

ACCOUNTANTSVERSLAG 2023

Gemeenschappelijke regeling BEL Combinatie

24 mei 2024

Per saldo persoonlijker



Independent Member of
PrimeGlobal

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

Aan het bestuur van de gemeenschappelijke regeling BEL Combinatie
T.a.v. mevrouw F.M. Plat, algemeen directeur
Postbus 71
3755 ZH EEMNES

Behandeld door: Erik Vriesen
Ons kenmerk: 2024.168
Datum: 24 mei 2024

Geacht bestuur,

Hierbij ontvangt u de controleverklaring bij de jaarrekening 2023 van uw organisatie alsmede een exemplaar van de gewaarmerkte jaarstukken. Onze controleverklaring hebben wij gedateerd op 24 mei 2024. Dit is de datum waarop de vaststelling van de jaarstukken plaatsvindt.

In deze brief gaan wij in op de strekking van onze controleverklaring, mogelijke geconstateerde afwijkingen, de bestuurlijke afhandeling van de jaarstukken en rapporteren wij, voor zover dit noodzakelijk of vereist is, over onze bevindingen en adviezen.

Onze bevindingen en opmerkingen daarbij zijn bedoeld om het bestuur te ondersteunen bij de bestuurlijke afhandeling van de jaarstukken.

Wij benadrukken dat verspreiding van de controleverklaring met handtekening en de gewaarmerkte jaarrekening niet is toegestaan. In hoofdstuk 2 leggen wij uit waarom dat belangrijk is en hoe u aan de publicatieverplichtingen kunt voldoen.

Met vriendelijke groet,
Eshuis Registeraccountants B.V.
Was getekend: drs. E. Vriesen RA

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

Invoering rechtmatigheidsverantwoording heeft tot vertraging geleid door externe oorzaken

Begin 2024 zijn decentrale overheden en accountants geconfronteerd met de mededeling van het ministerie van BZK dat het regelgevend kader voor de rechtmatigheidsverantwoording nog niet af is. De gemeentewet en de wet gemeenschappelijke regelingen zijn weliswaar gewijzigd maar dat geldt niet voor uw verslaggevingsregels, het BBV, en voor onze controlecriteria, zoals opgenomen in het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO). Inmiddels is bekend geworden dat de Algemene Rekenkamer heeft aangegeven fundamentele bezwaren te hebben tegen de voorgestelde regelgeving. Dat houdt snelle aanpassing van de regels tegen.

Dat betekent niet dat de rechtmatigheidsverantwoording niet kan worden opgesteld of dat de controle daarop nog niet is uitgevoerd, omdat op basis van de conceptregelgeving en daarop gebaseerde uitspraken en toelichtingen, veel mogelijk is. Onze cijfermatige controles ondervinden hier geen hinder van en u bent zelf aan de slag gegaan met de rechtmatigheidsverantwoording. Inmiddels heeft BZK in IBI Nieuwbrief 121 en 122 decentrale overheden gevraagd om, conform de gewijzigde Gemeentewet, “gewoon” een rechtmatigheidsverantwoording op te nemen in de jaarrekening.

Medio april 2024 is door de NBA, de beroepsorganisatie van accountants, nadere guidance uitgebracht met een aantal scenario's rondom de rechtmatigheidsverantwoording en de gevolgen per scenario voor de inhoud van de controleverklaring. Als accountants betreuren we dat er lange tijd op een aantal vaktechnische fronten onduidelijkheid is geweest. Met de informatie van BZK en NBA is echter helder geworden op welke wijze organisaties en accountants de werkzaamheden voor de jaarrekening 2023 af kunnen ronden.

Jaarrekeningproces

In de week van 11 maart is de jaarrekeningcontrole van de BEL Combinatie gestart. Bij de start van de jaarrekening was geen volledige jaarrekening voor ons beschikbaar. Diverse voorbereidingen stonden nog open.

In tegenstelling tot voorgaand jaar heeft u ons tijdig op te hoogte gebracht van het feit dat u de gestelde deadlines niet zou halen. Ook merken wij op dat u kritischer hebt gekeken naar de presentatievereisten in de jaarrekening om zodoende te voldoen aan de BBV vereisten, als ook de onderliggende documentatie die noodzakelijk is om onze controle uit te voeren.

In dit proces bent u tegen dezelfde problemen aangelopen als wij in het verleden als het gaat om de basiskwaliteit van processen en de informatie die daaruit voortvloeit.

Dat kernprobleem van de BEL Combinatie is ten opzichte van 2022 niet wezenlijk veranderd zoals we ook in onze managementletter hebben verwoord.

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

Bij de start van de controle was er nog geen onderliggend dossier die de rechtmatigheidsverantwoording onderbouwd. Dit is enerzijds te wijten aan de onduidelijkheid van de definitieve regelgeving omtrent de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording, zoals op de vorige pagina is toegelicht, maar dit is ook terug te voeren op de matige voorbereiding van de implementatie rechtmatigheidsverantwoording in 2023. De BEL Combinatie begon aan dit proces vanuit een achterstandspositie doordat in 2023 onvoldoende voortgang is bereikt, maar ook de verbinding tussen control en organisatie onvoldoende is versterkt.

Wij hebben hierover met diverse medewerkers op verschillende momenten in de afgelopen twaalf maanden gesproken en aandacht gevraagd voor de kwaliteitsslag waarvan wij dachten dat die nodig zou zijn om de rechtmatigheidsverantwoording goed te kunnen implementeren. Pas begin 2024 is hier vaart in gekomen en dat betekent dat u flinke stappen heeft gezet om tot een deugdelijke rechtmatigheidsverantwoording te kunnen komen maar de leereffecten en bijsturing zullen pas in 2024 hun beslag kunnen krijgen. Van een beheerst proces is dan ook geen sprake in 2023, maar u heeft begin 2024 werkprocessen opgetuigd wat intern heeft geleid tot meer structuur en (rol)duidelijkheid wat betreft de rechtmatigheidsverantwoording

Wij merken op dat de organisatie in ontwikkeling is en processen, zoals het jaarrekeningproces, probeert te professionaliseren. U probeert dit onder andere door de verantwoordelijkheid in de lijn te beleggen. Complexe vraagstukken blijven desondanks lang liggen en uiteindelijk zien wij dat deze vraagstellingen terugkomen bij de afdeling Control & Financiën in plaats dat deze beantwoord worden in de lijn. Vraagstukken die langere tijd open blijven staan, betreffen de saldobestemmingen op de balansposten (vorderingen/schulden) met de deelnemende gemeenten, salaris gerelateerde vragen als ook de aansluiting opbrengsten met de dienstverleningsovereenkomst en de overige specifieke afspraken tussen de BEL Combinatie en de deelnemende gemeenten.

We zien progressie in het jaarrekeningtraject bij BEL Combinatie, maar desondanks is het proces niet substantieel beter verlopen dan vorig jaar ondanks de nodige inspanningen. Dat roept gezien de rechtmatigheidsverantwoording en de personele bezetting vragen op. De vele wisselingen op de cruciale posities bij de afdeling Control & Financiën maakt het dat het tijdig afronden van de jaarrekeningen ook dit jaar weer een uitdaging wordt. De stabiliteit in dit proces is door het hoge percentage inhuur binnen Control & Financiën te beperkt en is de kennis van de werkwijzen en afspraken binnen de BEL Combinatie onvoldoende geborgd. Daarbij komt dat afspraken met gemeenten onderling en met de BEL Combinatie niet altijd in een gestructureerd en gedocumenteerd proces tot stand komen waardoor, net als vorig jaar, beelden daarover uiteenlopen en in het controleproces tot onduidelijkheid leidt. Het terughoudend gebruik van het instrument begrotingswijziging draagt daaraan bij en is gezien de rechtmatigheidsverantwoording ook niet langer (rechtmatig) te handhaven.

Wij maken ons ernstig zorgen over het aanstaanden jaarrekeningproces van de BEL gemeenten mede gezien de korte doorlooptijden die hiervoor staan. Gegeven de significant andere omvang en de diversiteit aan stromen en programma's is deze controle aanzienlijk complexer dan de jaarrekeningcontrole van de BEL Combinatie. We starten met de BEL gemeenten in de week van 20 mei, wat betekent dat een volledig boekwerk, inclusief de oplevering van de LOTLS (Lijst met Op te Leveren Stukken) uiterlijk maandag 13 mei aangeleverd moet zijn. Het niet-halen van deze afspraak zal leiden tot aanpassingen in de bestuurlijke afhandeling

- Inhoudsopgave
- Hoofdlijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

Inhoudsopgave

1. De hoofdlijnen van onze controle	6
2. Bestuurlijke afhandeling en publicatie.....	8
3. Resultaat en weerstandsvermogen	9
4. Controlebevindingen.....	10
5. Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen	14
6. Verplichte rapportageonderdelen.....	15
7. Afsluiting	18

1. De hoofdlijnen van onze controle

- Inhoudsopgave
- **Hoofdlijnen van onze controle**
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

Onderwerp	Bevindingen
Strekking van de controleverklaring	Wij verstrekken een goedkeurende controleverklaring over de getrouwheid van de cijfers in de jaarrekening. Onderdeel hiervan is ook de getrouwheid van de rechtmatigheidsverantwoording. Op bladzijde 55, hoofdstuk Rechtmatigheidsverantwoording, treft u de bestuursverklaring aan. Dit is een voorgeschreven tekst. In de waarderingsgrondslagen beschrijft u de kaders en in de paragraaf bedrijfsvoering gaat u in op de bevindingen ten aanzien van de rechtmatigheidsverantwoording.
Resultaat 2023 en vermogenspositie	Uw resultaat over 2023 bedraagt € 266.767 negatief, waarbij u een resultaat van € 0 had begroot. De ontwikkeling van het resultaat ten opzichte van begroot wordt in het jaarverslag in hoofdstuk Algemeen toegelicht, waarbij u het resultaat op personeel en het resultaat op overige kosten inzichtelijk hebt gemaakt. Het bestuur keurt het in de jaarrekening opgenomen resultaatbestemmingsvoorstel goed.
Verslaggeving en WNT	Uit onze controle blijkt dat de jaarrekening 2023 overeenkomstig de verslaggevingsvoorschriften is opgesteld. Wij hebben verder geconcludeerd dat de overige informatie die in de jaarverslaggeving is opgenomen niet inconsistent is met de informatie in de jaarrekening en de door ons verkregen controle-informatie. Tevens hebben wij vastgesteld dat is voldaan aan de WNT.
Controleverschillen	Er zijn geen ongecorrigeerde controleverschillen geïdentificeerd. In de paragraaf bedrijfsvoering gaat u in op de bevindingen ten aanzien van de rechtmatigheidscontroles. De begrotingsrechtmatigheid en het niet naleven van de Europese aanbestedingswet betreffen de belangrijkste twee bevindingen.
Kwaliteit van de interne beheersing	Wij hebben tijdens de controle geen significante gebreken in de administratieve organisatie of interne beheersing aangetroffen die van invloed zijn op ons oordeel. In de management letter 2023 hebben wij aangegeven dat diverse processen bij de BEL Combinatie onvoldoende in control zijn. U ondertekent dit en heeft diverse verbeteracties ingezet, maar deze resultaten daarvan zijn tot nu toe voor ons nog niet voldoende zichtbaar. Ook ten tijden van de jaarrekeningcontrole zijn de verbeteracties beperkt zichtbaar, al zien wij wel op bepaalde fronten verbetering. Dit jaar heeft u bijvoorbeeld kritischer gekeken naar de jaarafsluiting en is de administratie op diverse plekken opgeschoond. Wij blijven opmerken dat inhoudelijke vragen lang open blijven staan en u achterloopt in de facturatie naar de deelnemende gemeenten, wat heeft geleid tot een hoge nog te vorderen positie ultimo 2023. De vele wisselingen op cruciale posities op de afdeling Control & Financiën maakt het proces nog uitdagender.

- Inhoudsopgave
- Hoofdlijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

<p>Signalen van fraude, misbruik en oneigenlijk gebruik</p>	<p>Tijdens de controle hebben wij met u gesproken over frauderisico's, fraudesignalen en uw interne beheersing. U heeft ons onder meer bevestigd dat er in de organisatie geen gevallen zijn gemeld van fraude, misbruik en oneigenlijk gebruik. Wij hebben tijdens de controle geen aanwijzingen verkregen dat bij u sprake is van fraude, misbruik of oneigenlijk gebruik. De rechtmatigheidsverantwoording leidt tot meer focus op misbruik en oneigenlijk gebruik in overheidsorganisaties. De expliciete aandacht daarvoor in uw primaire processen kan steviger en is nu vooral een onderdeel van de toetsing achteraf. Dit heeft u ook als zodanig toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering.</p>
<p>Belangrijke schattingen in de jaarrekening</p>	<p>Iedere jaarrekening bevat schattingen bijvoorbeeld in de waardering van vaste activa, vorderingen, voorzieningen en het afgrenzen van verplichtingen. De schattingsmethoden zijn ongewijzigd ten opzichte van voorgaand jaar en de door u gekozen methoden zijn aanvaardbaar.</p>
<p>Dataveiligheid en IT</p>	<p>In overeenstemming met artikel 2:393 van het Burgerlijk Wetboek delen wij u mee dat er naar aanleiding van de controle van de jaarrekening geen zaken betreffende de betrouwbaarheid en de continuïteit van de geautomatiseerde gegevensverwerking zijn op te merken. Zoals aangegeven in de management letter is leveranciersmanagement een belangrijk onderwerp voor de beheersing van uw IT-beheer aangezien een groot deel van de activiteiten is uitbesteed. Voor de verdere details, verwijzen wij naar de management letter 2023.</p>
<p>Bevindingen ten aanzien van de rechtmatigheidsverantwoording</p>	<p>Uw geconstateerde onrechtmatigheden komen boven uw verantwoordingsgrens van 3%, zoals vastgelegd in uw controleprotocol, en derhalve heeft u de bevindingen groter dan de rapporteringstolerantie van € 25.000 opgenomen en toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering. De bevindingen zijn afkomstig uit de begrotingsonrechtmatigheden en onrechtmatigheden als gevolg van het niet naleven van de Europese aanbestedingswet. Voor meer details verwijzen wij naar hoofdstuk Controlebevindingen.</p>

2. Bestuurlijke afhandeling en publicatie

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Onafhankelijkheid gewaarborgd
- Afsluiting

De bestuurlijke afhandeling van de jaarstukken bestaat uit een aantal stappen. Het bestuur behandelt in de vergadering de jaarstukken, met inbegrip van de jaarrekening en stelt deze vervolgens voorlopig vast. Ter afronding ondertekenen alle leden van het bestuur de jaarrekening. De definitieve vaststelling volgt later dit jaar in het algemeen bestuur nadat de jaarrekening door de deelnemende overheden is beoordeeld. Formeel hebben zij echter niet de mogelijkheid om wijzigingen voor te stellen of aan te brengen.

Er zit enige tijd tussen de verzending van de conceptstukken aan het bestuur en de vergadering waarin de vaststelling in eerste aanleg plaatsvindt. Mochten in die periode omstandigheden blijken die aanpassing van de jaarrekening noodzakelijk maken, dan moet een dergelijke aanpassing nog worden gemaakt. Dat kan ook een gebeurtenis zijn, die effect heeft op uw inschattingen met betrekking tot de continuïteit van de organisatie. In die situatie vervalt onze toestemming tot openbaarmaking. Dat geldt ook in geval de jaarrekening om andere redenen gewijzigd wordt alvorens tot vaststelling wordt overgegaan. Wij verzoeken u in deze gevallen met ons in contact te treden om gezamenlijk de noodzakelijke vervolgstappen te bespreken.

Wij hebben één exemplaar van de controleverklaring voorzien van een originele handtekening. Dit exemplaar is uitsluitend bedoeld om in uw eigen archief opgenomen te worden. Dit exemplaar mag op geen enkele wijze worden verspreid. Publicatie van deze verklaring op de website is niet toegestaan. Deze werkwijze is van belang om misbruik van onze handtekening te voorkomen. Indien wij constateren dat toch gebruik gemaakt is van een controleverklaring met onze handtekening zullen wij u verzoeken deze van de website te verwijderen of uw indiening bij stakeholders ongedaan te maken. Vanzelfsprekend treden wij in die situaties met u in overleg over de manier waarop dit moet plaatsvinden.

Het andere exemplaar van de controleverklaring is voorzien van de naam van onze accountantspraktijk en de naam van de accountant, echter zonder persoonlijke handtekening. Bij openbaarmaking van de controleverklaring dient u gebruik te maken van het exemplaar van de controleverklaring dat niet is voorzien van een persoonlijke handtekening.

Wij bevestigen u ermee akkoord te gaan dat het afschrift van onze controleverklaring zonder persoonlijke handtekening, wordt openbaar gemaakt, mits de opgemaakte jaarrekening tijdens de bestuurlijke afhandeling ongewijzigd blijft en wordt vastgesteld.

Openbaarmaking van de controleverklaring is slechts toegestaan tezamen met de jaarstukken. Hiervoor gebruikt u een exemplaar zonder ons waarmerk. De gewaarmerkte versie van de jaarrekening is uitsluitend voor uw eigen archief. Indien u de jaarstukken en de controleverklaring opneemt op internet, dient u te waarborgen dat de jaarstukken goed zijn afgescheiden van andere informatie op de internetsite. Afscheiding kan bijvoorbeeld plaatsvinden door de jaarstukken in niet-bewerkbare vorm als een afzonderlijk bestand op te nemen of door een waarschuwing op te nemen indien de lezer de jaarstukken verlaat ('u verlaat de beveiligde, door de accountant gecontroleerde jaarrekening').

Wij herhalen dat publicatie van de door ons gewaarmerkte jaarrekening en de controleverklaring met originele handtekening op welke wijze dan ook niet is toegestaan.

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

3. Resultaat en weerstandsvermogen

Het boekjaar 2023 is afgesloten met een negatief resultaat van € 266.767 na mutaties reserves, begroot was een resultaat van € 0. Het boekjaar 2022 had u afgesloten met een resultaat van € 0. Het resultaat voor mutatie reserves is € 95.233 positief, maar door een toevoeging aan de reserves van € 362.000 voor de niet uitgegeven gelden MJON, is er een resultaat van € 266.767 negatief. De algemene reserve heeft ultimo 2023 een omvang van afgerond € 235.162.

De opbouw van het resultaat over de afgelopen jaren kan als volgt worden weergegeven:

Opbouw resultaat x € 1.000	Realisatie 2023	Realisatie 2022	Realisatie 2021
Gemeentelijke bijdragen	28.167	23.621	22.148
Overige opbrengsten	380	889	1.358
Totaal baten	28.547	24.510	23.506
Personele lasten	-/- 13.655	-/- 12.597	-/- 12.683
Inhuur derden	-/- 5.489	-/- 4.445	-/- 3.552
Overige lasten	-/- 9.308	-/- 7.425	-/- 7.456
Mutatie reserves	-/-362	-/- 42	241
Resultaat	-/-266	0	55

In de paragraaf weerstandvermogen is een uiteenzetting gegeven van de huidige risico's en mogelijke impact op het vermogen van de BEL Combinatie. Hoewel deze analyses schattingen zijn, kan gesteld worden dat deze analyse uitgaat van een gunstig scenario en impliciet geschreven lijkt op het feit dat er een beperkte buffer is. Een risico-inventarisatie van € 1,0 miljoen is op een organisatie met een exploitatieomvang van € 28,5 miljoen bescheiden. Het eigen vermogen is € 330.000, waarvan een belangrijk deel een specifieke bestemming heeft gekregen. Daarmee is de capaciteit van de BEL Combinatie om tegenvallers in de exploitatie op te vangen nagenoeg nihil.

De realiteit is voorsnog dat de buffer laag is en dat tegenvallers nauwelijks door de BEL Combinatie zelf gedragen kunnen worden. De continuïteit van de BEL Combinatie staat niet ter discussie omdat de gemeenten op grond van de wet gemeenschappelijke regelingen verplicht zijn eventuele tekorten aan te zuiveren. Wel merken wij op dat het vraagstuk van continuïteit steeds meer aandacht krijgt. We adviseren u dan ook in de toekomst nadrukkelijker in te gaan op de continuïteit van de BEL Combinatie en diens activiteiten.

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- **Controlebevindingen**
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

4. Controlebevindingen

4.1. Algemeen

In de managementletter hebben we enkele adviezen opgenomen met betrekking tot de interne beheersing, uw procesinrichting, de rechtmatigheidsverantwoording en externe ontwikkelingen zoals NIS2 duurzaamheidsverslaggeving. In dit hoofdstuk zullen wij ingaan op bevindingen uit de rechtmatigheidsverantwoording en overige bevindingen uit de controle.

4.2 Rechtmatigheidsverantwoording

Vanaf boekjaar 2023 neemt het bestuur een rechtmatigheidsverantwoording op in de jaarrekening. De rechtmatigheidsverantwoording geeft inzicht in hoeverre de gemeenschappelijke regeling de BEL Combinatie rechtmatig heeft gehandeld. Waar de accountant voorheen een oordeel vormde over de getrouwheid én rechtmatigheid van de jaarverslaggeving, beperkt de accountant zich nu tot een oordeel over het getrouwe beeld van de jaarrekening (inclusief de rechtmatigheidsverantwoording). De accountant geeft vanaf boekjaar 2023 geen afzonderlijk oordeel meer over de rechtmatigheid.

4.2.1 Kaderstelling en samenvatting

U heeft als gevolg van de invoering rechtmatigheidsverantwoording een aantal kaderstellingen geactualiseerd. Het controleprotocol, inclusief het normenkader is door het bestuur vastgesteld op 15 januari 2024. In het controleprotocol heeft u verantwoordingsgrens bepaald op drie procent van de lasten, inclusief dotaties aan de reserves. Dat betekent een verantwoordingsgrens van € 864.000. De rapportagegrens is vastgesteld op € 25.000.

De totale onrechtmatigheid van € 9.663.000 komen boven de verantwoordingsgrens van drie procent en derhalve dient op basis van de Kadernota rechtmatigheid 2023, maar ook op basis van uw eigen controleprotocol, de individuele onrechtmatigheden groter dan de rapportagegrens opgenomen worden in de rechtmatigheidsverantwoording. De onrechtmatigheden betreffen begrotingsonrechtmatigheden en het niet voldoen aan de Europese aanbestedingswet.

4.2.2 Begrotingscriterium

Het begrotingscriterium is een belangrijk toetsingscriterium, het heeft namelijk betrekking op het budgetrecht van het bestuur. De Kadernota rechtmatigheid 2023 geeft aan dat de financiële beheershandelingen, die ten grondslag liggen aan de baten en lasten, alsmede de balansposten, dienen tot stand te zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting en hiermee samenhangende programma's. Uitgangspunt is het niveau waarop het bestuur de budgetten in de begroting en bij investeringen geautoriseerd heeft.

Na het beoordelen van uw analyse met betrekking tot de begrotingsrechtmatigheid delen wij uw conclusies. U heeft een uitvoerige analyse gemaakt van de overschrijdingen op budgetniveau, binnen het programma. Tot en met 2022 bevatte de Kadernota

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- **Controlebevindingen**
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

rechtmatigheid een tabel met diverse mogelijkheden van overschrijding van de begroting. Als overschrijdingen bijvoorbeeld te wijten waren aan open einde regelingen, gecompenseerd werden door niet begrote baten, dan wel passend binnen het door het bestuur vastgestelde beleid, dan hoefde de accountant dergelijke overschrijdingen niet mee te nemen in zijn oordeelsvorming.

De Kadernota rechtmatigheid 2023 en de interpretatie daarvan zoals die blijkt uit stellingnames van de Commissie BBV, is strenger dan voorgaande jaren. Alle overschrijdingen van de begroting tellen mee voor de vraag of de door het bestuur vastgestelde verantwoordingsgrens wordt overschreden. Ook overschrijdingen met de achtergrond zoals hiervoor beschreven. Dat geldt zelfs als u hierover afspraken hebt gemaakt in de financiële verantwoording. Met andere woorden, de weging is strenger dan voorgaande jaren, ondanks dat de wetgever meermaals heeft aangegeven met de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording geen inhoudelijke wijzigingen te beogen.

De totale begrotingsonrechtmatigheid komt uit € 8.683.000. Dit betreft de overschrijding van de programmalasten als overschrijdingen van baten en onderschrijding van lasten die niet tijdig zijn gemeld aan het bestuur. De wijze van totstandkoming van de onrechtmatigheden heeft u toereikend toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering. Voor de investeringskredieten zijn, in tegenstelling tot de laatste jaren, geen overschrijdingen geconstateerd.

4.2.3 Voorwaardencriterium

Het voorwaardencriterium heeft betrekking op de eisen die worden gesteld bij de uitvoering van de financiële beheershandelingen. De eisen en/of voorwaarden is afkomstig uit diverse wet- en regelgeving en hebben betrekking op aspecten als doelgroep, termijn, grondslag, administratie bepalingen, normenbedragen, bevoegdheden, bewijsstukken, recht, hoogte- en duur.

Belangrijke elementen bij de BEL Combinatie met betrekking tot het voorwaardencriterium zijn de personele mutaties, investeringen, mutatie reserves en de naleving van de aanbestedingsregels. Bij de controle op de personele mutaties heeft geen u onrechtmatigheden geconstateerd. De mutaties op de balans zoals de investeringen materiele vaste activa en de mutatie reserves zijn op basis van uw interne controleplan niet in scope. Deze stromen waren voor 2023 niet materieel en derhalve kunnen wij ons vinden in uw controle aanpak. Voor boekjaar 2024 adviseren wij u wel de balansmutaties op te nemen in uw interne controleplan en afhankelijk van de omvang en risico inschatting te besluiten om wel of geen werkzaamheden te verrichten.

Wij hebben uw analyse met betrekking tot Europees aanbesteden en de daaruit voortvloeiende conclusies beoordeeld. De analyse is uitgevoerd op de totalen per leverancier, met een verdiepingsslag naar de aard van de dienstverlening. Wij kunnen ons vinden in de door u gekozen aanpak en komen bij een nadere analyse niet tot een andere conclusie. Op sommige punten bent u misschien wel strenger dan de aanbestedingswet strikt genomen vereist. Dat mag uiteraard maar of dat gezien de verantwoordingsuitdagingen bij de BEL in bredere zin verstandig is vragen wij ons af, al begrijpen wij de overwegingen hierover dat dit helpt de kennis en discipline in de organisatie te verbeteren. De door u totaal geconstateerde onrechtmatigheden over boekjaar 2023 is € 950.000. Voor een aantal crediteuren heeft ook u de contractuele toekomstige waarde meegenomen als onrechtmatigheid en derhalve weegt dit mee in de rechtmatigheidsverantwoording 2023 en niet meer voor de komende jaren. Een voorwaarde is wel om deze fouten ook op te nemen in de niet uit de balans blijvende verplichtingen. Dit heeft u gedaan en derhalve kunnen wij ons

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- **Controlebevindingen**
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

vinden in uw aanpak. Het aantal crediteuren die onrechtmatig zijn en de achtergrond hieromtrent heeft u toereikend toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering.

4.2.4 Misbruik & oneigenlijk gebruik

De Kadernota rechtmatigheid 2023 geeft de volgende definities aan voor Misbruik & Oneigenlijk gebruik. Onder misbruik wordt verstaan: het opzettelijk niet, niet tijdig, onjuist of onvolledig verstrekken van gegevens met als doel ten rechte overheidssubsidies of -uitkeringen te verkrijgen, dan wel met het doel om voor een te laag bedrag aan heffingen aan de overheid te betalen. Misbruik van overheidsgelden kan gelijk worden gesteld met het plegen van fraude, door onrechtmatig overheidsgelden toe te eigenen. Bij fraude passen beheersmaatregelen zoals fraudepreventie, handhaving, fraudeopsporing en sancties.

Onder oneigenlijk gebruik wordt verstaan: het door het aangaan van rechtshandelingen, al dan niet gecombineerd met feitelijke handelingen, verkrijgen van overheidsbijdragen of het niet dan wel tot een te laag bedrag betalen van heffingen aan de overheid, in overeenstemming met de bewoordingen van de regelgeving maar in strijd met het doel en de strekking daarvan (de 'geest van de wet'). De beheersmaatregelen die daarbij passen zijn: handhaving, voorlichting, analyse toepassing en actualisering wet- en regelgeving. Ook dit kan tot een onrechtmatigheid leiden.

Zoals ook al bij de management letter 2023 is aangegeven, beschikt de BEL Combinatie niet over een organisatie brede frauderisico analyse en daarom heeft u onvoldoende geborgd dat het inzicht in de frauderisicofactoren er volledig is. U heeft aangegeven in uw intern controleplan dat het potentieel frauderisico een element is in uw risico analyse. U heeft toereikend toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering dat er geen deugdelijke frauderisico analyse is binnen uw organisatie en u het element van misbruik & oneigenlijk gebruik meeneemt als onderdeel van de reguliere interne controles. U concludeert dat er geen onrechtmatigheidsbevindingen zijn geconstateerd ten aanzien van het Misbruik & Oneigenlijk gebruik. Wij adviseren u voor aankomend jaar een koppeling te maken tussen uw in 2024 geplande frauderisico raamwerk en de geplande interne controles uit uw interne controleplan.

4.3 Het maken van schattingen

Bij het opmaken van een jaarrekening is het noodzakelijk dat u schattingen en oordelen toepast om te komen tot betrouwbare cijfers. Niet zelden worden schattingen niet als zodanig onderkend, omdat ze een vast onderdeel van uw administratieve proces zijn. Tijdens onze controle besteden wij nadrukkelijk aandacht aan de belangrijke schattingen omdat deze, bedoeld of onbedoeld, het resultaat kunnen beïnvloeden.

Binnen de BEL Combinatie hebben de belangrijkste schattingen betrekking op het inschatten van (de waarde van) de vaste activa, vorderingen en de kortlopende schulden. Tijdens onze werkzaamheden hebben wij geen tekortkomingen aangetroffen in de schattingsmethoden en vastgesteld dat de wijze waarop deze tot stand komen niet is gewijzigd ten opzichte van vorig jaar. Wij aanvaarden uw schattingen, maar wij melden volledigheidshalve dat inherent is aan schattingen dat de uiteindelijke uitkomst kan afwijken.

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- **Controlebevindingen**
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

Daarnaast vinden wij het belangrijk dat u in de periode na afloop van het boekjaar de uitkomsten van de gemaakte schattingen evalueert. Op die manier maakt u beter inzichtelijk hoe schattingen in de praktijk zijn uitgekapt. Deze informatie kunt vervolgens gebruiken om de gehanteerde schattingsmethoden en uitgangspunten voor de komende jaren te verbeteren.

4.4 Materiele vaste activa

U heeft de activastaat van de BEL Combinatie geanalyseerd. Daarbij is vastgesteld dat er diverse activa onder de € 10.000 was geactiveerd, wat op basis van uw financiële verordening 2020 niet is toegestaan. In uw financiële verordening 2020 staat dat activa met een verkrijgingsprijs van minder dan € 10.000 niet mag worden geactiveerd, uitgezonderd gronden en terreinen. Deze activa heeft u, in overleg met Eshuis, versneld afgeschreven. Dit leidt tot een incidentele last van € 45.000 in boekjaar 2023. Wij adviseren u een proces in te richten dat waarborgt dat enkel activa wordt geactiveerd boven de € 10.000. Dit betekent dat deelfacturen onder de € 10.000, die op activum niveau wel boven de € 10.000 zijn, wel geactiveerd mogen worden.

4.5 Saldo van baten en lasten per programma of product

We constateren dat de analyse in de jaarrekening van de BEL, net als vorig jaar plaatsvinden op het saldo van baten en lasten per programma of product. Vorig jaar hebben we aangegeven dat dat niet in overeenstemming is met het BBV. Dit jaar heeft u de analyse diepgaander ingestoken maar blijft het uitgangspunt het saldo. Vanwege de aanscherping van het begrotingscriterium in de rechtmatigheid die rond de jaarwisseling bekend geworden is, is de oude werkwijze nog minder houdbaar geworden. Voor de BEL is dat vanwege het een programmakarakter geen groot bezwaar maar de insteek bij de gemeentelijke jaarrekening zal, zoals eerder met u besproken, fundamenteel anders ingestoken moeten worden.

4.6 Afstemming exploitatie en balansposities met de deelnemende gemeenten

Uw baten bestaan met name uit de bijdragen van de drie deelnemende gemeenten, waarin de afspraken zijn vastgelegd in de Dienstverleningsovereenkomst (DVO). Daarnaast zijn er maatwerkafspraken voor diensten die de BEL Combinatie levert aan één van de deelnemende gemeenten. De BEL Combinatie had zoals wij begrepen achterstanden in de facturatie, waardoor een grote te vorderen positie ultimo 2023 is opgenomen als nog te ontvangen overheidslichamen en de facturatie begin 2024 nog niet had plaatsgevonden. Omdat wij voldoende zekerheid moeten verkrijgen over de te vorderen positie hebben wij saldobestemmingen opgevraagd voor de openstaande balansposities, waarbij wij vast willen stellen dat tegenover een te vorderen positie bij de tegenpartij een schuldpositie op de balans staat. Deze afstemming heeft de nodige tijd en doorlooptijd gekost hetgeen doet vermoeden dat dit proces niet in control is. Wij vragen dus uw aandacht hiervoor.

5. Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- **Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen**
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

De jaarrekeningcontrole voeren wij uit met een bepaalde marge. Deze marge noemen we de materialiteit. De materialiteit is voorgeschreven in het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (BADO) en bevestigd in uw controleprotocol. Daarbij kan rekening worden gehouden met specifieke factoren of risico's, de zogenaamde "kwalitatieve materialiteit. Tevens gelden scherpere grenzen voor de naleving van de WNT.

Het Bado stelt dat de maximaal te hanteren materialiteit 1% bedraagt van het totaal van de lasten (inclusief toevoegingen aan de reserves). De bij u gehanteerde materialiteit bedraagt afgerond € 288.000 op basis van het totaal aan lasten van € 28,8 miljoen. Mochten we niet-gecorrigeerde controleverschillen onderkennen die dit bedrag overschrijden dan kunnen we geen goedkeurende verklaring afgeven. Voor geconstateerde onzekerheden geldt een marge van 3% en dus een bedrag van € 864.000.

In het kader van de bestuurlijke afhandeling en het dechargeproces melden wij eventuele geconstateerde afwijkingen die niet meer gecorrigeerd zijn in de jaarrekening. Deze zijn vanaf een lager bedrag dan de materialiteit mogelijk voor u relevant. Wij melden alleen afwijkingen boven een bepaalde grens. Deze bedraagt bij u ongeveer € 14.400.

Niet-gecorrigeerde controleverschillen	Bedrag	Invloed eigen vermogen ultimo jaar	Invloed resultaat
Totaal verschillen getrouwheid	NVT	NVT	NVT
Totaal onzekerheden getrouwheid	NVT	NVT	NVT

Daarnaast informeren wij u over gecorrigeerde controleverschillen of andersoortige afwijkingen die het gevolg zijn van significante tekortkomingen in de interne beheersing, frauderisico's met zich meebrengen of naar onze mening onder uw aandacht zouden moeten worden gebracht. Er zijn in het controleproces geen afwijkingen geconstateerd die op grond van het bovenstaande gerapporteerd zouden moeten worden.

- Inhoudsopgave
- Hoofdlijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- **Verplichte rapportageonderdelen**
- Afsluiting

6. Verplichte rapportageonderdelen

6.1 Automatiseringsomgeving

In overeenstemming met artikel 2:393 van het Burgerlijk Wetboek delen wij u mee dat er naar aanleiding van de controle van de jaarrekening geen zaken betreffende de betrouwbaarheid en de continuïteit van de geautomatiseerde gegevensverwerking zijn op te merken.

Onze jaarrekeningcontrole is gericht op het geven van een oordeel omtrent de jaarrekening zelf en is niet primair gericht op het doen van uitspraken omtrent de betrouwbaarheid en de continuïteit van de geautomatiseerde gegevensverwerking als geheel of van onderdelen daarvan.

Onze bevindingen daaromtrent raken dan ook slechts die onderdelen die wij onderzocht hebben in het kader van de jaarrekening, wat wil zeggen dat wij ter zake geen volledigheid pretenderen. Hiervoor is een specifiek daarop gericht onderzoek noodzakelijk. Gelet op de beperkte mate van geautomatiseerde beheersmaatregelen in uw organisatie is een dergelijk onderzoek niet noodzakelijk voor de uitvoering van onze werkzaamheden. Uit onze controle zijn geen bijzonderheden gebleken waarop wij u via deze rapportage willen attenderen.

6.2 Onafhankelijkheid gewaarborgd

De beroepsorganisatie van accountants NBA heeft de voorschriften in het kader van de onafhankelijkheid opgenomen in de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO). De naleving van de beroepsregels, waaronder de ViO is in de organisatie van Eshuis Registeraccountants ingebed.

Op basis van onze toetsing aan deze verordening concluderen wij dat onze onafhankelijkheid als certificerend accountant bij de BEL Combinatie voldoende is gewaarborgd. Wij hebben het afgelopen jaar geen andere opdrachten voor u uitgevoerd dan de controle van de jaarrekening en de direct daarmee samenhangende werkzaamheden.

6.3 Rapporteren over fraude

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 in de jaarrekening maar ook met betrekking tot omkoping, corruptie, ondermijning en de naleving van andere wet- en regelgeving.

De aandacht voor het thema fraude en integriteit neemt de laatste jaren steeds verder toe. Het zorgt ervoor dat organisaties steeds vaker gevraagd wordt transparant te zijn in de visie, het beleid en het toezicht op het integer handelen in alle geledingen van de organisatie.

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- **Verplichte rapportageonderdelen**
- Afsluiting

Dat gaat dus niet alleen over fraude maar ook over misbruik en oneigenlijk gebruik, het hanteren van gedragscodes en de naleving van andere regelgeving bijvoorbeeld op het gebied van arbeidsomstandigheden en milieu. Dit ziet niet alleen toe op gedragingen op de werkvloer, maar ook op bestuur en toezicht.

Op grond van de verslaggevingsregels geldt voor veel organisaties, maar nog niet formeel voor u, de verplichting om in het jaarverslag te rapporteren over de fraudegevoeligheid van de organisatie. Wij hebben de afgelopen jaren steeds aandacht gevraagd voor het opstellen van een (fraude) risicoanalyse en dit onderwerp heeft, mede door de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording en de focus hierin op misbruik en oneigenlijk gebruik. U heeft nog geen frauderisico beleid en dit heeft u als zodanig toegelicht in de paragraaf bedrijfsvoering. Wij vragen u hier aankomend jaar mee aan de slag te gaan. Dat geldt ook voor organisatie breed beleid als het gaat over misbruik & oneigenlijk gebruik en daarbij zowel aan interne (medewerkers) als de externe dimensie daarvan aandacht te besteden.

De rapportageverplichting heeft in algemene zin bijgedragen aan bewustwording over frauderisico's, maar het beoordelen van de genomen maatregelen en uw oordeel over de aanvaardbaarheid van restrisico's kan nog verbeteren. Het is van belang dat deze onderwerpen de komende jaren aandacht blijven houden en dat de analyse periodiek geactualiseerd wordt.

De accountant maakt zelf ook een inschatting van de frauderisico's binnen een organisatie, en vormt zich een beeld van de maatregelen van interne beheersing die de organisatie heeft getroffen om mogelijke fraudes van materieel belang te voorkomen en te bezien of deze maatregelen effectief zijn. Datzelfde geldt ook voor integriteitsrisico's en mogelijke niet-naleving van regelgeving.

In iedere organisatie bestaat een risico op het doorbreken van de interne beheersing door het management bij de totstandkoming van schattingen. We beoordelen in het kader van onze controle de interne processen op deze schattingen en doen detailcontroles op de uitgangspunten en aannames die aan significante schattingen ten grondslag liggen. Ook zijn we alert op ongebruikelijke transacties, (langdurige) samenwerkingsrelaties en de naleving van procedures die mede tot doel hebben transparantie en integer handelen te bevorderen. Elementen daaruit zijn controles op de prestatielevering bij inkooptransacties, het naleven van het inkoopbeleid en aanbestedingsregels. Daarnaast onderkennen we risico's in bepaalde delen van de opbrengstverantwoording.

Wanneer sprake is van een aanwijzing voor fraude, dan communiceren wij dit met de directie. In sommige gevallen, bij fraude in de top van de organisatie, of wanneer onvoldoende herstelwerkzaamheden worden ondernomen, melden wij dit aan de toezichthouder. In dat geval rapporteren wij daar veelal separaat over. Tijdens onze werkzaamheden besteden wij ook aandacht aan elementen van beïnvloeding en druk die kunnen leiden tot een aantasting van het bestuurlijk handelen binnen de organisatie.

Tijdens de controle hebben wij een professioneel-kritische houding betracht ten opzichte van risico's van fraude in de jaarrekening, maar daarbij merken wij op dat onze controle niet specifiek gericht is op het ontdekken van fraude. Tijdens de uitvoering van onze controle van de jaarrekening 2023 hebben wij geen aanwijzingen verkregen dat er sprake is geweest van fraude.

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- **Verplichte rapportageonderdelen**
- Afsluiting

6.4 Continuïteitsbeoordeling

In het kader van de jaarrekeningcontrole beoordelen wij ook het vermogen van de organisatie om de activiteiten in de komende twaalf maanden voort te zetten. Elementen die we in deze beoordeling betrekken zijn onder meer de vermogenspositie, de begroting voor het komende boekjaar, de afhankelijkheid van eigen inkomsten, de risico's die u zelf identificeert en uiteraard ook de risico's die wij als uw accountant signaleren.

Naast ontwikkelingen in de regelgeving voor accountants leiden de hogere inflatie, de energieprijzontwikkeling en de reactie van de deelnemende overheden hierop, tot een andere beoordeling van continuïteitsrisico's. Om die reden vragen wij uw aandacht voor deze beoordeling. Ons werk begint immers met uw eigen inschattingen over de toekomst, ook al heeft u formeel een garantie vanuit de deelnemende overheden, omdat op grond van de afspraken in de GR, de deelnemers de eventuele tekorten dienen af te dekken.

U heeft in de paragraaf weerstandsvermogen en risicobeheersing toegelicht dat bij u er geen voornemens zijn om majeure aanpassingen te doen in taken of financiering en dat er geen voornemens zijn van deelnemende overheden tot uittreding.

- Inhoudsopgave
- Hoofdpijnen van onze controle
- Bestuurlijke afhandeling en publicatie
- Resultaat en weerstandsvermogen
- Controlebevindingen
- Overzicht van niet-gecorrigeerde verschillen
- Verplichte rapportageonderdelen
- Afsluiting

7. Afsluiting

Wij danken de medewerkers van BEL Combinatie voor de samenwerking in de afgelopen periode. Wij vertrouwen er op u met dit rapport voldoende te hebben geïnformeerd. Natuurlijk zijn wij graag bereid tot het verstrekken van nadere toelichting en het beantwoorden van vragen.

Hoogachtend,
Eshuis Registeraccountants B.V.
Was getekend: drs. E. Vriesen RA

Bijlagen:

1. Getekende controleverklaring
2. Ongetekende controleverklaring in enkelvoud
3. Gewaarmerkte jaarrekening in enkelvoud