Gemeente Súdwest-Fryslân

Behandeld door:
R.J. Admiraal
Telefoonnummer: 14 0515

Recreatieschap 'De Marrekrite'
Lytse Súdein 12
8624 TT UITWELLINGERGA

Ons nummer: U24.001144

Sneek, 13 februari 2024

Onderwerp: Rechtmatigheidsverantwoording 2023

Geacht dagelijks bestuur,

Wij hebben op 7 december 2023 formeel de opdracht gekregen om de rechtmatigheid van de baten en lasten in de jaarrekening 2023 van de gemeenschappelijke regeling Recreatieschap voor het Friesche Waterland "De Marrekrite" (hierna: De Marrekrite) te controleren.

Het betreft de onafhankelijke verbijzonderde interne controle op de financiële huishouding van De Marrekrite. De werkzaamheden zijn afgestemd met de extern accountant (Eshuis) in november 2023.

Dit eindrapport is, samen met de rechtmatigheidsverklaring, het sluitstuk van onze werkzaamheden. In deze brief gaan wij in op het controleproces, de strekking van de rechtmatigheidsverklaring, mogelijke geconstateerde afwijkingen, de bestuurlijke afhandeling ervan en rapporteren wij, voor zover dit noodzakelijk of vereist is, over onze bevindingen en adviezen.

Onze bevindingen en opmerkingen daarbij zijn bedoeld om het management, het dagelijks bestuur en het algemeen bestuur te ondersteunen in de besturende en controlerende taak.

Een concept van dit verslag is diverse malen afgestemd via de mail, ambtelijk besproken en vervolgens op 30 januari 2024 aan de extern accountant verstrekt. Het laatste concept is op 9 februari 2024 met Eshuis Accountants en met uw organisatie. Daarna is dit rapport definitief gemaakt en in die vorm onderdeel geworden van de bestuurlijke behandeling van de jaarstukken.

De indeling van dit rapport is als volgt:

1. De achtergrond van onze interne controle
2. Het controleproces
3. Goedkeuringstolerantie en rapporteringstolerantie
4. Controlebevindingen en aanbevelingen rechtmatigheid
5. Overige zaken
6. Onafhankelijkheid

7. Afsluiting

Wij hebben in het kader van onze opdracht de nodige vragen gesteld en documentatie opgevraagd om een beeld te vormen van de interne beheersing en de administratievoering.

Wij bedanken de medewerkers van De Marrekrite voor de tijd en aandacht die is besteed aan het beantwoorden van onze vragen en voor de samenwerking.

1. De achtergrond van onze interne controle

Het dagelijks bestuur van De Marrekrite is en blijft verantwoordelijk voor de rechtmatigheid binnen de organisatie. Voor de controle op rechtmatigheid maakt het dagelijks bestuur gebruik van de onafhankelijke interne controle expertise van de gemeente Súdwest-Fryslân.

De controle op rechtmatigheid is gericht op de naleving van externe en interne regelgeving, zoals die opgenomen is in het normenkader. De controle op rechtmatigheid is uitsluitend van toepassing voor zover deze directe financiële beheershandelingen betreffen of kunnen betreffen. De goedkeurings-, en rapportagetoleranties zijn vastgelegd in het Normenkader 2022 en de financiële verordening. Er is geen Normenkader 2023 en geen nieuwe financiële verordening vastgesteld. Derhalve zijn wij voor de normen uitgegaan van het Normenkader 2022, vastgesteld door het algemeen bestuur op 8 december 2022 en de financiële verordening, vastgesteld door het algemeen bestuur op 12 december 2019.

Vanaf verslagjaar 2023 stelt niet de accountant, maar het dagelijks bestuur de verantwoording over de rechtmatigheid op. De commissie BBV heeft hiervoor een standaardtekst opgesteld. Deze rechtmatigheidsverantwoording is een verplicht onderdeel van de jaarrekening 2023 van De Marrekrite. In deze opgestelde standaardtekst wordt gesproken over afwijkingen. Onder afwijkingen worden verstaan posten die niet rechtmatig tot stand zijn gekomen (fouten) en posten, waarbij voor het dagelijks bestuur een onduidelijkheid bestaat over de rechtmatigheid (onduidelijkheden).

Het is belangrijk om aan te geven dat deze onduidelijkheden niet gelijk zijn aan de formele onzekerheden in de controle van de externe accountant. Vanuit de interne controle kan er informatie worden verkregen over de onduidelijkheden, die twijfels oproepen over de rechtmatigheid. Bijvoorbeeld dat juristen van mening verschillen over een aanbesteding. Onduidelijkheid over interpretatie, uiteenlopende oordelen over de rechtmatigheid en de daarmee verband houdende lasten, kunnen weergegeven worden als onduidelijkheden.

Het kader van de (financiële) rechtmatigheidsverantwoording bestaat uit de volgende criteria:
a. begrotingscriterium;
b. voorwaardencriterium;
c. misbruik en oneigenlijk gebruik (M&O).

Bovenstaande criteria komen expliciet tot uitdrukking in de rechtmatigheidsverantwoording. Rechtmatigheidscriteria die ook de getrouwheid raken zijn geen onderdeel van de rechtmatigheidsverantwoording. Bijvoorbeeld: de constatering van een verslaggevingsfout is geen onderdeel van de rechtmatigheidsverantwoording. Ook de constatering dat een post in de jaarrekening niet voldoet aan de uitgangspunten van het BBV (Besluit Begroting en Verantwoording) hoeft niet opgenomen te worden in de rechtmatigheidsverantwoording.

a. Begrotingscriterium

Het begrotingscriterium houdt in dat financiële beheershandelingen tot stand zijn gekomen binnen de grenzen van de geautoriseerde begroting. Bij het begrotingscriterium gaat het om controle op overschrijdingen van de geautoriseerde begroting (inclusief investeringen) na begrotingswijzigingen in het boekjaar. Onderdeel van de rechtmatigheidsonderbouwing is vaststellen of er sprake is van dit soort overschrijdingen en of deze passen binnen het organisatiebeleid en met reden zijn toegelicht in de jaarrekening. Als de overschrijdingen zijn toegelicht en de jaarrekening wordt vastgesteld door het algemeen bestuur, dan zijn deze overschrijdingen alsnog rechtmatig. Alleen een begrotingsoverschrijding die onrechtmatig (niet passend binnen het beleid en niet toegelicht) is, wordt vermeld in de rechtmatigheidsverantwoording. Dit omdat de overschrijding een inbreuk vormt op het

budgetrecht van het algemeen bestuur. In de financiële verordening (artikel 6, lid 3) is de norm voor begrotingsrechtmatigheid vastgelegd, er wordt gerapporteerd over afwijkingen groter dan € 25.000,-.

b. Voorwaardencriterium

Besteding en inning van gelden door De Marrekrite zijn aan bepaalde voorwaarden verbonden, waarop door het dagelijks bestuur wordt getoetst. Deze voorwaarden liggen vast in wetten en regels van hogere overheden en de (eigen) verordeningen. Bij het voorwaardencriterium wordt vooral gekeken of de financiële beheershandelingen binnen De Marrekrite voldoen aan de voorwaarden zoals die gesteld zijn in de wet- en regelgeving. In het normenkader zijn de interne en externe regels opgenomen, die het dagelijks bestuur in zijn controle van het voorwaardencriterium moet betrekken.

Besluiten van het dagelijks bestuur vallen buiten het normenkader, tenzij dat wettelijk niet is toegestaan. Hierdoor vallen bijvoorbeeld de interne regels niet onder het hier bedoelde kader.

Een voorbeeld van het niet naleven van het voorwaardencriterium is het ten onrechte niet Europees aanbesteden van een opdracht.

c. Misbruik en oneigenlijk gebruik criterium

Hierbij gaat het om de toets of het dagelijks bestuur voldoende waarborgen heeft genomen om te voorkomen dat als gevolg van misbruik of oneigenlijk gebruik van wet- en regelgeving ten onrechte subsidies zijn verleend. Bij het M&O criterium gaat het in het bijzonder om vast te stellen dat de organisatie effectieve maatregelen heeft getroffen om misbruik en oneigenlijk gebruik te voorkomen.

In deze definities gaat het met name over misbruik en oneigenlijk gebruik door inwoners en bedrijven (extern). In het vervolg nemen we ook expliciet het mogelijk misbruik of oneigenlijk gebruik door ambtenaren (intern) mee. In de Kadernota Rechtmatigheid 2022 is dit aangemerkt als fraude in het kader van de controle van de jaarrekening en wordt hier het volgende over geschreven:
"De accountant heeft een verantwoordelijkheid met betrekking tot fraude in het kader van de controle van de jaarrekening. Dit type fraudes omvat opzettelijke handelingen door één of meerdere personen binnen de organisatie, waarbij gebruik wordt gemaakt van misleiding teneinde een onrechtmatig of onwettig voordeel te behalen."
Dit onderdeel is vanaf 2023 dus deel van de rechtmatigheidscontrole van de organisatie zelf.

2. Het controleproces

De werkzaamheden zijn voornamelijk uitgevoerd in de periode december 2023 - februari 2024, zowel op kantoor van De Marrekrite in Uitwellingerga, als op afstand. Deze werkzaamheden zijn uitgevoerd zoals in hoofdlijnen beschreven in de formele opdracht.

Voorafgaand aan de controle is een aantal gesprekken gevoerd met de heer De Jong, financieel adviseur van De Marrekrite. Aan de hand van de gesprekken, de verstrekte stukken en de toegang tot de fysieke en digitale dossiers van De Marrekrite is een eerste beeld gevormd van de risico's en de te onderzoeken processen. Dat betreft met name de volgende processen:

- Inkopen en aanbestedingen;
- Salarisadministratie;
- Planning en controlcyclus/begrotingswijzigingen;
- Inkomsten.

Er is tevens gebruik gemaakt van informatie van externe partijen. Uiteraard is gebruik gemaakt van rapportages van de externe accountant, die t/m boekjaar 2022 gerapporteerd heeft over de rechtmatigheid.

Daarnaast is gebruik gemaakt van informatie van Bentacera, meer specifiek de auditfile van de financiële boekhouding uit het pakket Twinfield. Op basis van deze uitdraai van het grootboek (auditfile) is een scan gedaan van alle baten en lasten. Daarbij zijn ook steekproefsgewijs facturen getrokken van diverse processen. Waar nodig is dieper ingegaan op details van deze facturen en/of processen, zoals bijvoorbeeld de rittenadministratie van de bedrijfswagens.

Ook zijn van de provincie Fryslân stukken over de inrichting van het proces rond de salarisadministratie verkregen. Gedurende het controleproces zijn ook enkele malen additionele stukken opgevraagd bij de provincie.

De interne controle is uitgevoerd door de bedrijfsprocessen binnen De Marrekrite te bekijken en de financiële informatievoorziening te beoordelen. Aan de hand van de wet- en regelgeving en de door het algemeen bestuur vastgestelde beleidsregels is de naleving daarvan beoordeeld. Van de controle van de hiervoor genoemde processen zijn interne rapportages en memo's gemaakt. In paragraaf 4 worden de bevindingen vanuit de interne controle samengevat.

3. Goedkeuringstolerantie en rapporteringstolerantie

De goedkeuringstoleranties zijn vastgelegd in het Normenkader 2022. Er is geen Normenkader 2023 vastgesteld. Derhalve zijn wij voor de normen uitgegaan van het Normenkader 2022, vastgesteld door het algemeen bestuur op 8 december 2022.

In het Besluit accountantscontrole decentrale overheden staan minimumeisen voor de in de controle te hanteren goedkeuringstoleranties voorgeschreven. De goedkeuringstolerantie wordt berekend als een percentage van de totale lasten. Als wordt afgeweken van de goedkeuringstoleranties zoals opgenomen in dit besluit, licht de accountant dit toe in zijn controleverklaring.

De in 2022 vastgestelde goedkeuringstoleranties zijn:

Goedkeuringstolerantie	Goedkeurend	Beperking	Oordeelonthouding	Afkeurend
Fouten in de jaarrekening (% van de lasten)	≤ 1%	> 1% < 3%	n.v.t.	≥ 3%
Onzekerheden in de controle (% van de lasten)	≤ 3%	> 3% < 10%	≥ 10%	n.v.t.

Deze goedkeuringsgrenzen worden ook aangehouden voor het bepalen van de rechtmatigheidsverantwoording. Dat betekent dat vanaf boekjaar 2023 als het aantal fouten en onduidelijkheden gezamenlijk boven de 3% komt, dat het dagelijks bestuur deze dan in de verplichte rechtmatigheidsverantwoording opneemt en toelicht.

De afwijkingen (fouten en/of onduidelijkheden als gedefinieerd in de notitie rechtmatigheidsverantwoording) worden alleen in de rechtmatigheidsverantwoording vermeld indien de door het algemeen bestuur gestelde verantwoordingsgrens voor rechtmatigheid is overschreden. De totale lasten van de jaarrekening 2023 van De Marrekrite zijn ruim 2,5 miljoen.
Voor het boekjaar 2023 is de verantwoordingsgrens voor de rechtmatigheid dus een bedrag van ruim € 75.000,-.

In de paragraaf bedrijfsvoering van de jaarrekening is op basis van de Kadernota rechtmatigheid van de commissie BBV aanvullende informatie opgenomen over de financiële rechtmatigheid. In desbetreffende paragraaf heeft het dagelijks bestuur ook beschreven welke acties ondernomen worden om vermelde afwijkingen in de toekomst te voorkomen.

Rapporteringstoleranties
Naast de goedkeuringstolerantie is er tevens een zogenaamde rapporteringstolerantie. Hierbij wordt gedoeld op het bedrag waarboven de accountant voor wat betreft geconstateerde fouten of onzekerheden in de jaarrekening heeft te rapporteren in het accountantsverslag. De door de accountant voor de jaarrekening 2023 te hanteren rapporteringstolerantie wordt vastgesteld op € 25.000,-. Voor de interne controle wordt bij deze rapportagetolerantie aangesloten.

4. Controlebevindingen en aanbevelingen rechtmatigheid

Op basis van de interne controle zijn de volgende bevindingen geconstateerd:

Criterium	Omschrijving	foutbedrag	onduidelijkheid
a. Begrotingscriterium		0	0
b. Voorwaardencriterium		0	0
c. Misbruik en Oneigenlijk Gebruik		0	0
Totaal		**0**	**0**

Deze tabel is opgesteld met inachtneming van de rapportage- en tolerantiegrenzen. In de bijlage is de totaaltabel met *alle* geconstateerde fouten en onduidelijkheden opgenomen.

Ad a. Begrotingscriterium
Wij hebben de afwijkingen per programma én de bijbehorende toelichting op de verschillen groter dan € 25.000,- van de verschillende programma's in onderdeel 3.5 van de jaarrekening 2023 beoordeeld. Daarbij hebben wij geconstateerd dat de verschillen adequaat zijn toegelicht. De overschrijding op enkele programma's zijn opgetreden ten gevolge van een hogere toerekening van personele inzet aan programma's ten opzichte van de begroting. Het gaat hier niet om extra lasten, maar om een verschuiving van de lasten tussen programma's als gevolg van gewijzigde verdeelsleutels voor de toerekening van overhead, meer specifiek tussen de programma's Landrecreatie en Waterrecreatie.

Wij hebben specifieke aandacht besteed aan de investeringskredieten in relatie tot de post onderhanden werk (OHW). Wij hebben geconstateerd dat de totale investeringskredieten in totaal € 59.137,- hoger zijn uitgekomen dan het beschikbaar gestelde totale krediet van € 1.600.000,-. Deze post valt boven de rapportagegrens en wij bevelen aan om deze tevens toe te lichten in de jaarrekening (toelichting onderhanden werk bij de balans).

In boekjaar 2023 is er een drietal begrotingswijzigingen geweest. Wij hebben geconstateerd dat de tweede begrotingswijziging wel is voorgelegd aan alle deelnemende gemeenten voor het geven van een zienswijze, en dat er ook zienswijzen zijn gegeven. Er is ook rekening gehouden met deze zienswijzen bij besluitvorming in het dagelijks bestuur, maar deze tweede begrotingswijziging is daarna niet vastgesteld door het algemeen bestuur. De tweede begrotingswijziging is wel verwerkt in de derde begrotingswijziging welke het volledige besluitvormingstraject heeft doorlopen. Daarmee is de tweede begrotingswijziging impliciet wel vastgesteld door het algemeen bestuur. Aanbeveling is om het correcte proces van de begrotingswijzigingen wel scherper te blijven volgen.

Wij hebben de analyse van de verschillen tussen de begrote baten en lasten en de gerealiseerde baten en lasten, welke opgenomen is in de jaarrekening gecontroleerd. Daarnaast is de realisatie op de beschikbaar gestelde investeringskredieten gecontroleerd.
Conclusie is dat de overschrijdingen binnen de tolerantiegrenzen blijven en met een adequate toelichting in de jaarrekening er geen sprake is van begrotingsonrechtmatigheden.

Ad b. Voorwaardencriterium
Bij het voorwaardencriterium hebben wij de inkopen en aanbestedingen welke in 2023 hebben geleid tot jaarlasten getoetst. Over 2023 is een uitdraai gemaakt van alle betaalde facturen. Deze uitdraai is volledig gecontroleerd en er is verder ingezoomd op betalingen die boven de Europese aanbestedingsgrens uit kunnen komen (over 4 jaren kan dat dus al bij circa € 53.000 exclusief btw per jaar). De betaalde bedragen zijn getoetst aan de aanbestedingswetgeving. Dit leverde geen fouten of onduidelijkheden op.

Ad c. Misbruik en Oneigenlijk Gebruik
Bij de ontvangsten uit hoofde van de verkoop van wimpels hebben wij geconstateerd dat er een bedrag van ruim € 1.800,- te veel ontvangen is, ten opzichte van het aantal wimpels. Dit bedrag valt ruim onder de rapporteringsgrens.
De omzet wordt contant ingeleverd bij De Marrekrite door sommige vrijwilligers. Dat is een risico zowel voor De Marrekrite, als ook een veiligheidsrisico voor de vrijwilligers gezien de hoogte van soms wel duizenden euro's per transactie. Bij overdracht van het contante geld wordt niet

getekend voor ontvangst. Een werkinstructie om de risico's in te dammen is minimaal vereist voor dit proces.

Bij de factuurcontrole hebben wij geconstateerd dat een factuur ad € 23,50 is voldaan welke niet aan De Marrekrite is gericht. Wij adviseren u om alleen facturen te voldoen welke zijn gericht aan De Marrekrite. Andere facturen dienen desnoods door medewerkers te worden voorgeschoten en daarna via een declaratie door De Marrekrite te worden vergoed aan het personeel.

Een aandachtspunt is verder het beheer van de bankpassen. Wij hebben geconstateerd dat er een bankpas aanwezig is, waarmee contant geld kan worden gepind. Deze bankpas is op naam van één van de medewerkers, maar de vraag is welke limiet is ingesteld. Het is aan te bevelen om de mogelijkheid tot pinnen volledig te blokkeren (alle inkoop op factuur) zodat het 4-ogen principe t.a.t. kan worden gegarandeerd, dan wel aanzienlijk te limiteren (bijvoorbeeld max € 100,- per week). In dit laatste geval moet er wel een heldere werkinstructie zijn, waarin beschreven wordt hoe de interne controle op deze pinbetalingen wordt uitgevoerd en moet er ook een fysieke vastlegging van de uitkomsten van deze controle plaatsvinden.

Aanbevelingen
Aan de hand van voorgaande bevindingen komen wij tot de volgende aanbevelingen:

A1. Zorg dat het algemeen bestuur voor het boekjaar 2024 een actueel Normenkader 2024 en een herziene financiële verordening ter besluitvorming krijgt voorgelegd.

A2. De afwijkingen (fouten en/of onduidelijkheden als gedefinieerd in de notitie rechtmatigheidsverantwoording) worden alleen in de rechtmatigheidsverantwoording vermeld indien de door het algemeen bestuur gestelde verantwoordingsgrens voor rechtmatigheid is overschreden. Op basis van afspraken tussen het algemeen en het dagelijks bestuur kunnen afwijkingen die lager zijn dan de verantwoordingsgrens in de paragraaf Bedrijfsvoering worden vermeld. Maak bij de bespreking van het Normenkader 2024 daarover indien nodig afspraken.

A3. Proces van begrotingswijzigingen algemeen bestuur
In boekjaar 2023 is het proces van formele besluitvorming rond begrotingswijzigingen niet strikt nageleefd. Aanbeveling is om het correcte proces van de begrotingswijzigingen richting het algemeen bestuur scherper te blijven volgen.

A4. Begrotingsrechtmatigheid
Wij hebben geconstateerd dat de totale investeringskredieten in totaal € 59.137,- hoger zijn uitgekomen dan het beschikbaar gestelde totale krediet van € 1.600.000,-. Deze post valt boven de rapportagegrens en wij bevelen aan om deze tevens toe te lichten in de jaarrekening (toelichting onderhanden werk bij de balans).

A5. Beheer bankpas
Wij bevelen aan om mogelijkheid tot pinnen af te schaffen en alle inkopen op factuur te laten plaatsvinden. Daarnaast adviseren wij om een werkinstructie met betrekking tot pinbetalingen op te stellen, alsmede zichtbare controle.

5. Overige zaken

In de notitie Rechtmatigheidsverantwoording van de BADO wordt ook een aantal overige zaken benoemd, zoals bevindingen naar aanleiding van gesprekken met het management, bewuste keuzes om af te wijken van wet- en regelgeving, fraudesignalen en data-analyses.

Tijdens onze controle hebben wij geen management overrides of fraudesignalen gedetecteerd. Wel constateren wij dat er überhaupt geen (beknopte) frauderisico-analyse is.

De bedrijfswagens zijn uitgevoerd met een zogenaamde blackbox waarmee de rittenadministratie gecontroleerd kan worden. Bij de verbijzonderde interne controlewerkzaamheden is vastgesteld dat door personele wisselingen de controle op de rittenadministratie niet meer wordt uitgevoerd en vastgelegd. De Marrekrite loopt hier een risico, dat is zowel een intern risico als een fiscaal risico. Het is aan te bevelen om de controle

op de rittenadministratie opnieuw bij één van de collega's te beleggen en hier een (korte) werkinstructie voor op te stellen.

Overige aanbevelingen

A6. Wij bevelen u aan om een (beknopte) frauderisico-analyse bij de jaarrekening 2024 op te stellen en deze periodiek te evalueren.

A7. Wij bevelen aan om de controle op de rittenadministratie opnieuw bij één van de medewerkers te beleggen en hier een (korte) werkinstructie voor op te stellen, met daarin opgenomen dat deze controle ook wordt vastgelegd.

6. Onafhankelijkheid

De interne controle is uitgevoerd door een team van functionarissen van de gemeente Súdwest-Fryslân. Deze functionarissen zijn allen werkzaam bij team Concerncontrol van deze gemeente en hebben een onafhankelijke positie in de organisatie. De controle is uitgevoerd onder supervisie van de concerncontroller van de gemeente Súdwest-Fryslân. De onafhankelijkheid van de concerncontroller is vastgelegd in het organisatiebesluit Súdwest-Fryslân dd. april 2023.

De gemeente Súdwest-Fryslân is deelnemer van de Gemeenschappelijke Regeling De Marrekrite, maar heeft geen afhankelijkheidsrelatie met De Marrekrite. De functionarissen welke de interne controle hebben uitgevoerd hebben in hun dagelijkse praktijk geen connecties met De Marrekrite, los van dat zij tevens zorgdragen voor de reguliere interne controle van de lasten en baten van de gemeente, waarvan die van de gemeente aan De Marrekrite onderdeel van uitmaken.

7. Afsluiting

De rechtmatigheidscontrole 2023 van De Marrekrite levert een beeld op dat er op het vlak van rechtmatigheid in 2023 verbeterslagen hebben plaatsgevonden. Wij vertrouwen erop dat met de gedane aanbevelingen de bedrijfsvoering verder kan worden geoptimaliseerd.

Met vriendelijke groet,

Manager team Concerncontrol,

[redacted]

Bijlage(n): 1

Bijlage totale onrechtmatigheden en onduidelijkheden

Hieronder een overzicht van alle geconstateerde onrechtmatigheden en onduidelijkheden die hiervoor zijn benoemd.

Deze zijn beschreven en nader toegelicht in paragraaf 4. Controlebevindingen en aanbevelingen rechtmatigheid.

Criterium	Omschrijving	foutbedrag	onduidelijkheid
a. Begrotingscriterium	Overschrijding investeringskrediet	€ 59.137,00	€ -
b. Voorwaardencriterium		€ -	€ -
c. Misbruik en Oneigenlijk Gebruik	c1. meerontvangsten wimpels	€ 1.800,00	€ -
	c2. factuur derden	€ 23,50	
Totaal		**€ 60.960,50**	**€ -**