



[Concept] Managementletter 2023

Samenwerkingsorganisatie De Wolden Hoogeveen - # november 2023

Aan het bestuur van de
gemeenschappelijke regeling
Samenwerkingsorganisatie De Wolden
Hoogeveen
Raadhuisplein 1
7901 BP HOOGEVEEN

Onderwerp
Managementletter 2023

Datum
november 2023

Ons kenmerk
Concept

Deloitte Accountants B.V.
Wilhelminakade 1
3072 AP Rotterdam
Postbus 2031
3000 CA Rotterdam
Nederland

Tel: 088 288 2888
Fax: 088 288 9920
www.deloitte.nl

Geacht bestuur,

Hierbij brengen wij verslag uit van de bevindingen naar aanleiding van de uitgevoerde interim-controle bij de gemeenten Hoogeveen en De Wolden en de gemeenschappelijke regeling Samenwerkingsorganisatie de Wolden Hoogeveen (hierna: de Samenwerkingsorganisatie).

Wij benadrukken dat de interim-controle primair is bedoeld om de interne-beheersingsmaatregelen in uw organisatie te beoordelen en te toetsen, als basis om te komen tot een oordeel over de betrouwbaarheid van de in de jaarrekening 2023 opgenomen informatie. Het voorgaande impliceert dat onze werkzaamheden niet de hele interne-beheersingsomgeving van de organisatie omvatten. Tevens heeft de interim-controle als doel om de aandachtspunten voor de jaarrekening 2023 te signaleren en onder uw aandacht te brengen.

Wij merken op dat deze managementletter is opgesteld ten behoeve van het bestuur van de Samenwerkingsorganisatie en het college van de gemeenten Hoogeveen en De Wolden en niet zonder onze toestemming aan derden mag worden verstrekt.

Wij hebben het concept van deze managementletter besproken met ###. Graag lichten wij onze managementletter in de vergadering op ## met ## nader toe.

Wij vertrouwen erop u hiermee van dienst te zijn en danken u en uw medewerkers voor de samenwerking tijdens de interim-controle.

Hoogachtend,

Deloitte Accountants B.V.

drs. R.M.J. van Vugt RA

Inhoudsopgave

Managementsamenvatting	4
Bevindingen interim	10
Aandachtspunten jaarrekening 2023	14
Bijlage I Detailbevindingen Interim (openstaand)	21
Bijlage II Detailbevindingen Interim (opgevolgd/geaccepteerd)	34
Bijlage III Detailbevindingen IT	38
Bijlage IV Reikwijdte van onze werkzaamheden	46

Contact

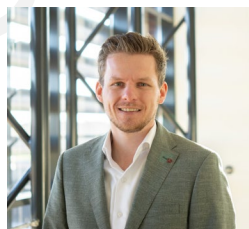
Wij beantwoorden graag uw vragen over deze managementletter:



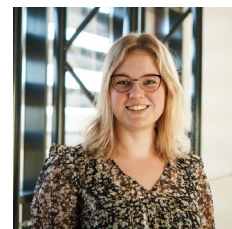
Rein-Aart van Vugt
Partner
Deloitte Accountants B.V.
Tel: 088 288 1108
rvanvugt@deloitte.nl



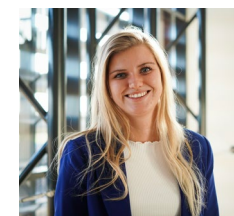
Vanessa Jongbloed
Senior Manager
Deloitte Accountants B.V.
Tel: 088 288 1215
vjongbloed@deloitte.nl



Klaas Bakker
Senior Manager
Deloitte Accountants B.V.
Tel: 088 288 0044
kbakker@deloitte.nl



Nynke Frankena
Junior Manager
Deloitte Accountants B.V.
Tel: 088 288 1429
nfrankena@deloitte.nl



Gineke Spoelstra
Junior Manager
Deloitte Accountants B.V.
Tel: 088 288 3307
gspoelstra@deloitte.nl

Managementsamenvatting

Bestuurlijk relevante bevindingen en aanbevelingen interim-controle





Managementsamenvatting



Onderwerp

Boodschap

Samenvattend

Bij de interim-controle 2023 hebben wij de interne beheersing onderzocht van de relevante processen voor de jaarrekeningen van de samenwerkingsorganisatie en de gemeenten. Bij de beoordeling stellen wij vast of in de processen de minimaal noodzakelijke functiescheiding aanwezig is, bevoegdheden adequaat zijn belegd in het proces en of er voldoende adequate beheersingsmaatregelen aanwezig zijn. Indien sprake is van relevante bevindingen ('tekortkomingen') in een proces dan informeren wij jullie hierover in deze management letter of het accountantsverslag.

Wij merken op dat wij al enkele jaren dezelfde detailbevindingen rapporteren en dat deze bevindingen niet of in zeer beperkte mate worden opgepakt en opgelost. Op de bevinding omtrent de frauderisico-analyse is wel actie ondernomen, maar ook daarvoor geldt dat nog stappen moeten worden gezet. Tevens constateren wij een tweetal nieuwe bevindingen ten opzichte van voorgaand jaar, waarmee het totaal aantal bevindingen gelijk is gebleven. Deze bevindingen kunnen een negatieve impact hebben op de betrouwbaarheid en tijdigheid (indien zaken niet worden geconstateerd) van de tussentijdse informatievoorziening/sturingsinformatie binnen uw organisatie, waardoor u niet in staat wordt gesteld om bij te sturen waar nodig. Eveneens merken wij op, zoals geconstateerd tijdens het afgelopen jaarrekeningtraject, dat deze bevindingen bijdragen aan een verhoogde kans op fouten en afwijkingen in de jaarrekeningen en verstoringen in het proces. Het is tijd om in actie te komen, keuzes te maken als het gaat om het opvolging van de door ons gerapporteerde bevindingen en afspraken hieromtrent na te leven. In aanvulling hierop verwachten wij dat uw organisatie extra werkzaamheden verricht op deze onderdelen om te borgen dat de verantwoording bij de jaarrekeningcontrole vrij is van fouten en de kwaliteit van onderbouwingen voldoen aan de verwachtingen. Voor de gemaakte afspraken verwijzen wij naar het hoofdstuk 'Aandachtspunten jaarrekeningcontrole 2023'.

Ten slotte melden wij u dat wij één significante bevinding hebben geconstateerd, namelijk: het vier-ogen principe bij memoriaalboekingen wordt niet afgedwongen. De beheersing omtrent memoriaalboekingen ('handmatige journaalposten') is vanuit de controlestandaarden een significant risicogebied, omdat dit een middel is waarmee het management van een organisatie de interne beheersing kan doorbreken. Vandaar dat deze bevindingen als significant is gekwalificeerd.

Interne en externe ontwikkelingen

Binnen Nederland zijn momenteel diverse uitdagingen die impact hebben op gemeenten en haar bedrijfsvoering, en daarmee ook op de Samenwerkingsorganisatie. De energietransitie en de opvang van asielzoekers en ontheemden uit Oekraïne zijn hier onder andere voorbeelden van. Door de benodigde snelle reactie vanuit de gemeenten is een robuuste organisatie en interne beheersing van groot belang. Wij onderkennen dat dit veel vraagt van de organisatie met de huidige capaciteit, rekening houdend met het aantal openstaande vacatures en huidige krappe arbeidsmarkt. Verder merken wij op dat een toereikende interne beheersing een belangrijke randvoorwaarde is om op een passende en tijdige wijze in te spelen op deze uitdagingen. Het optimaliseren en moderniseren van de interne beheersing alsook het opvolgen van de aanbevelingen in de management letter gaat u helpen om de uitdagingen adequaat op te pakken.

De organisatie heeft de ambitie om de interne beheersing naar een hoger niveau te brengen ('de basis op orde') en daarmee de risico's die zij lopen te verkleinen. Echter, constateren wij dat de realisatiekracht en de uitgesproken ambities ten aanzien van dit onderdeel ver uiteen liggen. Onze aanbevelingen, die in veel gevallen al meerdere jaren worden gerapporteerd, zijn tot op heden in zeer beperkte mate opgevolgd. Verder merken wij op dat ten aanzien van belangrijke ontwikkelingen met betrekking tot uw P&C cyclus en interne beheersing, zoals de implementatie van de rechtmatigheidsverantwoording, een duidelijk en realistisch uitvoeringsplan ontbreekt, waarin ook rekening wordt gehouden met onvoorziene omstandigheden. Als gevolg hiervan wordt een ad-hoc beleid gevoerd op deze onderdelen, met als resultaat dat u achter de feiten aanloopt en in dit specifieke geval pas in een beginstadium verkeerd van deze implementatie. In de organisatie ontbreekt het aan structuur en duidelijkheid in de werkwijze en werkprocessen en daadkracht in de uitvoering, met als gevolg stagnatie van ontwikkelingen in uw interne beheersing. Het maken van keuzes, het stellen van de juiste prioriteiten als ook het toekennen van verantwoordelijkheden aan teams en individuen stelt u volgens ons in staat om uw organisatie visie en ambitie na te streven.



Managementsamenvatting

Onderwerp

Boodschap

Interne en externe ontwikkelingen (vervolg)

De directie heeft met ons hun visie gedeeld ten aanzien van de organisatieverbetering voor de korte- middellange termijn aan de hand van vier pijlers, namelijk: sturingslijnen binnen de organisatie, persoonlijk leiderschap, aantrekkelijk werkgeverschap en processen en informatie. Er wordt getracht aan de hand van deze pijlers een goed fundament neer te leggen van een goed functionerende organisatie, waarvan de ‘basis op orde’ is. Op dit moment zit uw Samenwerkingsorganisatie midden in een transitiefase om medio 2025 deze verbetering te realiseren en wordt door middel van verandermanagement gestuurd op de voorgenoemde pijlers. Met uw huidige bezetting, en de krapte op de arbeidsmarkt, is ons advies hierin om realistische doelen te stellen, tijdspaden te bepalen en keuzes te maken in de prioritering van deze pijlers (of onderdelen hiervan). Dit is in onze beleving een kritische succesfactor om resultaten te behalen.

Organisatieontwikkeling 2023

Per 1 januari 2023 is een nieuw organisatiemodel in werking getreden. Het beoogde resultaat hiervan is om de financiële functie en control organisatie binnen uw samenwerkingsverband te versterken. Door middel van het beleggen van duidelijke taken en verantwoordelijkheden binnen de nieuwe afdelingen wordt gelijktijdig eigenaarschap gecreëerd en verantwoordelijkheden nader geduid. Tijdens de interim-controle en evaluatiegesprekken met de organisatie hebben wij geconstateerd dat de effecten van het nieuwe organisatiemodel nog niet overal zichtbaar zijn. In de praktijk blijkt dat de functiebenaming wel is aangepast, maar blijkt dat functionarissen nog zoekende zijn naar de invulling van hun nieuwe rol en daardoor veelal op dezelfde voet doorgaan. De organisatie werkt dus min of meer nog op de manier ‘zoals het altijd is gegaan’ en gaat niet mee in de gewenste verandering. Een oorzaak hiervan is dat de taken, verantwoordelijkheden en samenwerking voor nieuwe functies in de praktijk niet zijn gedefinieerd in het nieuwe organisatiemodel. Wij adviseren om duidelijke functieprofielen, taakbeschrijvingen en procesbeschrijvingen op te stellen, zodat hier invulling aan wordt gegeven en ook de continuïteit van de bedrijfsvoering (bij personele mutaties) wordt geborgd. De opzet van het nieuwe organisatiemodel is toereikend, maar het ontbreekt aan de daadkracht om een effectieve werking te bewerkstelligen en de interne beheersing te versterken.

Interne beheersing | Stand van zaken rechtmatigheidscontrole

Beleidsdocumenten rechtmatigheidsverantwoording

Per januari 2023 is de rechtmatigheidsverantwoording voor (onder andere) gemeenten en gemeenschappelijke regelingen in werking getreden. Vanaf dit moment is het bestuur (Samenwerkingsorganisatie) en het college (gemeenten) verantwoordelijk om een eigen rechtmatigheidsverantwoording af te geven inzake het handelen van de organisatie. In eerdere jaren hebben wij reeds gerapporteerd welke aanpassingen zijn benodigd om te voldoen aan deze nieuwe wet- en regelgeving. Voor de aanvang van de jaarrekeningcontrole moeten deze aanpassingen zijn doorgevoerd. Hierbij is het noodzakelijk dat er, ondanks het resterende korte tijdspad, een goede afstemming plaatsvindt met het bestuur (en tussen college en de gemeenteraad voor beide gemeente) over keuzes ten aanzien van het ambitieniveau en de kaders (o.a. financiële verordening) die worden meegegeven. Hierbij is het belangrijk dat het bestuur en de gemeenteraad tijdig worden geïnformeerd over de keuzemogelijkheden zodat zij over voldoende tijd beschikken om weloverwogen besluiten te nemen. Het bestuur en het college moeten overigens nu al anticiperen op benodigde aanpassingen in de financiële verordening, aangezien deze van toepassing zijn over heel boekjaar 2023.

Voorgaand jaar hebben wij van u begrepen dat een gezamenlijke projectgroep zal worden opgericht om het proces in goede banen te leiden en een plan van aanpak op te stellen rondom de implementatie van de rechtmatigheidsverantwoording. Wij constateren dat het voorgenoemde proces niet van de grond is gekomen en de implementatie voor langere tijd heeft stil gelegen. Medio september heeft uw organisatie een externe partij ingehuurd voor zowel het begeleiden van het implementatieproces als het uitvoeren van de (verbijzonderde) interne controlewerkzaamheden. Deze partij heeft een nulmeting opgesteld voor de rechtmatigheidsverantwoording waarvan wij kennis hebben genomen als onderdeel van onze interim-controle. Hieruit blijkt dat de voorbereidingen omtrent de rechtmatigheidsverantwoording op het moment van schrijven van deze managementletter in het beginstadium zitten. Wij constateren bijvoorbeeld dat de kaderstelling (o.a. aanpassing financiële verordening) en de besluitvorming grotendeels in de voorbereidende fase zitten, terwijl deze processen normaliter een lange doorlooptijd kennen.



Managementsamenvatting



Onderwerp

Boodschap

Interne beheersing | Stand van zaken rechtmatigheidscontrole (vervolg)

Verder constateren wij op basis van deze rapportages dat een groot aantal acties ten aanzien van de uitvoering benodigd zijn om tijdig klaar te zijn. Wij adviseren u om een concreet tijdspad op te stellen voor deze acties en een aantal kritische deadlines te bepalen. Dit stelt u in staat om de voortgang te monitoren en bij te sturen waar nodig. Hiermee voorkomt u het risico dat deadlines niet worden gehaald en u bij aanvang van de jaarrekeningcontrole niet klaar bent.

Interne controles voor de rechtmatigheidscontroles

De Samenwerkingsorganisatie wil haar controles inzetten over een drietal linies, namelijk de linie op de uitvoerende afdeling, de linie van de financieel adviseurs en de linie van afdeling control (inclusief interne audit). Hierbij constateren wij dat de linies op het moment nog niet goed zijn ingericht binnen de organisatie. De linies zijn veelal bezig elkaar te ondersteunen in de (interne) controles die worden uitgevoerd. Dit is voor een goede werking van (interne) controle niet wenselijk en hierin dient waar mogelijk een strikte scheiding te worden aangebracht. Aanvullend beschikt de interne audit over een beperkte personele capaciteit welke sterk onderhevig is geweest aan personele wijzigingen. Per heden zijn nog een beperkt aantal interne controles uitgevoerd, terwijl het boekjaar al ten einde loopt. Hierdoor loopt u als bestuur een risico, aangezien er bij constatering niet tijdig kan worden bijgestuurd. Tevens loopt de organisatie hierdoor achter met haar oordeel omtrent het rechtmatig handelen van de organisatie.

De inhuur van externe capaciteit gaat u helpen de opgelopen achterstand in te lopen. Dit blijft echter een uitdaging, gezien de organisatie laat heeft geanticipeerd op de achterstand. Verder merken wij op dat het inschakelen van een externe partij geen duurzame oplossing is voor de rechtmatigheidsverantwoording. De Samenwerkingsorganisatie dient aandacht te besteden aan het vergroten van de (personele) capaciteit voor de rechtmatigheidsverantwoording en het opstellen van een gedegen controleaanpak. Dit geldt ook voor de interne expertise op deze onderdelen. In het onderdeel 'Aandachtspunten jaarrekeningcontrole 2023' hebben wij een verdere toelichting opgenomen voor de minimaal benodigde aanpassingen. Verder hebben wij in dit hoofdstuk een aantal aandachtspunten opgenomen voor de implementatie van de rechtmatigheidsverantwoording.

Interne beheersing | Frauderisico-analyse en beheersing

Van de accountant wordt op grond van de regels van de beroepsorganisatie NBA een professioneel-kritische houding verwacht ten aanzien van afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude. Eveneens is onze beroepsgroep het afgelopen voorjaar weer op scherp gezet door een publicatie van de AFM ('Scherper op frauderisico's) ten aanzien van fraude tijdens onze controlewerkzaamheden. Ter invulling van onze professioneel-kritische houding zal de accountant een inschatting moeten maken van de frauderisico's, zich een beeld moeten vormen van de maatregelen van interne beheersing die de organisatie heeft getroffen om mogelijke fraudes van materieel belang te voorkomen en moeten bezien of deze maatregelen effectief zijn. De professioneel-kritische houding wordt echter niet alleen verwacht van de accountant, maar ook van de organisatie zelf. De primaire verantwoordelijkheid voor het voorkomen en detecteren van fraude ligt namelijk bij het bestuur.

Vanaf controlejaar 2022 heeft de beroepsorganisatie voor accountants (NBA) bepaald dat accountants in hun controleverklaring verplicht dienen te rapporteren over (hun werkzaamheden op het gebied van) fraude. Niet in algemene bewoordingen, maar specifiek per klant, met aandacht voor de onderkende risico's, de uitgevoerde werkzaamheden, en indien mogelijk en relevant ook de uitkomsten van die werkzaamheden. Afgelopen jaar hebben wij hier ook aandacht voor gehad en dit in de controleverklaring toegevoegd als een separate paragraaf. In dit kader vragen wij uw blijvende aandacht voor (de beheersing van) fraude.



Onderwerp

Boodschap

Interne beheersing | Frauderisico-analyse en beheersing (vervolg)

Interne frauderisicoanalyse

De basis voor de beheersing van fraude is een gedegen en actuele frauderisicoanalyse. In het accountantsverslag 2022 hebben wij gerapporteerd dat wij kennis hebben genomen van de opgestelde frauderisicoanalyse, de 'Notitie Misbruik en Oneigenlijk (M&O) gebruik' en het 'Memo M&O frauderisicoanalyse'. Hiermee is (gedeeltelijk) opvolging gegeven aan onze aanbevelingen, waarmee de significantie van onze bevinding is afgenomen. De frauderisicoanalyse bestond echter alleen uit een 'frauderisico-inventarisatie', de vertaalslag naar een overkoepelende frauderisicoanalyse ontbreekt nog. In ons accountantsverslag over boekjaar 2022 hebben wij handvaten meegegeven voor de vervolgstap.

Wij hebben ten tijde van interim-controle geconstateerd dat, onder begeleiding van een externe partij, een concept frauderisicoanalyse is opgesteld welke nog behandeld dient te worden in het Centraal Management Team (CMT). Gezien de huidige status van de frauderisicoanalyse hebben wij deze nog niet beoordeeld en ook niet vastgesteld of aanbeveling hierin zijn verwerkt. Wij zullen hierover rapporteren in onze accountantsverslag 2023

Tevens heeft de frauderisicoanalyse een direct verband met het rechtmatigheids criterium 'Misbruik en Oneigenlijk gebruik' in de rechtmatigheidsverantwoording en is daarmee onderdeel van de verantwoording door uw bestuur over het rechtmatig handelen. Om voorstaande reden adviseren wij de juiste prioriteit toe te kennen aan het formaliseren van uw frauderisicoanalyse zodat deze bij het opstellen van de jaarrekening gereed is.

Interne beheersing | Betrouwbaarheid en continuïteit geautomatiseerde gegevensverwerking

Als onderdeel van onze jaarrekeningcontrole verkrijgen wij inzicht in de IT-omgeving, risico's en (significante) tekortkomingen. Ook verkrijgen wij inzicht in de opvolging van IT-bevindingen van vorig boekjaar en de belangrijkste IT-beheersmaatregelen die nodig zijn om te steunen op uw IT-omgeving. Het proces van de beoordeling van uw IT-omgeving is op het moment van schrijven nog onderhanden.

Binnen uw organisatie worden diverse informatiesystemen gebruikt ten behoeve van de interne informatievoorziening. Wij constateren dat deze systemen niet op een consistente wijze worden gehanteerd voor het bewaren van data, informatie en documenten. Het ontbreken van de 'juiste' applicaties, het ontbreken van duidelijke richtlijnen rondom de werkwijze van het gebruik van systemen als ook het ontbreken van een 'verplichtend karakter' zijn oorzaken die hieraan ten grondslag liggen. Dit is gebleken uit interviews met de ambtelijke organisatie als ook uit observaties die wij hebben gedaan tijdens de huidige interim-controle en jaarrekeningcontrole over boekjaar 2022. Als gevolg hiervan is informatie niet altijd goed herleidbaar binnen de organisatie, wat leidt tot lange doorlooptijden voor aanlevering hiervan en zelfs in sommige gevallen het niet aanwezig zijn van dergelijke informatie. Wij hebben van u vernomen dat een onderzoek wordt uitgevoerd naar de informatievoorziening binnen de samenwerkingsorganisatie, met als eindresultaat een concreet actieplan om de informatievoorziening naar een hoger niveau te tillen. Wij achten dit een goede, zeer noodzakelijke stap op de interne beheersing in zijn totaliteit te verbeteren.



Onderwerp

Boodschap

Interne beheersing | Grondexploitatie (relevant voor de gemeente Hoogeveen)

Tijdens de interim-controle hebben wij met de medewerkers van de fysieke leefomgeving en de financieel adviseurs gesproken over het opstel- en controleproces van de grondexploitaties. Wij hebben hierbij gereflecteerd over het moeizaam verlopen proces tijdens de jaarrekeningcontrole 2022. Vervolgens hebben wij afspraken gemaakt en zijn acties geformuleerd om het opstel- en controleproces van de grondexploitaties efficiënt en effectief te laten plaatsvinden. Wij verwachten dat dit een positief effect gaat hebben op de kwaliteit van de dossiervorming, de robuustheid van de onderbouwing van de te hanteren uitgangspunten alsook de doorlooptijd van het controleproces. Wij hebben in het hoofdstuk 'Aandachtspunten voor de jaarrekeningcontrole' onze belangrijkste afspraken opgenomen.

Daarnaast identificeren wij een aantal belangrijke ontwikkelingen in 2023 die van invloed kunnen zijn op de waardering van de grondexploitaties van Hoogeveen:

- Vertraging in de verwachte uitvoering van civiele werkzaamheden en als gevolg hiervan ook vertraging in de uitgifte van kavels als gevolg van de stikstofproblematiek (o.a. Riegmeer en Nijstad-Oost);
- Vertraging in de verwachte uitgifte van kavels op bedrijventerrein Riegmeer als gevolg van de energietransitie ('van het gas af') en het tekort aan beschikbare energie ('geen ruimte op het elektriciteitsnet) voor bedrijven.
- Een belangrijke uitgangspunt voor een marktconforme grondprijs bepaling voor woningbouw is de berekening van de residuele grondwaarde. De bepaling hiervan vereist een zeker kennisniveau, is relatief complex en vereist actuele en marktconforme gegevens (assumpties) die voor de specifieke grondcomplexen binnen uw gemeente van toepassing zijn. De huidige marktontwikkelingen, waaronder de toename van de bouwkosten, leidt tot een hogere mate van complexiteit in het bepalen van onderliggende assumpties.

Mede als gevolg van voorgaande ontwikkelingen, adviseren wij u:

- De planning van de grondexploitaties te laten aansluiten op voorgaande ontwikkelingen en deze ontwikkelingen nauw te blijven monitoren. Door middel van scenarioanalyses verschillende scenario's (o.a. worst-case, gemeentescenario, beste case) uit te werken en het effect op het beoogde projectresultaat in kaart te brengen, om hiermee de financiële schattingsonzekerheid van uw grondexploitatie in kaart te brengen.
- Zorg te dragen voor voldoende expertise voor het bepalen en onderbouwen van de parameters (waaronder de residuele grondwaarde).

In de notitie grondbeleid van het BBV is in paragraaf 5.2.2. een uitspraak opgenomen waarin genoemd wordt dat actualisaties van een grondexploitatiecomplex en de grondexploitatiebegroting met planinhoudelijke wijzigingen, dan wel autonome wijzigingen met materiële financiële gevolgen, opnieuw door de raad moeten worden vastgesteld. De invulling hiervan kent een subjectief karakter en is daardoor niet eenduidig te bepalen. Hierdoor kan het voorkomen dat de raad ten onrechte niet wordt betrokken in de besluitvorming van dergelijke wijzigingen. Wij adviseren u afspraken op te nemen in de nota grondbeleid welke duidelijkheid scheppen over kaders voor wijzigingen die besluitvorming ('vaststelling') van de gemeenteraad behoeven.

Bevindingen interim en IT





Bevindingen interim



Inleiding





Bij de interim-controle 2023 hebben wij de interne beheersing beoordeeld van de – voor de jaarrekening – relevante processen voor zowel de Samenwerkingsorganisatie als de gemeenten. Voor veel processen merken wij op dat reeds enkele jaren dezelfde bevindingen en aanbevelingen zijn gerapporteerd. Hoewel het opvolgen van deze bevindingen leidt tot een versterking van de interne beheersing kan het een keuze zijn om bepaalde (bedrijfs-) risico's te accepteren. Wanneer dit het geval is adviseren wij deze keuzes expliciet te maken zodat betreffende aandachtspunten tot afwikkeling leiden. Dit is overigens niet het geval voor significante bevindingen.

De processen die wij bij de interim-controle hebben onderzocht, zijn:






- Memoriaalboekingen en financiële verslaggeving
- Grondexploitatie
- Inkoop (inclusief Europese aanbestedingen) en betalingsverkeer
- Plaatselijke belastingen en heffingen
- Salarissen
- Sociaal domein en uitkeringen sociale zaken
- Subsidieverstrekingen
- IT

Het proces om te komen tot herziening van de grondexploitatie beoordelen wij ten tijde van de jaarrekeningcontrole. In ons accountantsverslag rapporteren wij over de uitkomsten hiervan.

Weging bevindingen:

-  Actie voor korte termijn
-  Actie voor lange(re) termijn
-  Actie te overwegen
-  Ter informatie

Status bevindingen:

-  Nieuwe bevinding
-  Aandachtspunt in het kader van de jaarrekeningcontrole
-  Bevinding opgelost
-  Eerder gerapporteerde bevinding; gedeeltelijk opgelost/opvolging onderhanden
-  Eerder gerapporteerde bevinding; niet opgelost



Bevindingen interim

Onderstaande tabel geeft een overzicht van onze bevindingen voor de hiervoor genoemde processen. In bijlage I hebben wij deze bevindingen in detail uitgewerkt.

Bevinding	Status 2023	Status 2022
1. Financial reporting – memoriaalboekingen: het vier-ogenprincipe op memoriaalboekingen wordt niet afgedwongen (significant)		
2. Financial reporting – Ontbreken richtlijnen en zichtbare controles binnen analyse van de begrotingsrechtmatigheid van investerings- en exploitatiekredieten		
3. Europees aanbesteden: gebruik inkoopformulier en contractenregister bij aangaan verplichtingen		
4. Inkoop en betalingen: de controle op de prestatielevering van inkoop is niet zichtbaar		
5. Inkoop en betalingen: als gevolg van functievermenging in het betaalpakket van ING en Rabobank is er sprake van een betalingsrisico		
6. Inkoop en betalingen: de verplichtingenadministratie is onvolledig		
7. Risicomanagement: doorontwikkeling frauderisicobeheersing en frauderisicoanalyse		
8. Lonen en salarissen: waarborg melding uitdiensttreding ontbreekt		
9. Subsidies: de subsidieverordening wordt niet nageleefd [De Wolden]		Niet van toepassing
10. Algemeen: beleidsdocumentatie wordt niet tijdig geactualiseerd		



Bevindingen interim

Onderstaande tabel geeft een overzicht van de bevindingen die zijn opgevolgd ofwel toezien op een door uw organisatie geaccepteerd risico. In bijlage II hebben wij deze bevindingen in detail uitgewerkt.

Bevinding	Status 2023	Status 2022
11. Financial reporting – rapportages: beperkte zichtbaarheid controles en onduidelijke verantwoordelijkheden		
12. Lonen en salarissen: de controle op mutaties in AFAS wordt niet technisch afgedwongen		
13. Inrichting administratie: de administratie van de SWO is niet ingericht op taakveldniveau		

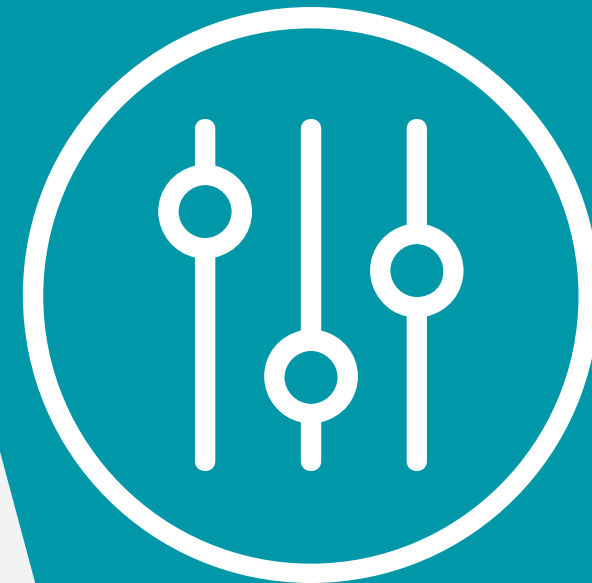


Bevindingen IT

Onderstaande tabel geeft een overzicht van onze bevindingen inzake IT. In bijlage III hebben wij deze bevindingen in detail uitgewerkt.

Bevinding	Status 2023	Status 2022
1. CiVision Middelen: Ontbreken (gedocumenteerde) User Access Review en autorisatiematrix		
2. CiVison Middelen: Prominente functionarissen binnen de financiële administratie hebben de functie van applicatiebeheerder		
3. CiVision Middelen: Beleid inzake afnemen van rechten bij een functiewissel wordt niet uitgevoerd		Niet van toepassing
4. CiVison Middelen: Back-up & Recovery beleid geeft onvoldoende duiding aan de wijze van toetsing		Niet van toepassing
5. CiVision Middelen: Niet kunnen vaststellen of er een sterk wachtwoordbeleid wordt afgedwongen op de database		Niet van toepassing
6. WindowsAD: Geen User Access Review op generieke accounts die buiten UMRA-tooling om lopen		
7. WindowsAD: Er zijn relatief veel generieke accounts aanwezig in het systeem, welke eveneens beschikken over verhoogde rechten. Hiervoor geldt dat wij een aantal observaties hebben rondom de ingerichte wachtwoordinstellingen		
8. Civation Middelen: Voor de niet persoonsgebonden accounts op de database wordt geen sterk wachtwoord beleid afgedwongen (niet opgenomen in bijlage III)		

Aandachtspunten jaarrekeningcontrole 2023





Aandachtspunten jaarrekeningcontrole 2023

Onderwerp

Boodschap

Rechtmatigheidsverantwoording

De rechtmatigheidsverantwoording is per 1 januari 2023 in werking getreden. De verantwoordelijkheid van [het bestuur](#), inzake de Samenwerkingsorganisatie, en het college van burgemeester en wethouders, inzake de gemeente Hogeveen en de gemeente De Wolden, voor de rechtmatigheid wordt hiermee benadrukt doordat zij een verantwoording over de rechtmatigheid af moet gaan geven in plaats van dat de accountant dit doet. Wanneer onderstaand over verantwoordelijkheden van het college en de gemeenteraad wordt gesproken, moet voor de Samenwerkingsorganisatie het bestuur worden gelezen.

De accountant geeft vanaf de jaarrekening 2023 een getrouwheidsoordeel over de rechtmatigheidsverantwoording. Dit betekent dat de accountant vaststelt of de rechtmatigheidsverantwoording van het college een getrouwe weergave bevat over de mate waarin het college rechtmatig heeft gehandeld. Het uitgangspunt van de wetgever is dat de reikwijdte van de verantwoording door het college niet wijzigt ten opzichte van de situatie waarin de accountant een rechtmatigheidsoordeel gaf. In de Kadernota Rechtmatigheid 2023 is door de commissie BBV nadere invulling gegeven aan de rechtmatigheidsverantwoording en de wijze waarop het college deze vorm dient te geven. Specifieke vereisten die de totstandkoming van de rechtmatigheidsverantwoording moeten onderbouwen, worden hierin behandeld. Het is van belang dat de gemeenschappelijke regeling en de gemeenten de richtlijnen uit deze Kadernota nauwgezet opvolgt om daarmee een gedegen basis te hebben voor het opstellen van de rechtmatigheidsverantwoording. Wij lichten enkele belangrijke aspecten hieromtrent onderstaand toe.

Actualisatie verordeningen

Doordat het college formeel verantwoordelijk is voor het controleren van de rechtmatigheid en zij daarover dienen te rapporteren in de jaarstukken, vervalt hiermee het oordeel van de accountant voor wat betreft het onderdeel rechtmatigheid. Dit betekent ook dat de Controleverordening (ex art. 213 Gemeentewet) aangepast dient te worden door de organisaties om hieraan invulling te geven. Naast de Controleverordening, kent de organisatie ook de Financiële verordening (ex art. 212 Gemeentewet). De VNG heeft hiertoe geactualiseerde modelverordeningen opgesteld met enkele specifieke aanpassingen/toevoegingen die voortkomen uit de Kadernota Rechtmatigheid 2023. Wij hebben vastgesteld dat de actualisatie van voorgenoemde verordeningen bij uw organisatie, en de deelnemende gemeentes, nog plaats moet vinden. Voor de aanvang van de jaarrekeningcontrole moeten deze aanpassingen zijn doorgevoerd. Wij adviseren de modelverordening als uitgangspunt te hanteren. Bij de actualisatie is het noodzakelijk dat, ondanks het resterende korte tijdspad, een goede afstemming plaats vindt tussen het bestuur (college en de gemeenteraad voor beide gemeenten) over keuzes ten aanzien van de kaders (o.a. verantwoordings- en rapportagegrens in de financiële verordening) die worden meegegeven.

Controleprotocol

Vanuit de controle over de boekjaren tot en met 2022 bent u gewend met een controleprotocol voor de accountant te werken. In dit controleprotocol werden de goedkeuringstoleranties voor de accountantscontrole voor zowel de getrouwheid als rechtmatigheid vastgelegd. Vanaf 2023 gelden deze toleranties niet alleen voor de accountant voor wat betreft het getrouwheidsoordeel, maar ook voor het college voor wat betreft het rechtmatigheidsoordeel (de zogenaamde 'verantwoordingsgrens'). In de modelverordeningen van de VNG is opgenomen dat de toleranties voor wat betreft de verantwoordings- en rapportagegrens worden verwerkt in de Financiële verordening. Uw organisatie is momenteel bezig met het aanpassen van het controleprotocol.



Aandachtspunten jaarrekeningcontrole 2023

Onderwerp

Rechtmatigheids- verantwoording (vervolg)

Boodschap

Interne controleplan

In de rechtmatigheidsverantwoording legt het college verantwoording af over een drietal rechtmatigheidscriteria, te weten het voorwaarden criterium, het begrotingscriterium en misbruik & oneigenlijk gebruik. De basis voor toetsing van deze drie rechtmatigheidscriteria als onderdeel van de rechtmatigheidsverantwoording, ligt in het interne controleplan van de organisatie. Op deze wijze geeft het college nadere invulling en toetst zij zichtbaar deze criteria. Het door de gemeenteraad vastgestelde normenkader is hiervoor de basis wat moet leiden tot een toetsingskader in de vorm van specifieke werkplannen per financiële stroom of proces. Het is van belang dat de organisatie zorgdraagt voor een passend tijdspad om de interne controlewerkzaamheden uit te voeren en conclusies te kunnen trekken als basis en onderbouwing voor de rechtmatigheidsverantwoording in de jaarstukken over 2023.

Medio september heeft uw organisatie een externe partij ingehuurd voor zowel het begeleiden van het implementatieproces als het uitvoeren van de (verbijzonderde) interne controlewerkzaamheden. Dit is van belang omdat uw organisatie in een beginstadium verkeert van de implementatie van de rechtmatigheidsverantwoording en achterloopt met de uitvoering van de interne controlewerkzaamheden. De externe partij heeft een nulmeting opgesteld, wij hebben hiervan kennis genomen en concluderen dat een groot aantal acties nodig zijn om invulling te geven aan de interne controlewerkzaamheden. Deze acties bevatten onder meer de inventarisatie van werkprocessen per materiële stromen/ jaarrekeningpost, de risicoanalyse op jaarrekeningpostniveau en de daadwerkelijke uitvoering van interne controles (o.a. steekproeven op materiële stromen en een spendanalyse op inkopen). Wij adviseren u een concreet tijdspad op te stellen voor deze acties en een aantal kritische deadlines te bepalen. Dit stelt u in staat om de voortgang te monitoren en bij te sturen waar nodig. Hiermee voorkomt u het risico dat deadlines niet worden gehaald en u bij aanvang van de jaarrekeningcontrole de werkzaamheden voor het opstellen en afgeven van de rechtmatigheidsverantwoording niet heeft afgerond.

Wij hebben het “Memorandum verantwoordingsgrens jaarrekening 2023” versie 10-10-2023 en het “Interne Controleplan 2023 en 2024” versie oktober 2023 van uw organisaties gelezen en onze aanbevelingen met uw medewerkers gedeeld.

Algemene aandachtspunten

Graag geven wij u nog enkele algemene aandachtspunten mee:

- Voor het bepalen van het normenkader door de gemeenteraad, zijn bij wettelijke bepalingen alleen de financiële beheershandelingen van belang, zoals bijvoorbeeld Europese aanbestedingsrichtlijnen. Voor verordeningen geldt dat alle verordeningen onderdeel uitmaken van het normenkader voor zover deze bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen. Andere besluiten van de gemeenteraad, dus niet zijnde verordeningen, met een kaderstellend karakter en die bepalingen bevatten over financiële beheershandelingen, zijn ook een verplicht onderdeel van het normenkader. Het is niet toegestaan dat de gemeenteraad eigen verordeningen buiten beschouwing laat bij de rechtmatigheidsverantwoording. Wel kan de gemeenteraad besluiten dat aan bepaalde onderdelen van verordeningen geen consequenties voor de financiële rechtmatigheid worden verbonden. Dat kan alleen als deze onderdelen niet verplicht voortvloeien uit hogere regelgeving. Collegebesluiten vallen niet onder de rechtmatigheidsverantwoording, tenzij de verantwoording hiervan verplicht is op basis van hogere regelgeving of raadsbesluiten c.q. verordeningen. In dit kader adviseert de Commissie BBV ook de door de gemeenteraad aan het college gedelegeerde bevoegdheden niet op te nemen in het normenkader rechtmatigheid.



Aandachtspunten jaarrekeningcontrole 2023

Onderwerp

Boodschap

Rechtmatigheidsverantwoording (vervolg)

- In het kader van de begrotingsrechtmatigheid heeft de Commissie BBV bepaald dat alle afwijkingen van de begroting (exploitatie en investeringen) geautoriseerd moeten worden door de gemeenteraad. Hiermee vraagt het college toestemming voor het te realiseren beleid en voor de besteding van het benodigde bedrag. De hiervoor benodigde begrotingswijzigingen moeten tijdens het boekjaar zelf door de gemeenteraad zijn vastgesteld. Indien een wijziging niet meer in het jaar zelf is vastgesteld, zijn bestedingen afwijkend van het begrotingsbedrag strikt genomen onrechtmatig en dient het college de afwijkingen (voor zover deze de verantwoordingsgrens te boven gaan) in de rechtmatigheidsverantwoording op te nemen. Uitgangspunt is dus dat iedere afwijking van de begroting onrechtmatig is. De Commissie BBV adviseert organisaties duidelijke afspraken te maken op welke wijze begrotingsonrechtmatigheden in deze nieuwe situatie benaderd worden. Deze afspraken kunnen worden vastgelegd in de Financiële verordening. Zo kan de organisatie een nadere invulling geven op welk abstractieniveau de onrechtmatigheden in de rechtmatigheidsverantwoording moeten worden opgenomen door het college.
- Voor het rechtmatigheidsbegrip misbruik & oneigenlijk gebruik adviseren wij u te adresseren in hoeverre de organisatie een (actueel) beleid heeft en hoe dit in de interne controlewerkzaamheden betrokken kan en dient te worden. De Kadernota Rechtmatigheid 2023 schetst diverse interne beheersmaatregelen om te borgen dat in de organisatie effectieve maatregelen zijn getroffen om misbruik en oneigenlijk gebruikt te voorkomen, dan wel op te sporen. Het is aan de organisatie om zorg te dragen dat dit rechtmatigheidsbegrip voldoende afgehecht is in de organisatie en daarover te kunnen rapporteren.
- Voor wat betreft de verbonden partijen van de gemeente is onderscheid te maken naar diverse soorten verbonden partijen. Wij vragen u – mede op basis van de toelichting in de Kadernota Rechtmatigheid 2023 – in kaart te brengen voor welke verbonden partijen er sprake is van invloed op de rechtmatigheidsverantwoording van de organisatie. Hierbij is het ook van belang te onderkennen of uw gemeente een centrumgemeente is en op die wijze mogelijk ook betreffende hiermee samenhangende financiële stromen dient te betrekken in de rechtmatigheidsverantwoording.

Aanpassingen BADO

Op basis van de huidige informatie en verwachting zal vanaf 2025 het Besluit accountantscontrole decentrale Overheden (BADO) worden aangepast. Hierin wordt de goedkeuringstolerantie aangepast van 1% naar 2%. Daarnaast wordt ook de omvangsbasis aangepast. Op dit moment zijn dit de totale lasten inclusief dotaties aan de reserves. Dit laatste komt te vervallen, waardoor de omvangsbasis alleen de lasten omvat exclusief reservemutaties. Dit heeft in beginsel geen gevolgen voor de gemeente en controlewerkzaamheden die worden uitgevoerd in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording. Wel kan dit betekenen dat er sprake is van een impact op de omvang van uit te voeren controlewerkzaamheden vanaf boekjaar 2025, zoals het uitvoeren van detailcontroles. Op basis van de begroting 2025 kan een eerste inschatting gemaakt worden van de impact hiervan tussen boekjaar 2024 en 2025. Wij treden tijdig met u in overleg wat deze wijziging voor boekjaar 2025 betekent.



Aandachtspunten jaarrekeningcontrole 2023

Onderwerp	Boodschap
Aandachtspunten jaarrekening	<p>Voor het opstel- en controleproces van de jaarrekening 2023 benoemen wij, op basis van onze ervaringen opgedaan bij de jaarrekeningcontrole 2022 en de uitkomsten van de interim-controle 2023, de volgende specifieke aandachtspunten:</p> <ul style="list-style-type: none">• Het uitvoeren van een interne controle door de controller van de desbetreffende organisatie op de jaarstukken, inclusief de checklist BBV.• Een toereikende onderbouwing voor de waardering van de voorzieningen. Specifieke aandachtspunten hierbij betreffen de onderbouwing van de schattingselementen binnen de voorzieningen en de naleving van de BBV-vereisten.• Een onderbouwing van de interne doorbelastingen tussen beide gemeenten en de samenwerkingsorganisatie. Hierbij verwachten wij (in aanvulling op voorgaande jaren) een position paper inzake het proces en een interne controle of de interne doorbelastingen juist, volledig én op het juiste taakveld zijn verwerkt.• Vanwege onze bevinding ten aanzien van de handmatige memoriaalboekingen verwachten wij een interne controle (middels een steekproef) op de handmatige memoriaalboekingen, waarbij de interne audit vaststelt dat deze boekingen juist en rechtmatig zijn verwerkt. Deze controle moet onderbouwd zijn met onderliggende controle-informatie.• Een interne controle op de rechtmatigheid van de inkopen inzake de wet- en regelgeving van het Europees aanbesteden, waarin tevens rekening wordt gehouden met de bevindingen uit de jaarrekeningcontrole 2022 en onze bevindingen en aanbevelingen uit de interim-controle 2023. Hierbij verwachten wij een toereikende interne controle met voldoende deelwaarnemingen, zichtbare conclusies inclusief verwijzingen naar de brondocumentatie. Voor de leveranciers waarbij de besteding in het boekjaar hoger is dan 50.000 EUR wordt een integrale controle uitgevoerd.• Het aantal regelingen dat uw gemeente moet verantwoorden in de SiSa-bijlage neemt naar verwachting in 2023 verder toe. Het is belangrijk de interne controle op de getrouw een rechtmatige verantwoording in de SiSa-bijlage tijdig uit te voeren en adequaat te documenteren. Hiervoor hebben wij een voorbeeld verantwoordingsdocument, welke alle relevante aspecten behandelt, opgesteld en met de SiSa-coördinator gedeeld. Wij hebben met de ambtelijke organisatie afgesproken dat dit document wordt gehanteerd bij de onderbouwing van de diverse regelingen in de SiSa-verantwoording.• Het gedegen onderbouwen van het overzicht inzake meerjarige verplichtingen. Hierbij verwachten wij een zichtbare aansluiting met de onderliggende bescheiden, zoals de contracten en verlengingen.• Sluitende en intern gecontroleerde verloopoverzichten inzake de overlopende posten (activa én passiva).• Het implementeren van het vier-ogen principe op alle aan te leveren controledocumentatie om zodoende het 'first time right principe' te vergroten.



Aandachtspunten jaarrekeningcontrole 2023



Onderwerp	Boodschap
Aandachtspunten controle grondexploitatie	<p>Grondexploitatie (met name relevant voor de jaarrekening van de gemeente Hoogeveen)</p> <ul style="list-style-type: none">• Wij intensiveren onze contactmomenten voorafgaand aan de jaarrekeningcontrole om de belangrijkste uitgangspunten van de waardering van de grondexploitatie, relevante vraagstukken en verwachtingen ten aanzien van onderliggende brondocumentatie tijdig met elkaar af te stemmen. Wij hebben hiervoor reeds in december 2023 en februari 2024 afspraken met elkaar gepland.• Wij hebben met uw organisatie duidelijke afspraken gemaakt over de dossiervorming ('audit trail') van de uitgangspunten en de uitvoering van de interne review op herziening en bijbehorende dossiervorming.• Bij de herziening van de individuele grondexploitatiecomplexen dient specifieke aandacht te worden besteed aan:<ul style="list-style-type: none">➤ De onderbouwing (a.d.h.v. externe bronnen) van de gehanteerde parameters voor kostenindexaties en opbrengstenstijgingen.➤ De onderbouwing van de gehanteerde nog te realiseren kosten (kostprijs * hoeveelheid), waarbij de prijs-component wordt onderbouwd aan de hand van recente uitkomsten van (Europese) aanbestedingen of marktconforme kostprijzen per hoeveelheid (bijv. m2). Daarnaast moeten eenheden worden gestaafd aan de hand van de plankkaart (inschatting m2) dan wel andere brondocumentatie.➤ De onderbouwing van de gehanteerde nog te realiseren opbrengsten (verkoopprijs * hoeveelheid (m2 of kavels)) waarbij de marktconformiteit van de verkoopprijzen wordt onderbouwd door middel van een adequate mix van informatie, waaronder: gerealiseerde transacties, onderliggende residuele grondwaarde berekeningen (woningbouw) en comparatieve analyses (bedrijventerreinen).

Bijlage I

Bevindingen interim-controle






Bevindingen interim-controle

1. Financial reporting – memoriaalboekingen: het vier-ogenprincipe op memoriaalboekingen wordt niet afgedwongen

Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]

 Het doorvoeren van memoriaalboekingen (handmatige journaalposten) in de financiële administratie vindt plaats via een automatische workflow. Wij hebben vastgesteld dat – wanneer de budgethouder de memoriaalboeking verwerkt – het vier-ogenprincipe niet wordt afgedwongen. Daarnaast hebben wij geconstateerd dat memoriaalboekingen ook rechtstreeks (niet via de automatische workflow) in de financiële administratie verwerkt kan worden. In deze gevallen is eveneens geen sprake van een verplichte (zichtbare) controle in functiescheiding.


Status 2023

Het proces is niet gewijzigd, waardoor het nog steeds mogelijk is om ongeautoriseerde boekingen in de administratie te verwerken. Daarnaast hebben wij tijdens de controle van de jaarrekening 2022 geconstateerd dat de (verbijzonderde) interne controle op de memoriaalboekingen van onvoldoende niveau was. De controle van de memoriaalboekingen over 2022 is hierdoor moeizaam verlopen. De huidige inrichting van dit proces is, mede gezien de significantie van onze bevinding, onaanvaardbaar. Wij verwachten dan ook dat hier op korte termijn opvolging aan wordt gegeven.

Significant risico

Het risico bestaat dat onrechtmatige dan wel onjuiste memoriaalboekingen worden verwerkt in de financiële administratie, waardoor mogelijk sprake is van een onjuiste en/of onrechtmatige informatievoorziening. Wij kwalificeren dit risico als significant, aangezien met (handmatige) memoriaalboekingen alle interne beheersmaatregelen in processen alsnog doorbroken kunnen worden (management override).

Aanbeveling

 Wij adviseren u richtlijnen op te stellen en daarbij onderscheid te maken tussen "reguliere" memoriaalboekingen en "niet reguliere" memoriaalboekingen. Hierbij adviseren wij u om voor de "niet reguliere" memoriaalboekingen het vier-ogen principe toe te passen door hiervoor de module in het financiële pakket te hanteren. Voor deze controle kan gebruik worden gemaakt van een passend minimaal grensbedrag per handmatige boeking, waardoor alleen boekingen met grootste impact op uw verantwoording onderdeel zijn van deze controle.

Actie jaarrekening 2023

 Teneinde voldoende zekerheid te krijgen over de betrouwbare en rechtmatige verwerking van de memoriaalboekingen zijn aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden noodzakelijk. Hierbij verwachten wij dat de interne audit een interne controle (middels een steekproef) op de handmatige memoriaalboekingen uitvoert, waarbij de interne audit vaststelt dat deze boekingen juist en rechtmatig zijn verwerkt. Deze controle moet onderbouwd zijn met toereikende onderliggende controledocumentatie.

Reactie management

De praktijk leert dat het niet vaak voorkomt dat een BH zelf zijn memoriaal in de workflow zet en dat er dan GEEN 4-ogen principe plaats vindt. Bij een memoriaalboeking vindt er geen betaling plaats. Hooguit het bewust "verschuiven". We kwalificeren het risico niet als groot en de kans dat het zich voordoet klein. Om dit probleem toch te ondervangen kunnen we in overleg met AI elk kwartaal / halfjaar achteraf beoordelen hoe vaak dit voorkomt en beoordelen wat de gevolgen zijn.

Er zijn maar weinig mensen die bevoegd zijn om rechtstreeks buiten de workflow om memo's te boeken in Civision Middelen. Per kwartaal kunnen we een selectie maken van alle memoboekingen die zijn gemaakt door gebruikers die de bevoegdheid hebben om memo's te boeken in Civision, om zo te beoordelen of hier "verdachte" boekingen tussen zitten.



Bevindingen interim-controle

2. Financial reporting – ontbreken richtlijnen en zichtbare controles binnen analyse van de begrotingsrechtmatigheid van investerings- en exploitatiekredieten



Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]

Wij hebben vastgesteld dat:

- Geen zichtbare interne controle in het inkoopproces en bij de maandafsluiting is opgenomen om te borgen dat facturen aan het juiste budget of krediet zijn toegewezen. Hierdoor bestaat de mogelijkheid op verschuivingen tussen de budgetten van één budgethouder.
- Geen duidelijke richtlijnen en procedures zijn opgesteld voor het uitvoeren en vastleggen van een (tussentijdse) analyse van de begrotingsrechtmatigheid van investerings- en exploitatiekredieten.

Status 2023

Wij hebben geconstateerd dat het proces niet is gewijzigd ten opzichte van voorgaand jaar. Bij de jaarrekeningcontrole 2022 hebben wij geconstateerd dat de interne analyse niet van voldoende niveau was en een duidelijke relatie met de kadernota rechtmatigheid ontbrak. De analyse van de begrotingsrechtmatigheid wordt onderdeel van de rechtmatigheidsverantwoording en is eveneens onderhevig aan wijzigingen (zie hiervoor de 'kadernota rechtmatigheid 2023'). Om deze reden verwachten wij dat de organisatie opvolging geeft aan deze bevinding.

Risico

Door het ontbreken van tijdige en adequate interne controle bestaat het risico op onrechtmatige en/of onjuiste (over)boekingen op en tussen kredieten/budgetten. Hierdoor is het mogelijk dat overschrijdingen niet tijdig worden geïdentificeerd en dit gerapporteerd moet worden in de rechtmatigheidsverantwoording.



Aanbeveling

Wij adviseren:

- In het inkoopproces én bij de tussentijdse afsluitingen de interne controle te versterken, waarbij een – van het proces onafhankelijke – tweede functionaris (niet zijnde de budgethouder) de juistheid van de boeking vaststelt.
- Duidelijke richtlijnen en procedures op te stellen voor het uitvoeren en vastleggen van de (tussentijdse) analyses van de begrotingsrechtmatigheid van investerings- en exploitatiekredieten. In de procedure verwachten wij dat is opgenomen dat analyses zichtbaar worden vastgelegd, zijn voorzien van adequate toelichtingen ten aanzien van de rechtmatigheid (op basis van de kadernota rechtmatigheid) en deze analyses in functiescheiding wordt gecontroleerd.

Reactie management

In principe ligt de verantwoordelijkheid bij de Budgethouder / Budgetbeheerder. Daarnaast kan IA hier op toetsen. En de accountant kan hierop toetsen



Bevindingen interim-controle



3. Europees aanbesteden: gebruik inkoopformulier bij aangaan verplichtingen en gebruik contractenregister



Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]

Wij hebben vastgesteld dat er binnen de organisatie een verplichting bestaat om een inkoopformulier te hanteren voor inkopen groter dan € 30.000. Het gebruik van dit inkoopformulier wordt echter niet technisch afgedwongen. Hierdoor is er geen preventieve maatregel ingevoerd om te borgen dat de EU-aanbestedingsregels (volledig) worden nageleefd. Eind 2020 is een contractenregister in gebruik genomen. Wij merken echter op dat dit niet organisatie breed in gebruik is genomen.

Status 2023

Wij hebben geconstateerd dat het proces inzake het inkoopformulier niet is gewijzigd ten opzichte van voorgaand jaar met als gevolg dat de bevinding nog van toepassing is. Dit is, gezien de geconstateerde bevindingen inzake de rechtmatigheid omtrent Europese aanbestedingen, geen wenselijke situatie. Wij constateren dat binnen de organisatie in toenemende mate gebruik wordt gemaakt van het contractenregister en hierdoor meer contracten zijn opgenomen. Desondanks constateren wij ook dat het register nog niet volledig is gevuld.

Risico

Het risico bestaat dat het inkoopformulier en het contractenregister niet wordt gehanteerd, waardoor de volledigheid van (Europese) aanbestedingen niet is geborgd.



Aanbeveling

Om te waarborgen dat het inkoopformulier wordt gehanteerd, raden wij u aan om:

- In het systeem (Civision Middelen) in te regelen dat een melding wordt verstuurd naar de inkoopafdeling bij inkopen/ verplichtingen groter dan € 30.000, zodat de inkoopafdeling kan monitoren of hiervoor een inkoopformulier is ingevuld.
- Bij de periodieke spendanalyse een extra check toe te voegen die zich richt op het vaststellen of voor alle inkopen groter dan € 30.000 een inkoopformulier is gehanteerd. Zo niet, verwachten wij dat hierop vervolgens concreet actie wordt ondernomen om als zodanig de bewustwording van Europese aanbestedingsregels in de organisatie te vergroten.

Om te waarborgen dat het contractenregister (volledig) wordt gehanteerd, raden wij u aan om:

- Het contractenregister zo snel mogelijk organisatie breed te implementeren en het gebruik hiervan af te dwingen om als zodanig een volledig contractenregister te realiseren.

Reactie management

Zie hiervoor de volgende pagina



3. Europees aanbesteden: gebruik inkoopformulier bij aangaan verplichtingen en gebruik contractenregister (vervolg)

Reactie management

1. In het huidige systeem van civision middelen is het versturen van een melding bij het aanmaken van een verplichting hoger dan 30k niet mogelijk. Het nieuwe financiële systeem van Pink Roccade genaamd i-financien bevat deze optie wel. Bij het implementeren van dit systeem nemen we deze aanbeveling over en kiezen voor de optie verplichting (toetsing vooraf en volledig) en expliciet niet voor bijv. een factuur hoger dan 30k. Dit wordt gerealiseerd in het boekjaar 2024.
2. De periodieke spendanalyse blijven we doen. We kiezen ervoor om met het teaminkoopadvies actief naar alle stakeholders (budgethouders/beheerders/1e lijninkopers) te gaan om de bewustwording van de aanbestedingsregels (o.a. Europese) onder de aandacht te brengen, bespreken van inkoopstartformulieren, enz.. Dit is een vorm van accountmanagement. Hiermee is al gestart in het 4e kwartaal van 2023 en zal doorlopen in het 2024 ev.
3. Team inkoopadvies heeft een transitieplan inkoop functie SWO/Gemeenten opgesteld. 1 onderdeel van dit plan is het realiseren/afdwingen van een volledig contractenregister. Start project dec 2023

Concept



4. Inkopen en betalingen: de controle op de prestatielevring van inkopen is niet zichtbaar



Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]

In het inkoopproces geeft een prestatieverklaarder (niet de budgethouder) akkoord op de prestatielevring van inkoopfacturen in het systeem. Het is echter niet zichtbaar op grond van welke documentatie de prestatielevring wordt goedgekeurd door de prestatieverklaarder.

Status 2023

Wij hebben geconstateerd dat het proces op het gebied van zichtbaarheid niet is gewijzigd ten opzichte van voorgaand jaar. Wij constateren, net als in eerder jaren, ook dat documentatie omtrent de geleverde prestatie in de organisatie niet goed herleidbaar is, en dit één van de oorzaken is geweest van lange doorlooptijden van de controle.

Risico

Het risico bestaat dat onrechtmatige inkopen plaatsvinden, leveringen niet, deels of onjuist hebben plaatsgevonden en inkoopfacturen dus ten onrechte worden betaald.



Aanbeveling

Wij adviseren:

- De procedure van de (controle op de) prestatielevring in het inkoopproces te actualiseren en hierbij duidelijke normen en richtlijnen te creëren voor het zichtbaar vaststellen van de prestatielevring, waarbij duidelijk wordt gemaakt welke onderbouwing hiervoor gehanteerd is. Bij voorgenoemde actualisatie adviseren wij gebruik te maken van de BADO-notitie 'Vastlegging en onderbouwing prestatielevring bij inkopen door decentrale overheidsorganisaties'.



Actie jaarrekening 2023

- Wij verwachten dat de brede organisatie op de hoogte is van de benodigde (controle)documentatie die nodig is om de prestatielevring aan te tonen voor selecties inzake inkoopfacturen gerelateerd aan kosten en investeringen. Daarnaast verwachten wij dat er interne waarborgen worden getroffen om juiste aanlevering tijdens de controle te borgen.

Reactie management

We gaan dit integraal onderdeel van de nieuwe budgethouder regeling maken. Het vaststellen van duidelijke spelregels is onontbeerlijk om effectieve handhaving mogelijk te maken, waarbij de Budgethouder/Budgetbeheerder verantwoordelijk zal zijn voor de toetsing ervan. Dit proces zal niet alleen de consistentie en transparantie bevorderen, maar ook een solide kader bieden voor adequaat financieel beheer.



Bevindingen interim-controle



5. Inkopen en betalingen: als gevolg van functievermenging in het betaalpakket van ING en Rabobank is sprake van een betalingsrisico (voor gemeenten Hoogeveen en De Wolden)



Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]

Op basis van inspectie van de bevoegdhedenmatrix van ING en Rabobank hebben wij vastgesteld dat verschillende functionarissen binnen deze bankapplicaties zelfstandige betalingsbevoegdheden hebben. Door het ontbreken van een vier-ogenprincipe op uitgaande betalingen wordt de juistheid van uitgaande betalingen vanuit de bankapplicaties niet geborgd.

Status 2023

Wij hebben geconstateerd dat het proces niet is gewijzigd ten opzichte van voorgaand jaar.

Risico

Het risico bestaat dat onrechtmatige dan wel frauduleuze betalingen plaatsvinden zonder dat dit wordt opgemerkt door de organisatie.



Aanbeveling

Gezien het karakter van onze bevinding, adviseren wij de functiescheiding (conform mandateringsregeling) te verwerken in de bankapplicaties van de ING en de Rabobank.

Actie jaarrekening 2023



Teneinde voldoende zekerheid te krijgen over de uitgaande geldstromen en daarmee de geregistreerde lasten zijn aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden noodzakelijk. Hierbij verwachten wij dat de interne audit een interne controle op de uitgaande betalingen uitvoert, waarbij wordt vastgesteld dat de betalingen rechtmatig zijn verwerkt. Deze controle moet onderbouwd zijn met toereikende onderliggende controledocumentatie.

Reactie management

Het risico is minimaal, omdat er alleen inkomsten op binnen komen. Deze inkomsten worden afgeroomd naar de BNG hoofdrekening. We moeten de ING rekening aanhouden t.b.v. iDeal betalingen omdat de BNG dit nog niet kan. Wel gaan we de RaBo rekening afschaffen omdat iDeal ontvangen bij de BNNG wel mogelijk is. Het risico dat er substantiële bedragen zonder voldoende functiescheiding gedaan kunnen worden is nihil.



5. Inkopen en betalingen: als gevolg van functievermenging in het betaalpakket van ING en Rabobank is sprake van een betalingsrisico (voor gemeenten Hoogeveen en De Wolden) (vervolg)

Reactie management

Voor de Rabobank kunnen we aantonen dat er uitsluitend afschrijvingen plaatsvinden voor:

- incasso transactiekosten en abonnement voor leverancier Pin-automaat
- bankkosten Rabobank
- afoming banksaldo naar BNG Bank

Voor de ING kunnen we aantonen dat er uitsluitend afschrijvingen plaatsvinden voor:

- incasso transactiekosten en abonnement CreditCard
- bankkosten
- afoming banksaldo naar BNG Bank

Concept



6. Inkopen en betalingen: de verplichtingenadministratie is onvolledig



Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]

In uw budgethoudersregeling is opgenomen dat aangegane verplichtingen boven € 5.000 door de (eerste) budgethouder en -beheerder dienen te worden geregistreerd. Wij hebben vastgesteld dat deze regel in de praktijk onvoldoende wordt nageleefd. Als gevolg hiervan heeft u onvoldoende inzicht in de verplichtingen die zijn aangegaan. Tevens hebben wij bij de afgelopen jaarrekeningcontroles meerdere fouten in de afgrenzing van de schuldposities geconstateerd. Een adequate registratie van verplichtingen ondersteunt bij het bepalen van de volledigheid van de schuldposities per balansdatum.

Status 2023

Wij hebben geconstateerd dat het proces niet is gewijzigd ten opzichte van voorgaand jaar.

Risico

Het risico bestaat dat:

- De verantwoording van uw schuldposities onvolledig is.
- Overschrijdingen op budgetten en kredieten niet tijdig worden geïdentificeerd, met een mogelijk (begrotings)rechtmatigheidsrisico. *Zie ook bevinding 2.*



Aanbeveling

Wij adviseren:

- In het inkoopproces een controle in te richten waarbij wordt vastgesteld of alle verplichtingen (conform de interne richtlijnen) zijn geregistreerd in de verplichtingenadministratie.
- De afdeling interne audit periodiek een steekproef te laten uitvoeren om vast te stellen dat alle verplichtingen zijn geregistreerd.

Reactie management

We zijn bezig dit beter op orde te brengen. Er komt een CMT voorstel (is in de maak) waarbij overeenkomsten die in totaal ≥ 5.000 als verplichting vastgelegd dienen te worden. Op enig moment zullen facturen zonder verplichting ≥ 5.000 terug worden gezonden aan de leverancier en niet in de cred. adm. opgenomen worden.

We stellen de ondergrens van een factuur zonder verplichting gelijk aan de ondergrens van de verplichtingen omdat op factuur basis niet is te beoordelen of deze onderdeel is van een langer lopende overeenkomst



7. Risicomanagement: doorontwikkeling frauderisicobeheersing en frauderisicoanalyse



Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]

In ons accountantsverslag 2022 hebben wij aan u gerapporteerd dat wij kennis hebben gekomen van de opgestelde frauderisicoanalyse, de 'Notitie Misbruik en Oneigenlijk (M&O) gebruik' en het 'Memo M&O frauderisicoanalyse'. Hiermee is (gedeeltelijk) opvolging gegeven aan onze aanbevelingen in voorgaande jaren. Uw interne frauderisicoanalyse bestond enkel uit een 'frauderisico-inventarisatie', waarbij een overkoepelende frauderisicoanalyse nog niet was opgesteld. Wij hebben de organisatie handvaten meegegeven voor de doorontwikkeling van de interne frauderisicoanalyse.

Status 2023

Bij onze interim-controle hebben wij begrepen dat – met ondersteuning van een extern bureau – een concept-frauderisicoanalyse is opgesteld, welke nog behandeld dient te worden in het Centraal Management Team (CMT). Na behandeling in en accordering door het CMT zullen wij de interne frauderisicoanalyse beoordelen. Wij zullen onze bevindingen en mogelijke aanbevelingen in ons accountantsverslag 2023 aan u rapporteren.

Risico

Door het ontbreken van een interne frauderisicoanalyse is het risico aanwezig dat potentiële frauderisico's en de beheersing van deze risico's niet volledig inzichtelijk zijn. Hiermee bestaat het risico dat de interne beheersing kwetsbare plekken bevat, die onopgemerkt blijven en welke vatbaar zijn voor fraude.



Actie jaarrekening 2023

Vanwege het karakter van deze bevinding is het van belang dat u, zoals reeds eerder vermeld in dit rapport, voorafgaand aan onze jaarrekeningcontrole de betreffende frauderisicoanalyse heeft afgestemd binnen de diverse gremia, deze geformaliseerd heeft en tevens een proces heeft opgezet om de frauderisicoanalyse periodiek te evalueren en te actualiseren.



Reactie management

Zoals al geconstateerd zal het CMT de frauderisicoanalyse in behandeling nemen en in het verlengde daarvan de nodige acties uit zetten. Periodieke evaluatie en actualisatie maken we onderdeel van onze P&C cyclus en agenda.



8. Lonen en Salarissen: waarborg melding uitdiensttreding ontbreekt



Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]

Wij hebben geconstateerd dat de verantwoordelijkheid voor het doorgeven van uitdienstmutaties voor medewerkers (in vaste dienst) van de SWO is belegd bij de verantwoordelijke leidinggevende. Indien een leidinggevende per abuis niet of niet tijdig het signaal afgeeft, bestaat de mogelijkheid dat een medewerker onterecht wordt uitbetaald in de periode na zijn uitdiensttreding. Er zijn door ons geen andere waarborgen geïdentificeerd waardoor dit risico wordt gemitigeerd.

Status 2023

Het proces is niet gewijzigd.

Risico

Het risico bestaat dat ten onrechte uitbetalingen plaatsvinden aan voormalige medewerkers met een vaste aanstelling.

Aanbeveling



Wij adviseren maandelijks een controle uit te voeren (door de leidinggevende en/of budgethouder) op de verzamelloonstaat met als doel, vast te stellen dat geen salarisbetalingen worden verricht aan medewerkers die hier geen recht op hebben. Een controle van het standenregister uit het salarispakket is eveneens een mogelijkheid.

Reactie management

Het risico bij deze bevinding is minimaal. Er zijn ordentelijke werkprocessen die maken dat medewerkers uit dienst worden gemeld, dit is een samenspel van leidinggevende en HR. Bij tijdelijke contracten ondersteunt het systeem, bij 'vaste' contracten is een formele (schriftelijke) opzegging/vastlegging de trigger. Bovendien is er doorgaans 'reuring' wanneer medewerkers de organisaties verlaten, zoals het opstarten van een nieuwe werving- en selectieprocedure, een afscheid etc. Het risico op dubbele loonkosten is daardoor verwaarloosbaar.



9. Subsidies: de subsidieverordening wordt niet nageleefd [de Wolden]

Bevinding [boekjaar 2023]

- Wij hebben ten tijde van de interim-controle geconstateerd dat bij de subsidievaststellingen de Algemene subsidieverordening niet altijd wordt nageleefd. Dit ziet specifiek toe op het ontbreken van een controleverklaring bij een aanvraag tot subsidievaststelling. Het rapport dat de subsidieontvanger had aangeleverd heeft een ander zekerheidsniveau dan een controleverklaring. Vanuit diverse besprekingen met de ambtelijke organisatie hebben wij begrepen dat dergelijke rapportages van accountants vaker worden geaccepteerd. Tevens hebben wij begrepen dat de gemeente De Wolden voornemens is om de Algemene subsidieverordening hierop aan te passen. In de algemene subsidieverordening van de gemeente Hoogeveen is opgenomen dat een accountantsverklaring moet worden aangeleverd bij subsidievaststellingen met een bedrag hoger dan 100.000 EUR. Onder de term accountantsverklaring vallen controleverklaringen, maar ook samenstel- en beoordelingsverklaring. Hierdoor is het voor de subsidieontvanger mogelijk niet duidelijk welke verklaring vereist is.

Risico

Door het niet naleven van de Algemene subsidieverordening bestaat het risico dat subsidies onrechtmatig verstrekt c.q. vastgesteld worden.

Aanbeveling

Wij adviseren u de vereisten in de Algemene subsidieverordening (zijnde het vastgestelde kader van de raad) na te leven en in de interne controle hierop te toetsen. Tevens adviseren wij de Algemene subsidieverordeningen te actualiseren c.q. aan te passen daar waar nodig.

Actie jaarrekening 2023

Voor het opstellen en afgeven van de rechtmatigheidsverantwoording door het college zullen diverse rechtmatigheidscontroles uitgevoerd moeten worden. Bij de controle op de naleving van de subsidieverstrekkingsadvieser wij stringent te toetsen op de verplichtingen opgenomen in de Algemene subsidieverordening.

Reactie management

Wij herkennen ons in de bevinding in het betreffende dossier. In sommige situaties blijkt een accountantsverklaring een disproportionele controlemaatregel. De aanpassing van de Algemene subsidieverordening van De Wolden is onderhanden en deze wordt binnenkort vastgesteld. Deze bevinding wordt hierin meegenomen. We zullen een controle uitvoeren op de vastgestelde subsidies in De Wolden boven de 50.000 euro om vast te stellen in welke dossiers dit aan de orde is en indien nodig aanvullende maatregelen nemen.



10. Algemeen: Beleidsdocumentatie wordt niet tijdig geactualiseerd.

Bevinding [boekjaar 2023]



Wij hebben geconstateerd dat beleidsdocumentatie niet te allen tijde tijdig wordt geactualiseerd. Een gedegen tijdsplan of planning voor de actualisatie van beleidsdocumenten ontbreekt binnen de organisatie. Dit hebben wij geconstateerd voor onderstaande beleidsdocumenten:

- Notitie grondbeleid van gemeente de Wolden
- Financiële verordening, controleverordening en controleprotocol

Risico

Het risico bestaat dat u niet voldoet aan de geldende wet- en regelgeving gebonden aan uw organisatie.

Aanbeveling



Wij raden u aan om:

- Een lange termijn agenda op te stellen inclusief een tijdslijn voor actualisatie van beleidsdocumentatie.

Reactie management

Het advies nemen we over. In dit boekjaar hebben we daarvoor al een lijst met actiehouders vast gesteld en uitgezet. De nota grondbeleid De Wolden en de financiële verordeningen worden begin 2024 geactualiseerd en vastgesteld. Het controleprotocol wordt dit najaar nog vast gesteld.

Bijlage II

Bevindingen interim-controle
(opgevolgd of geaccepteerd)





11. Financial reporting – rapportages: beperkte zichtbaarheid controles en onduidelijke verantwoordelijkheden



Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]

Voor de diverse P&C-rapportages (o.a. de begroting en tussentijdse rapportages) hebben wij vastgesteld dat sprake is van een beperkte zichtbaarheid van de erop uitgevoerde controles. Daarnaast bestaat bij een aantal controles onduidelijkheid over de verantwoordelijkheden binnen uw organisatie. Ter illustratie de volgende voorbeelden:

- Op de invoer in de financiële administratie van de begroting en de tussentijdse begrotingswijzigingen wordt geen zichtbare controle uitgevoerd.
- De juistheid van de (financiële) informatie in de tussentijdse rapportages wordt niet zichtbaar vastgesteld.
- De verantwoordelijkheden van het beheer van de tussenrekeningen zijn niet duidelijk belegd in de interne organisatie. Daarnaast is niet zichtbaar welke interne controles worden uitgevoerd op de juistheid en volledigheid van de boekingen op de tussenrekeningen.

Status 2023:

Uw organisatie heeft aangegeven dat ze de ingerichte procedures passend vinden en daarom geen opvolging gegeven aan onze bevinding en aanbevelingen in voorgaande managementletters.

Aanvullend geven wij u mee dat wij tijdens de interim-controle hebben geconstateerd dat het beheer van tussenrekeningen (analyseren en opschonen) gedurende het boekjaar 2023 beperkt is uitgevoerd door onderbezetting binnen uw afdeling financiën. Hierdoor worden saldi mogelijk niet tijdig gealloceerd aan de juiste budgetten en is het risico aanwezig dat de tussentijdse informatievoorziening niet actueel is. Wij verzoeken de interne organisatie bij het samenstelproces van de jaarrekening 2023 tijdig te starten met het analyseren en opschonen van de tussenrekeningen 2023.



12. Lonen en Salarissen: de controle op mutaties in AFAS wordt niet technisch afgedwongen

Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2022]

Wij hebben geconstateerd dat de interne controle op mutaties in het salarissysteem (AFAS) niet technisch wordt afgedwongen. Deze interne controle in functiescheiding (vier-ogen principe) is wel opgenomen in het proces, echter wordt niet ondersteund door de automatiseringsomgeving. Door het ontbreken van een (technisch afgedwongen) vier-ogenprincipe wordt de juistheid van de ingevoerde gegevens, waaronder de ingevoerde bankrekeningnummers, niet structureel geborgd.

Status 2023

Ten tijde van de interim-controle 2023 hebben wij vastgesteld dat het vier-ogenprincipe gedurende 2023 technisch wordt afgedwongen en daarmee is onze bevinding opgevolgd.

Concept



13. Inrichting administratie: de administratie van de SWO is niet ingericht op taakveldniveau

Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]



De administratie van de SWO is niet ingericht op taakveldniveau, waardoor een handmatige overzetting naar taakvelden moet plaatsvinden alvorens de verantwoording in de rapportages en jaarstukken kan plaatsvinden. De primaire inrichting van de SWO sluit hiermee niet aan op de meest actuele inrichting van de baten en lasten zoals opgenomen in het BBV. Deze methode leidt ertoe dat periodiek een extra handmatige handeling uitgevoerd moet worden.

Status 2023:

Uw organisatie heeft aangegeven dat ze de ingerichte procedures passend vinden en daarom geen opvolging gegeven aan onze bevinding en aanbeveling in voorgaande managementletters. Dit is derhalve het laatste jaar dat wij deze bevinding rapporteren.

Concept

Bijlage III

Bevindingen IT





1. CiVision Middelen: Ontbreken (gedocumenteerde) User Access Review en autorisatiematrix

Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]

Er vindt geen (gedocumenteerde) user access review plaats op de gebruikers binnen CiVision Middelen. Tevens is er geen autorisatiematrix waarin de functies gekoppeld zijn aan bepaalde rollen/rechten, hierdoor ontbreekt een duidelijk normenkader voor de toegangsrechten.

Status 2023



Wij hebben vastgesteld dat de user access review wordt uitgevoerd in de autorisatietool, waarbij zowel de autorisatiebeheerder als de -uitvoerder aangeven in de tool of zij de controle hebben uitgevoerd. Hiermee is de bevinding deels opgelost. Gezien de autorisatietool een ondersteunende tool is, verdient het de aandacht om adequate beheersingsmaatregelen te implementeren inzake het gebruik van deze tool.

Er is in 2023 autorisatiematrix opgesteld, waaruit blijkt welke transacties in de applicatie kunnen worden uitgevoerd door de bepaalde rollen. Op basis hiervan beoordeelt de applicatiebeheerder of de juiste rechten zijn toegekend. In principe is het proces op deze manier juist ingeregeld, maar wij hebben begrepen dat het door menselijk toedoen fout kan gaan. Wij bevelen u aan om de organisatie (teamleiders) te betrekken bij de beoordeling of de juiste rechten zijn toegekend aan een functionaris.

Risico

Gebruikers hebben toegangsprivileges die verder gaan dan die nodig zijn om hun toegewezen taken uit te voeren. Dit kan leiden tot onrechtmatige handelingen in het systeem.

Aanbeveling

Wij raden u aan om:



- de juiste General IT Controls te ontwerpen en te implementeren omtrent de autorisatietool
- de organisatie (teamleiders) te betrekken bij de beoordeling of de juiste rechten zijn toegekend aan een functionaris.

Reactie management

Deze bevinding is deels correct. De leidinggevenden van deze afdeling maken (als autorisatiebeheerder) vast onderdeel uit van het review-proces om te controleren of een medewerker de juiste rol(len) heeft. Deze controle wordt o.a. vastgelegd in de autorisatietool. Bij een functiewisseling wordt echter geen geautomatiseerd signaal naar een autorisatiebeheerder en -uitvoerder gestuurd. Hierdoor bestaat inderdaad het risico dat een gebruiker te veel rechten houdt vanuit een vorige functie/rol. Dit issue is bij de eigenaar van het HRM-systeem belegd.



2. CiVision Middelen: Prominente functionarissen binnen de financiële administratie hebben de functie van applicatiebeheerder

Bevinding [boekjaar 2022 en 2023]

- Een aantal functionarissen binnen de financiële administratie hebben de rol van applicatiebeheerder binnen Civision Middelen, met als gevolg dat zij meer rechten in het systeem hebben dan feitelijk benodigd voor het uitvoeren van de dagelijkse werkzaamheden. De handelingen van voornoemde functionarissen worden tevens niet (periodiek) geanalyseerd aan de hand van logging.

Status 2023

De status is ongewijzigd ten opzichte van voorgaand jaar.

Risico

Gebruikers hebben toegangsprivileges die verder gaan dan benodigd om hun toegewezen taken uit te voeren. Dit kan leiden tot onrechtmatige handelingen in het systeem.

Wij raden u aan om:

- de rechten van de functionarissen op de financiële administratie dusdanig in te richten dat zij niet meer rechten hebben dan feitelijk benodigd voor het uitvoeren van de dagelijkse werkzaamheden. Indien dit niet mogelijk is, raden wij u aan logging toe te passen op de acties die zijn uitgevoerd door de betreffende accounts, zodat monitoring kan plaatsvinden.

Actie jaarrekening 2023

Vanwege het karakter van deze bevinding is het van belang dat u voorafgaand aan onze jaarrekeningcontrole de logging beoordeeld van de acties die zijn uitgevoerd door de betreffende accounts en analyseert of deze handelingen passen binnen de taken en verantwoordelijkheden van de betreffende functionarissen.

Reactie management

Beperking rechten: Deze bevinding is correct. Op dit moment is vervanging van het functioneel applicatiebeheerder niet/onvoldoende geborgd vanuit het team applicatiebeheer. Daarom zijn aan enkele medewerkers van de afdeling de rechten voor functioneel applicatiebeheer toegewezen, zodat deze (indien nodig) kunnen optreden als vervanger. Deze 'hoge rechten' kunnen voor een groot deel vervallen zodra vervanging vanuit het team applicatiebeheer is geborgd. De systeemeigenaar zal het verzoek voor borging vervanging applicatiebeheer oppakken. Het risico van onrechtmatige handelingen is ons inziens zeer beperkt en wordt geaccepteerd. Het is inderdaad mogelijk via de genoemde rechten wijzigingen aan te brengen, maar bijv. daadwerkelijke betalingen gaan altijd via het 4-ogen principe.

Logging: Er wordt geautomatiseerd logging toegepast. De logging wordt echter niet actief gecontroleerd op afwijkingen. Ondanks onze inschatting dat het daadwerkelijk risico zeer beperkt is, gaan we 2 keer per jaar monitoren op afwijkingen bij deze specifieke accounts. Hiervoor wordt door de SWO een verbeteractie opgesteld om te bepalen: 1) om welke accounts het gaat, 2) wat de mogelijke risico zijn m.b.t. mutaties/transacties door deze accounts met hoge rechten, 3) hoe deze risico's gemitigeerd of voorkomen kunnen worden (bijv. door aanpassing rechten of controleren logging), 4) welke logfiles gecontroleerd worden en op welke wijze. Deze aanpak wordt besproken met de accountant om te bepalen of deze monitoring een afdoende maatregel vormt.



3. CiVision Middelen: Beleid inzake afnemen van rechten bij een functiewissel wordt niet uitgevoerd

Bevinding [boekjaar 2023]



Er is een beleid aanwezig ten aanzien van het toekennen en afnemen van rechten bij een functiewissel. In de praktijk is dit beleid echter niet operationeel, waardoor het voorkomt dat er na een functiewissel geen aanpassing van de rechten plaatsvindt. De organisatie heeft aangegeven dat het risico op onrechtmatige handelingen in het systeem naar aanleiding van een functiewissel voor een klein deel wordt gemitigeerd door de User Access Review die halfjaarlijks plaatsvindt. Wij hebben begrepen dat u dit een onwenselijke situatie vindt. U heeft aangegeven opvolging aan de bevinding te geven door een nieuw Identity & Access Management (IAM) systeem te implementeren. Vanuit dit systeem is de organisatie voornemens om middels Rolebased Access Control (RBAC), autorisaties te managen, ook bij functiewisselingen.

Risico

Gebruikers hebben toegangsprivileges die verder gaan dan benodigd om hun toegewezen taken uit te voeren. Dit kan leiden tot onrechtmatige handelingen in het systeem.

Aanbeveling



Wij raden u aan om:

- voorgaand proces te implementeren, waarbij de rollen en rechten naar aanleiding van een functiewissel worden toegekend/afgenomen op basis van de autorisatiematrix.


Reactie management

Deze bevinding is correct. Op dit moment is er geen geautomatiseerde trigger bij functiewisselingen vanuit het HRM-informatiesysteem richting de autorisatietool. Hierdoor is het voor autorisatiebeheerders en -uitvoerders lastig een goede controle uit te voeren op autorisaties bij functiewisselingen. Het ontbreken van deze functionaliteit wordt opgepakt bij de doorontwikkeling naar een nieuwe Identity & Access Management-omgeving.



4. CiVision Middelen: Back-up & Recovery beleid geeft onvoldoende duiding aan de wijze van toetsing


Bevinding [boekjaar 2023]

 Wij merken op dat de organisatie werkt aan het opstellen van geformaliseerde beleidsdocumentatie. Zo is gedurende de maanden september en oktober 2023 een Beleid logische toegangsbeveiliging, Algemene Autorisatieprocedure en een Back-up & Recovery beleid opgesteld. Bij het doornemen van het Back-up & Recovery beleid hebben wij echter vastgesteld dat hierin ontbreekt hoe er wordt getoetst of back-up succesvol heeft plaatsgevonden

Risico

Het risico bestaat dat back-ups niet juist en volledig worden opgeslagen.

Aanbeveling

 Wij raden u aan om:

- Het beleid aan te scherpen en het genoemde onderdeel hierin te verwerken.

Reactie management

Deze bevinding is deels correct. In het beleidsdocument Back-up & Recovery staat vermeld (paragraaf 3.7) dat een logboek wordt opgesteld van de back-up. Conform procedure wordt in de praktijk na het verrichten van een back-up getoetst of deze gelukt is. Dit wordt elke keer vastgelegd in een rapport/logboek. Verder wordt de recovery daadwerkelijk elke negen weken getest, omdat (een deel van) de productieomgeving wordt gerestored in de uitwijklocatie. Op deze manier wordt periodiek de consistentie van de back-up-data getoetst. Hiervan is een uitgebreide technische werkinstructie. Voor de duidelijkheid wordt alsnog in het geactualiseerde beleid Back-up & Recovery een alinea opgenomen, waarin expliciet wordt vermeld dat getoetst moet worden of een back-up (conform de praktijk) succesvol is uitgevoerd.



5. CiVision Middelen: Niet kunnen vaststellen of er een sterk wachtwoordbeleid wordt afgedwongen op de toegang tot de database



Bevinding [boekjaar 2023]

Wij hebben niet kunnen vaststellen of er een sterk wachtwoordbeleid wordt afgedwongen op de toegang tot de database.

Risico

Gebruikers hebben toegangsprivileges die verder gaan dan die nodig zijn om hun toegewezen taken uit te voeren. Dit kan leiden tot onrechtmatige handelingen in het systeem.

Aanbeveling



Wij raden u aan om:

- Een sterk wachtwoord af te dwingen voor alle wachtwoorden.

Concept



6. WindowsAD: Geen User Access Review op generieke accounts.

Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]

Voor generieke accounts (niet persoonsgebonden) welke buiten de synchronisatie tooling van Umra (Tools4Ever) lopen wordt geen periodieke (zichtbare) gebruikersreview uitgevoerd.

Status 2023



Uw organisatie geeft aan dat er een jaarlijkse gebruikersreview wordt uitgevoerd. Deze wordt echter niet zichtbaar vastgelegd. Als gevolg daarvan is de geconstateerde bevinding inzake de gebruikersreview nog altijd van toepassing. Voor de een tweetal systeemaccountants hebben wij vastgesteld dat worden gemanaged in Keepass. Voor één account geldt dit echter nog niet, daarmee is deze bevinding deels opgevolgd.

Risico

Gebruikers hebben toegangsprivileges die verder gaan dan benodigd om hun toegewezen taken uit te voeren. Dit kan leiden tot onrechtmatige handelingen in het systeem.

Aanbeveling



Wij raden u aan om:

- de jaarlijkse review op systeemaccounts zichtbaar vast te leggen en de uitgevoerde acties door deze accounts te monitoren.

Reactie management

Deze bevinding is correct. De jaarlijkse review wordt wel gedaan, maar dit werd nog niet vastgelegd. Met ingang van 2024 wordt de review met uitkomsten vastgelegd in TOPdesk.



7. WindowsAD: Er zijn relatief veel generieke accounts aanwezig in het systeem, welke eveneens beschikken over verhoogde rechten. Hiervoor geldt dat wij een aantal observaties hebben rondom de ingerichte wachtwoordinstellingen.

Bevinding [boekjaar 2020 t/m 2023]

Er zijn relatief veel generieke accounts aanwezig in het systeem, welke eveneens beschikken over verhoogde rechten. Hierbij hebben we begrepen dat de gemeente deze terugdringt. Dit ligt in lijn met onze constatering ten opzichte van voorgaand jaar, waarbij minder generieke accounts zijn dan voorgaand jaar. Desalniettemin hebben wij een aantal constateringen omtrent dergelijke (generieke) hoge rechten accounts:

- Voor de generieke accounts wordt de password policy niet afgedwongen. De wachtwoorden staan ingesteld zodat ze niet verlopen.
- De wachtwoorden van deze accounts worden niet (volledig) middels een tool beheerd. Hiermee is onvoldoende zichtbaar wie toegang heeft tot deze accounts.
- Wanneer er toegang verleend wordt tot generiek accounts wordt hiervan geen documentatie opgesteld. Maar wordt toegang verkregen via het verstrekken van inloggegevens.

Status 2023

Wij hebben vastgesteld dat het aantal generieke accounts is teruggebracht van 6 (2022) naar 3. Daarnaast is het aantal persoonsgebonden accounts met hoge rechten gehalveerd. Dit vinden wij een positieve ontwikkeling. Verder hebben wij begrepen dat de datum voor het verlopen van wachtwoorden voor generieke accounts (systeemaccounts) niet kan worden aangepast. Deze zijn ingesteld als 'never expired'. Alle overige wachtwoordinstellingen zijn conform het algemene wachtwoordbeleid en wij achten dit toereikend.

De overige constateringen aangaande 1) het niet beheren van de wachtwoorden van alle accounts in KeePass en 2) het ontbreken van monitoring op de acties die zijn uitgevoerd door deze accounts, zijn anno 2023 nog van toepassing.

Risico

Gebruikers hebben toegangsprivileges die verder gaan dan die nodig zijn om hun toegewezen taken uit te voeren. Dit kan leiden tot onrechtmatige handelingen in het systeem.

Aanbeveling

Wij raden u aan om:

- de wachtwoorden van alle accounts te beheren in KeePass
- de acties die worden verricht met deze accounts te loggen en deze logging te monitoren

Reactie management

Deze bevinding is correct. Wij gaan graag in gesprek met de accountant om de risico's te bespreken en te bepalen of/hoe hiervoor een passende maatregel te nemen is.

Bijlage IV

Reikwijdte van onze werkzaamheden





Reikwijdte van onze werkzaamheden

Onze verantwoordelijkheid is het zodanig plannen en uitvoeren van een controleopdracht dat wij daarmee voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgen voor het door ons af te geven oordeel over de jaarrekening van 2023, teneinde vast te stellen dat deze een getrouw beeld geeft van de financiële positie van de gemeente Hogeveen, de gemeente De Wolden en de Samenwerkingsorganisatie, met inachtneming van de wettelijke bepalingen van het Besluit Begroting en Verantwoording.

Een jaarrekeningcontrole heeft niet als doel om enige zekerheid te geven over de kwaliteit van de interne organisatie. De controle bestaat uit een combinatie van controlewerkzaamheden, waaronder een risicoanalyse, analytische procedures, detailcontroles en voor zover mogelijk en efficiënt het testen van de interne beheersingsmaatregelen die zijn gerelateerd aan en relevant zijn voor de controle. Wij richten ons hierbij alleen op de interne controle-omgeving die relevant is voor onze oordeelsvorming over de jaarrekening.

De managementletter is gebaseerd op onze interim-controle als onderdeel van de jaarrekeningcontrole 2023. Volledigheidshalve merken wij op dat onze controlewerkzaamheden, analyse en evaluatie zijn uitgevoerd in het kader van de door de gemeenteraad van de gemeente Hogeveen en de gemeente De Wolden en het bestuur van de Samenwerkingsorganisatie verstrekte opdracht tot controle van de jaarrekening 2023.

De geselecteerde werkzaamheden zijn afhankelijk van de door ons als accountant toegepaste oordeelsvorming, met inbegrip van het inschatten van de risico's dat de jaarrekening een afwijking van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten. Bij het maken van deze risico-inschattingen nemen wij de interne beheersing in aanmerking die relevant is voor het opmaken van de jaarrekening en voor het getrouwe en rechtmatige beeld daarvan, gericht op het opzetten van controlewerkzaamheden die passend zijn in de omstandigheden.

De risico-inschattingen hebben niet tot doel een oordeel tot uitdrukking te brengen over de effectiviteit van de interne beheersing. Hierdoor is onze analyse en evaluatie beperkter dan deze zou zijn geweest in het kader van een opdracht tot het geven van een oordeel omtrent de opzet, het bestaan en de efficiency van de interne beheersing als geheel en bestrijkt deze daarom niet noodzakelijkerwijs alle in de interne organisatie vervatte tekortkomingen.

Daarnaast is onze controle niet specifiek gericht op het ontdekken van fraude. Indien wij aangesteld zouden zijn om een fraudeonderzoek uit te voeren, zouden wij wellicht additionele bevindingen hebben geconstateerd en observaties hebben gerapporteerd dan die welke nu zijn opgenomen in deze managementletter.





Concept

Deloitte refers to one or more of Deloitte Touche Tohmatsu Limited (“DTTL”), its global network of member firms, and their related entities (collectively, the “Deloitte organization”). DTTL (also referred to as “Deloitte Global”) and each of its member firms and related entities are legally separate and independent entities, which cannot obligate or bind each other in respect of third parties. DTTL and each DTTL member firm and related entity is liable only for its own acts and omissions, and not those of each other. DTTL does not provide services to clients. Please see www.deloitte.com/about to learn more.

Deloitte provides industry-leading audit and assurance, tax and legal, consulting, financial advisory, and risk advisory services to nearly 90% of the Fortune Global 500® and thousands of private companies. Our professionals deliver measurable and lasting results that help reinforce public trust in capital markets, enable clients to transform and thrive, and lead the way toward a stronger economy, a more equitable society and a sustainable world. Building on its 175-plus year history, Deloitte spans more than 150 countries and territories. Learn how Deloitte’s more than 415,000 people worldwide make an impact that matters at www.deloitte.com.

This communication contains general information only, and none of DTTL, its global network of member firms or their related entities is, by means of this communication, rendering professional advice or services. Before making any decision or taking any action that may affect your finances or your business, you should consult a qualified professional adviser. No entity in the Deloitte organization shall be responsible for any loss whatsoever sustained by any person who relies on this communication.

© 2023. For information, contact Deloitte Netherlands.