Eshuis ACCOUNTANTS EN ADVISEURS

Aan het algemeen bestuur van de gemeenschappelijke regeling
Recreatieschap voor het Friesche Waterland “De Marrekrite”
T.a.v. de heer L. Touwen, directeur
Lytse Súdein 12
8624 TT UITWELLINGERGA

Laan Corpus den Hoorn 200
9728 JS Groningen
Postbus 8006
9702 KA Groningen
Tel. 088-500 95 00
E-mail info@eshuis.com

Behandeld door: Erik Pot
Ons kenmerk: 2023.180
Datum: 24 april 2023

Betreft: Controle jaarrekening 2022

Geacht bestuur,

Wij hebben de opdracht gekregen om de jaarrekening 2022 van de gemeenschappelijke regeling Recreatieschap voor het Friesche Waterland “De Marrekrite” (hierna: De Marrekrite) te controleren. Het betreft ons eerste jaar als accountant van uw organisatie. Dit accountantsverslag is, samen met de controleverklaring, het sluitstuk van onze werkzaamheden. In deze brief gaan wij in op het controleproces, de strekking van onze controleverklaring, 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 de directie, het dagelijks bestuur en het algemeen bestuur te ondersteunen in de besturende en controlerende taak. Een concept van dit verslag is op 23 februari 2023 onderdeel geweest van de bestuurlijke behandeling van de jaarstukken.

De indeling van dit rapport is als volgt:
1. De hoofdlijnen van onze controle
2. Bestuurlijke afhandeling en publicatie
3. Het controleproces
4. Resultaat en weerstandsvermogen
5. Ontwikkelingen en controlebevindingen
6. Goedkeuringstolerantie en geconstateerde controleverschillen
7. Onafhankelijkheid gewaarborgd
8. Afsluiting

Het is normaal dat organisatie en accountant in een eerste jaar aan elkaar moeten wennen. De nieuwe accountant oriënteert zich op zijn nieuwe opdracht, stelt de nodige vragen en vraagt de nodige documentatie op om zich een beeld te vormen van de interne beheersing en de administratievoering. Wij bedanken de mensen van De Marrekrite voor de tijd en aandacht die is besteed aan het beantwoorden van onze vragen en voor de samenwerking.

1. DE HOOFDLIJNEN VAN ONZE CONTROLE

Onderwerp	Bevindingen
Strekking van de controleverklaring	Wij verstrekken een goedkeurende controleverklaring met betrekking tot de getrouwheid van de jaarrekening. Ons oordeel omtrent de rechtmatigheid is afkeurend in verband met het niet voldoen aan de regels van Europese aanbestedingen en ongeautoriseerde overschrijding van investeringskredieten. Vanaf het boekjaar 2023 zal het rechtmatigheidsoordeel niet langer door de accountant worden afgegeven maar zal het bestuur dit doen via de rechtmatigheidsverantwoording.
Resultaat 2022 en vermogenspositie	Het resultaat over 2022 bedraagt vóór mutatie reserves € 91.000 negatief. Het eigen vermogen is in 2022 afgenomen met dit resultaat bedraagt per 31 december 2022 € 4,7 miljoen.
Continuïteit	Op grond van uw vermogenspositie en de begroting voor 2023 concludeert u in de jaarstukken dat de continuïteit van De Marrekrite in voldoende mate is gewaarborgd. Vanwege de garantstelling voor tekorten door de deelnemende overheden is ook de geplande afbouw van uw reservepositie niet van invloed op deze beoordeling.
Specifieke aandachtspunten in de controle	Onze controleaanpak is gericht op de onderwerpen die voortvloeien uit de door ons opgestelde risicoanalyse met betrekking tot de getrouwheid van de jaarrekening van De Marrekrite. Er zijn door het algemeen bestuur dan wel het dagelijks bestuur geen specifieke aandachtspunten aangedragen.
Verslaggeving en WNT	Uit onze controle blijkt dat de jaarrekening overeenkomstig het BBV is opgesteld. Wij hebben verder geconcludeerd dat de overige informatie die in de jaarverslaggeving is opgenomen consistent is met de informatie in de jaarrekening en de door ons verkregen controle-informatie. Tevens hebben wij vastgesteld dat is voldaan aan de WNT. Wij hebben vastgesteld dat u in het jaarverslag een openbaarheidsparagraaf heeft toegevoegd waarin u ingaat op de wet open overheid.
Controleverschillen	Wij hebben met betrekking tot de getrouwheid een onzekerheid gedefinieerd ter hoogte van € 25.000 inzake de salariskosten en bijbehorende balansposities. Op het gebied van rechtmatigheid hebben wij voor € 626.000 aan controleverschillen geconstateerd. De onzekerheid voor getrouwheid van € 25.000 is tevens een onzekerheid voor rechtmatigheid.
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 behoudens de bevindingen ten aanzien van aanbestedingen en de kredieten voor investeringen. De complexiteit in uw omgeving neemt toe en van daaruit zijn soms keuzes nodig bij het inrichten van de interne beheersing. De afweging die gemaakt wordt tussen risico's en beschikbare middelen wordt bestuurlijk ook explicieter gemaakt. U hebt voldoende zicht op de risico's in kwetsbare processen zoals de controles in de betaalorganisatie, de inkoopstroom en verwerking van schattingen en correcties via memoriaalboekingen. Uit onze controles blijken enkele tekortkomingen.
Signalen van fraude, misbruik en oneigenlijk gebruik	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.

Onderwerp	Bevindingen
Dataveiligheid, IT en AVG	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. Uw IT-omgeving vraagt wel meer aandacht. De eisen nemen toe maar op alle fronten de norm halen is uitdagend geworden. Wij adviseren u de risicoafwegingen die u maakt en het spanningsveld dat dat oplevert explicieter zichtbaar te maken. U voldoet nog niet aan alle wettelijke eisen op het gebied van de AVG.
Belangrijke schattingen in de jaarrekening	Iedere jaarrekening bevat schattingen bijvoorbeeld in de waardering van vaste activa, vorderingen en het afgrenzen van verplichtingen. De schattingsmethoden zijn ongewijzigd ten opzichte van voorgaand jaar en wij aanvaarden de door u gekozen methoden. Wij adviseren u om achteraf na te gaan hoe de schattingen hebben uitgepakt zodat u hiervan kunt leren voor de toekomst.

1.2 Toelichting strekking controleverklaring

De tijdens de controle geconstateerde verschillen zijn in de jaarrekening voor zover mogelijk gecorrigeerd.. Tijdens de controle bleek door u onvoldoende informatie te kunnen worden verkregen omtrent de berekening van de loonkosten. Daardoor bleek de aansluiting tussen de salarisadministratie en de financiële administratie niet geheel te kunnen worden gelegd. Wij hebben in verband hiermee een onzekerheid voor de verantwoorde personeelskosten onderkend en de omvang hiervan geraamd op € 25.000. Aangezien deze onzekerheid qua bedrag onder de geldende materialiteitsgrens voor onzekerheden van 3% van de totale lasten blijft heeft dit feit geen gevolgen voor de controleverklaring. De oordeelsparagraaf in de controleverklaring is met betrekking tot het aspect getrouwheid dan ook goedkeurend.

Met betrekking tot de rechtmatigheid is tijdens onze controle een aantal tekortkomingen geconstateerd, waarbij gezien de aard van de constatering herstel niet mogelijk is:

- Voor een aantal inkooptransacties kon net als vorig jaar niet worden aangetoond dat deze in overeenstemming met de aanbestedingswet tot stand zijn gekomen. Het gaat om een totaalbedrag van € 410.000. Dit betreft dezelfde leveranciers als in 2021.
- Het door het bestuur beschikbaar gestelde investeringskrediet voor 2022 is overschreden met € 216.000.

In hoofdstuk 5 is in de paragrafen 5.7 en 5.8 een nadere toelichting over deze bevindingen opgenomen.

We hebben met de directie gesproken over het oordeel en de mogelijkheden om voor de toekomst herhaling te voorkomen. Los van de overgang qua rechtmatigheidsoordeel, zijn het afgelopen jaar diverse maatregelen getroffen om de inkooptransacties in overeenstemming te krijgen met de aanbestedingswet. Daarmee zal in de loop van 2023 de problematiek rond deze leverancier tot het verleden behoren. Alertheid blijft echter geboden. Ten aanzien van de investeringskredieten is aangegeven dat een stevigere communicatie over de voortgang van projecten richting dagelijks en algemeen bestuur een belangrijke waarborg is in het bewaken van het budgetrecht van het algemeen bestuur. In 2023 wordt gewerkt aan verdere verbeteringen.

2. BESTUURLIJKE AFHANDELING EN PUBLICATIE

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 nadat de jaarrekening door de gemeenten 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 dagelijks bestuur en de vergadering waarin de goedkeuring 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.
Uiteraard vervalt in die situatie onze toestemming tot openbaarmaking. Dat geldt ook in geval de jaarrekening om andere redenen gewijzigd wordt alvorens tot goedkeuring en vaststelling wordt overgegaan. Wij verzoeken u in deze gevallen met ons in contact te treden om gezamenlijk de noodzakelijke vervolgstappen met u 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 subsidiegevers 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.

3. HET CONTROLEPROCES

Het reguliere proces van accountantscontrole is door de jaren heen niet fundamenteel gewijzigd. Zoals u van de accountant gewend bent kent de controle twee hoofdfasen, namelijk de interimcontrole en de eindejaarscontrole, naast diverse vormen van afstemming en overleg rondom deze beide hoofdfasen. Op die wijze organiseren we met elkaar een effectief en efficiënt controleproces wat ons in staat stelt om samen de verschillende deadlines in uw planning en controlcyclus te halen.

De controle van de jaarstukken van uw organisatie bevat op grond van wettelijke regels en de Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden (NV COS) van onze beroepsorganisatie NBA in hoge mate voorgeschreven aandachtsgebieden en werkzaamheden. Uit praktische overwegingen hebben de interimcontrole en de eindejaarscontrole kort na elkaar plaats gevonden. Bij de interimcontrole richten we ons op de wijze waarop processen zijn ingericht, risico's zijn geïdentificeerd en interne beheersingsmaatregelen zijn geïmplementeerd. Door een combinatie van interviews, procescontroles en detailwerkzaamheden beoordelen wij de opzet en de werking van deze interne beheersingsmaatregelen en stellen wij vast dat betrouwbare verantwoordingsinformatie tot stand kan komen. Daarnaast voeren wij deelwaarnemingen uit op bijvoorbeeld inkopen en personeelskosten, mede om de controledruk rond de controle op de concept jaarrekening te spreiden. Deze rapportage combineert de bevindingen uit de beide fasen van de controle.

Wij hebben tijdens de controle 2022 onder meer de (ontwikkelingen in de) volgende onderwerpen en processen onderzocht:

- Tussentijdse informatievoorziening.
- Personeel en salarissen: de juiste, tijdige en volledige verwerking van personeelsmutaties, invulling werkkostenregeling.
- Inkopen en aanbesteden: functiescheidingen in het inkoopproces, inkoopbevoegdheden en naleving aanbestedingsbeleid.
- Factuurafhandeling: factuurverwerking en –autorisaties en vaststellen prestatielevering.
- Betalingsverkeer: functiescheidingen in het betaalproces en bevoegdheden in het internetbankierensysteem inclusief toegangsbeveiliging.
- Opbrengsten: beheersing en verantwoording van diverse opbrengstenstromen.
- IT: beheer en beveiliging van de geautomatiseerde omgeving.
- Memoriaalboekingen; de juiste verwerking van memoriaalboekingen.

Over de bevindingen en aandachtspunten resulterend uit de controle van de processen rapporteren wij u in hoofdstuk 5 van deze brief. Ook gaan we in dat hoofdstuk in op een aantal actuele ontwikkelingen. Daar waar nodig, geven wij praktische adviezen ter verbetering van het betreffende proces. We gaan daarbij ook in op het referentiekader, onze waarnemingen en onze bevindingen.

4. RESULTAAT EN WEERSTANDSVERMOGEN

Het boekjaar 2022 is afgesloten met een negatief resultaat van € 91.000 vóór mutatie reserves, begroot was een resultaat van € 22.000 positief, een verschil van € 113.000 negatief. De details van dit verschil op programmaniveau zijn af te lezen uit onderstaand overzicht.

Onderdeel	Realisatie 2022	Begroting 2022	Realisatie 2021
Bedrijfsvoering (excl overhead)	1.162.894	1.529.824	-/- 3.057
Waterrecreatie	-/- 827.876	-/- 688.142	319.917
Landrecreatie	-/- 276.077	-/- 281.000	-/- 77.424
Baggeren	-/- 77.412	-/- 300.000	-/- 59.897
Ontwikkelingen	31.738	-/- 7.000	-/- 76.122
Wimpels, donateurs en vrijwilligers	200.685	148.000	181.993
Overhead	-/- 304.720	-/- 379.480	-/- 230.428
Resultaat vóór mutatie reserves	**-/- 90.768**	**22.202**	**54.982**
Mutatie reserves	300.000	300.000	76.000
Resultaat na mutatie reserves	**209.232**	**322.202**	**130.982**

Het resultaat na mutatie reserves bedraagt € 209.232 en is als onverdeeld resultaat 2022 in het eigen vermogen opgenomen.

Naast de begrote en gerealiseerde onttrekking uit het eigen vermogen van € 300.000 en de toevoeging van het onverdeelde resultaat (na mutatie reserves) 2023 van € 209.232 is binnen het eigen vermogen de bestemmingsreserve baggeren met € 1.046.659 verlaagd tot een stand van € 300.000. Het bedrag van € 1.046.659 is toegevoegd aan de algemene reserve.

Het eigen vermogen bedraagt ultimo 2022 € 4,7 miljoen. U rekent in uw paragraaf ‘Weerstandsvermogen’ de bestemmingsreserve baggeren en het onverdeelde resultaat 2022 niet tot het weerstandsvermogen en u benoemd op deze wijze een weerstandsvermogen van € 4,2 miljoen.

De ontwikkeling van uw vermogenspositie hebben we in onderstaande tabel weergegeven in zowel een solvabiliteitspercentage als in een absoluut bedrag.

Vermogenspositie (* € 1.000)	Realisatie 2022	Realisatie 2021	Realisatie 2020
Eigen vermogen in euro	€ 4.704	€ 4.795	€ 5.163
Solvabiliteit in %	49,4 %	70,6 %	85,4 %

Uit bovenstaand overzicht blijkt dat de solvabiliteit afneemt. De afname in 2022 heeft overigens te maken met een ophoging van het balanstotaal door het aantrekken van de lening van € 4 miljoen en is dus structureel.

Hoewel het hebben van een stevige vermogenspositie niet uw primaire doelstelling is en u zelfs werkt aan een gecontroleerde afbouw van het eigen vermogen heeft dit eigen vermogen ook een functie als financieringsmiddel voor activa en het genereren van liquiditeit voor transacties. Een minimumbuffer is dan ook wenselijk.

In de jaarrekening concludeert u dat uw huidige vermogenspositie maar ook het feit dat eventuele financiële tekorten worden gedragen door de deelnemers voldoende waarborgen bieden als het gaat om de continuïteit van uw organisatie.

5. ONTWIKKELINGEN EN CONTROLEBEVINDINGEN

5.1 Algemeen

We hebben ons in het eerste jaar breed georiënteerd op De Marrekrite. Daarbij hebben we vragen gesteld op tal van onderwerpen die volgens ons belangrijk kunnen zijn. Dat levert een langere lijst met bevindingen en aandachtspunten op dan u wellicht gewend bent. Met name op het gebied van beleid en kaderstelling moet De Marrekrite een tandje bij zetten.
In een organisatie van de omvang als De Marrekrite is het lang niet altijd mogelijk om in ieder proces of onderwerp een tien te scoren. De hierna volgende bevindingen moeten dan ook vooral gelezen worden in het licht van onze observaties dat in de dagelijkse uitvoering weinig fouten in de cijfers worden aangetroffen, maar dat er in het effectief, efficiënt en modern inrichten van de organisatie nog ruimte voor verbetering is.
We nodigen u uit daar zelf ook een prioritering aan te geven omdat we ons realiseren dat sommige veranderingen en verbeteringen tijd kosten en de hiervoor beschikbare capaciteit beperkt is.

Wij constateren dat De Marrekrite, net als veel andere organisaties overigens, moeite heeft om alle functiescheidingen en interne controlehandelingen blijvend, gestructureerd uit te voeren en te documenteren. De eisen op dat vlak nemen zowel maatschappelijk gezien als vanuit het accountantsvak steeds verder toe. Tegelijkertijd constateren wij ook dat u hierin nog een stap kan zetten door bewustwording in de organisatie te vergroten als het gaat over risico's, het belang van documentatie te benadrukken en slimme, risicogerichte werkafspraken te maken. Op die manier kunt u wel de voor De Marrekrite noodzakelijke flexibiliteit behouden.

5.2 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.

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 geldt niet alleen op de werkvloer, maar vraagt ook iets van directie en bestuur.

Met ingang van 2022 is het op grond van de verslaggevingsregels voor veel organisaties, waaronder gemeenten, verplicht om in het jaarverslag te rapporteren over de fraudegevoeligheid van de organisatie. Voor gemeenschappelijke regelingen geldt deze verplichting nog niet. Rapporteren over fraude voelt in veel gevallen als een spannend onderwerp, zeker voor bestuurders. De afgelopen jaren hebben we bij onze klanten steeds aandacht gevraagd voor het opstellen van een (fraude) risicoanalyse en de rapporteringsverplichting in veel sectoren is een volgende stap in dit proces.

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 andere 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, 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, afhankelijk van de aard van de fraude, met de directie en, in sommige gevallen, bij fraude in de top van de organisatie, of wanneer onvoldoende herstelwerkzaamheden worden ondernomen, met het bestuur. 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 2022 hebben wij geen aanwijzingen verkregen dat er sprake is geweest van materiële fraude.

5.3 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. Vanwege de coronapandemie, de energieprijsontwikkeling en ontwikkelingen in de regelgeving voor accountants is, net als bij het onderwerp fraude, steeds vaker informatie in de controleverklaring opgenomen over de continuïteitsbeoordeling die wij uitvoeren. 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 gemeenten, omdat op grond van de afspraken in de GR, de gemeenten en de provincie de tekorten dienen af te dekken.
De continuïteitsafwegingen worden bij u op dit moment veelal impliciet gemaakt en zijn in beperkte mate onderdeel van een proces waarin organisatie en bestuur worden betrokken. Ook een recente normering van uw minimaal benodigde weerstandvermogen ontbreekt. Wij adviseren u het thema continuïteit het komende jaar nadrukkelijker op de agenda te zetten.

5.4 Invoering Wet open overheid

De wet open overheid (Woo) is de opvolger van de Wet openbaarheid van bestuur (Wob). De Woo wordt in verschillende fasen ingevoerd omdat de het Rijk de diverse uitvoeringsvoorschriften nog in bewerking heeft en voor de implementatie tijd nodig is. Onder de Woo wordt het uitgangspunt dat informatie door inwoners en andere belanghebbenden kan worden opgevraagd vervangen door het principe dat bestuursorganen, dus ook uw gemeenschappelijke regeling, actief informatie moeten publiceren tenzij zwaarwegende belangen zich daar tegen verzetten.

Dat betekent dat notulen, verslagen, rapporteren en andere documenten eenvoudig toegankelijk gepubliceerd moeten worden bijvoorbeeld op de website van De Marrekrite. Vanzelfsprekend mag u daarbij een afweging maken dat vanwege privacyaspecten of andere belangen bepaalde informatie vertrouwelijk moet blijven. Daarbij geldt het uitgangspunt dat ook dan openbaarmaking zoveel mogelijk plaatsvindt en dat de betreffende informatie ten dele toch openbaar wordt. De Woo zal naar verwachting effecten hebben op de wijze waarop vergaderingen en besluiten worden geregistreerd, geagendeerd en genotuleerd.

In de praktijk is het daarbij nodig dat er een duidelijk kader is waarbinnen u deze afwegingen maakt, zodat deze voor derden ook toetsbaar zijn. Een dergelijk kader is er bij u momenteel nog niet. Daarnaast bent u vanaf 2022 verplicht om een openbaarheidsparagraaf op te nemen in het jaarverslag waarin wordt beschreven op welke wijze wordt omgegaan met de Woo. Deze paragraaf is nieuw in uw jaarverslag.

Wij constateren dat binnen de organisatie al wel wordt gewerkt aan diverse procedures, maar dat nog geen duidelijk beeld bestaat over de wijze waarop gerapporteerd kan worden en hoe een proces om de daarvoor benodigde informatie uit de organisatie op te halen kan worden ingericht. Nog niet bij iedereen in de organisatie zijn de effecten van de Woo voldoende bekend. Wij adviseren u deze ontwikkelingen te monitoren.

5.5 Invoering rechtmatigheidsverantwoording

U bent op de hoogte van de voorgenomen wijziging in wetgeving die ervoor moet zorgen dat De Marrekrite zelf een rechtmatigheidsverantwoording gaat opnemen in de jaarrekening. Vervolgens wordt het accountantsoordeel beperkt tot een getrouwheidsoordeel bij de jaarrekening, waarbij dan uw rechtmatigheidsverantwoording onderdeel is van de jaarrekening en dus onder ons getrouwheidsoordeel komt te vallen.

Het betreffende wetsvoorstel is inmiddels aangenomen in de Tweede en Eerste Kamer. De ingangsdatum is het boekjaar 2023. Vanwege de relatief beperkte activiteiten van De Marrekrite is de reikwijdte van de rechtmatigheidsverantwoording beperkter dan bij gemeenten.
Wij adviseren u om tijdig te starten met het uitwerken van de kaders van de rechtmatigheidsverantwoording. Het is belangrijk dat ten behoeve van het goed kunnen onderbouwen van de rechtmatigheidsverantwoording op korte termijn in eigen beheer dan wel in samenwerking met een aangesloten partij een controleplan 2023 wordt opgesteld en uitgevoerd, met hierin opgenomen een risicoanalyse en een rapportagecyclus.

5.6 Governance en interne beheersing

De gemeenschappelijke regeling De Marrekrite is ontstaan in 1957. De meest recente aanpassing van de regeling is van 23 maart 2017. Wij adviseren om uw kaderstellende documenten minimaal eens in de vier jaar op de noodzaak van herziening te beoordelen. Zoals hiervoor vermeld dateert de huidige GR van 2017 zodat een beoordeling op actualiteit wenselijk is. Tevens adviseren wij te toetsen of de inhoud van de bijlagen passen bij de huidige operationele realiteit van de GR. Daar waar u een discrepantie signaleert adviseren wij de regeling of de bijlage aan te passen.

Een actuele doorvertaling van de bevoegdheden van het bestuur en de directeur naar de rest van organisatie ontbreekt op dit moment. Deze kaders en bevoegdheden zijn wel belangrijk, zeker in situaties van ziekte of afwezigheid. Daarbij geldt ook breder dat het kennismanagement aandacht vraagt, omdat veel functies door een persoon worden verricht.
Daarmee ontbreekt in formele zin een beheerssysteem maar de omvang van de organisatie draagt uiteraard wel bij aan het in de praktijk beheersen van de belangrijke risico's. Belangrijke constatering is dan ook dat in de praktijk weinig tekortkomingen geconstateerd worden.

Tot slot merken wij op dat het onderwerp risicomanagement niet expliciet in de organisatie is belegd. Zoals benoemd in hoofdstuk 4 geldt dat hoewel de gemeenschappelijke regeling niet gericht is op het vergaren van een groot eigen vermogen of flinke winsten, is een adequaat weerstandsvermogen wel belangrijk. Dat besef leeft bij directie en bestuur maar is nog niet geconcretiseerd in een financiële vertaling van gesignaleerde risico's en een daarbij passend weerstandsvermogen. Wij adviseren u dit in de komende periode te agenderen.

5.7 Inkoop, uitbesteding en aanbesteding

Belangrijke activiteiten die u uitbesteed heeft betreffen de salarisadministratie, de financiële administratie, het beheer van de IT, waterrecreatie, baggeren en onderhoud. Echter, het uitbesteden van activiteiten neemt de verantwoordelijkheid van de organisatie niet weg.

Dat betekent dat u op enigerlei wijze informatie moet vergaren over de wijze waarop de taken uitgevoerd worden. Dat begint met het goed vastleggen van afspraken, tussentijdse informatievoorziening, contractmanagement gesprekken, eindrapportage en een conclusie van uw kant.
Dit proces is niet in alle gevallen vastgelegd en wordt in de praktijk beperkt uitgevoerd. De beoordeling bijvoorbeeld of uw IT-leverancier of salarisadministrateur zich aan de afspraken houdt, de AVG naleeft en of u tevreden bent over de dienstverlening wordt nauwelijks gedocumenteerd.

Gelet op uw rechtsvorm te weten een gemeenschappelijke regeling, kwalificeert u als zogeheten aanbestedende dienst en dient u de aanbestedingswet na te leven. Dat houdt in dat u bij grotere opdrachten, de grens ligt op € 215.000, een Europese aanbesteding dient uit te schrijven en bij kleinere opdrachten meerdere offertes dient op te vragen. Om dat in praktijk hanteerbaar te maken kennen veel organisaties een eigen inkoopbeleid. De Marrekrite beschikt hier echter niet over. Wij adviseren u dat in de komende periode te gaan uitwerken en periodiek een analyse uit te voeren op de bestedingen, waarbij u beoordeelt of u de grens van € 215.000 niet overschrijdt en vervolgens indien nodig daarop kunt acteren.

Door het uitvoeren van een zogenaamde spendanalyse hebben wij geconstateerd dat enkele inkopen ten onrechte niet Europees zijn aanbesteed. Daarmee worden deze inkopen als onrechtmatig aangemerkt. Het totaalbedrag van deze onrechtmatige inkopen 2022 bedraagt € 410.000.

5.8 Begrotingsrechtmatigheid

In de begroting is een investeringskrediet opgenomen van € 1.250.000. De investeringen in de jaarrekening 2022 bedragen echter € 1.969.000. Van deze investeringen heeft een bedrag van € 503.000 betrekking op uitgaven die reeds in voorgaande jaren plaatsgevonden en per 31 december 2021 in de jaarrekening waren gerubriceerd onder activa in ontwikkeling. Derhalve is in 2022 sprake van een overschrijding van het investeringskrediet van € 216.000. Om dat dit bedrag niet is goedgekeurd door het algemeen bestuur wegen wij dit mee in ons oordeel.

5.9 Voorraden

Per 31 december 2022 is sprake van een voorraad klein artikelen (wimpels en fiets- en wandelkaarten) van ongeveer € 9.000. Hoewel ter controle op de aanwezigheid van deze voorraden een inventarisatie heeft plaatsgevonden hebben de betrokken functionarissen deze controle niet zichtbaar vastgelegd en voor akkoord getekend. Per balansdatum is sprake van een geringe financiële omvang maar gelet op de totale stroom die hiermee gepaard gaat, adviseren wij om de controle op deze artikelen beter te monitoren en de controle op aanwezigheid van de voorraden zichtbaar vast te leggen.

5.10 Factuurafhandeling en betaalproces

Het factuurbehandelingsproces en het betaalproces zijn cruciaal om te waarborgen dat de uitgaande geldstroom binnen De Marrekrite op de juiste wijze geautoriseerd wordt en u niet betaalt voor goederen of diensten die niet geleverd zijn. Dat proces is op diverse niveaus nog onvoldoende robuust ingeregeld. Het vierogenprincipe in de bankomgeving wordt niet afgedwongen maar ook de factuurbehandeling verloopt niet volgens een vast stramien.

Goedkeuring van facturen vindt niet zichtbaar plaats. Ook is niet in alle gevallen duidelijk op welke wijze de feitelijke prestatielevering is vastgesteld. De Marrekrite heeft op het punt van het goed documenteren van de feitelijke prestatielevering nog geen beleid of interne afspraken gemaakt, maar gezien de beperkte omvang van de organisatie en het feit dat veel facturen ook via de directie worden afgehandeld, schat u het risico dat in 2022 is betaald voor goederen of diensten die niet geleverd zijn als gering. Wij adviseren u met betrekking tot de toets op prestatielevering beleid op te stellen en de uitkomsten van de toetsing vast te leggen en te bewaren.

Het betaalproces is zodanig ingericht dat enkele functionarissen bevoegd zijn de eerste handtekening te zetten. Slechts boven een grensbedrag (verschilt per rekeningnummer: € 250.000 dan wel € 500.000) is een tweede handtekening vereist. De officemanager behoort tot de bevoegde functionarissen. Zij vervult echter ook een administratieve functie. Dit betekent dat sprake is van een vermenging van de registrerende functie (het voeren van de administratie) en de beschikkende functie (directie/management). Wij adviseren om de uiteindelijke betaalopdracht richting de bank door de beschikkende functie te laten controleren en te laten tekenen.
De huidige praktijk bij De Marrekrite is dat de betalingen door de administratieve functie klaar worden gezet en vervolgens door de directie worden getekend. Wij adviseren om in het inkoop- en betaalproces steeds zodanige functiescheiding in te bouwen zodat geen bewuste of onbewuste fouten kunnen voorkomen die niet ‘automatisch’ door de organisatie worden hersteld. Wij adviseren bewust aandacht te geven aan het creëren van voldoende achtervang in het geval functionarissen (tijdelijk) niet beschikbaar zijn.

U maakt nog geen gebruik van factuurbehandelingssoftware. Dat is op zich geen verplichting maar kan u wel helpen de processen beter in te richten en dwingt u de interne mandatering nader uit te werken, na te leven en maakt ook documentatie eenvoudiger.

5.11 Personeel en vrijwilligers

De Marrekrite volgt als gemeenschappelijke regeling de cao Provinciale Sector. Dat betekent dat een belangrijk deel van de arbeidsvoorwaarden vastligt. In de cao zijn echter diverse verplichtingen opgenomen rondom functionering en ontwikkeling van medewerkers. Beleid of een praktische invulling op dit onderdeel, bijvoorbeeld in de vorm van een opleidingsplan ontbreekt echter.

De salarisverwerking was gedurende 2022 uitbesteed aan een servicebureau. In januari 2022 werd de salarisadministratie nog gevoerd met het programma Nmbrs. Gedurende 2022 is overgegaan naar AFAS. Daar komt bij dat met ingang van 2023 de salarisverwerking is overgeheveld van het servicebureau naar de provincie Fryslân.

Wij hebben niet kunnen vaststellen dat bij deze overgangen adequate controles hebben plaatsgevonden op een juiste en volledige conversie van stamgegevens. Met betrekking tot boekjaar 2022 heeft het servicebureau documentatie aangeleverd maar u hebt daarvan nog niet de juistheid en volledigheid van de berekeningsuitkomsten vast kunnen stellen. Ook aansluitingen en andere controles zijn niet of nauwelijks mogelijk gebleken.
Om de hiervoor genoemde redenen hebben wij de controle van de personeelskosten weliswaar grotendeels uit kunnen voeren maar hebben wij geen sluitende zekerheid kunnen verkrijgen met betrekking tot de salarisberekeningen en de juiste verwerking in de financiële administratie. Wij hebben daarom met betrekking tot de salariskosten en bijbehorende balansposities een onzekerheid gedefinieerd van € 25.000. Dit betreft een schatting van de maximale afwijking in de cijfers.

Met betrekking tot het verwerkingsproces constateren we dat er voor 2022 geen concrete afspraken zijn met betrekking tot de output van de salarisverwerking en de periodieke controle hierop. Wij vermelden in dit kader dat u weliswaar de salarisverwerking hebt uitbesteed maar dat u wel verantwoordelijk blijft voor de berekeningsuitkomsten. Wij adviseren daarom, in overleg met de provincie als nieuwe dienstverlener, controlemaatregelen in te stellen die ervoor zorgen dat u voldoende zekerheid verkrijgt omtrent de juistheid en volledigheid van de salariskosten gedurende het boekjaar.
Daarnaast adviseren wij u om de afspraken met de provincie vast te leggen in een SLA (servicelevel agreement).

U heeft aangegeven de vrije ruimte in de WKR niet actief te bewaken, omdat u naar eigen inzicht weinig kosten maakt. Echter, wij wijzen u graag op het belang van de bewaking hiervan. Immers, een overschrijding van de vrije ruimte kan leiden tot een hoge eindheffing.

De Marrekrite heeft naast de betaalde medewerkers ook een groep vrijwilligers die helpen bij het toezicht houden en de verkoop van wimpels. Wat opvalt is dat er geen beleid is geformuleerd over de wijze waarop vrijwilligers worden ingezet, welke taken en bevoegdheden daarbij horen, hoe ze betrokken worden bij de organisatie en welke eisen er gesteld worden.

5.12 IT en dataveiligheid

De Marrekrite is voor het primaire proces beperkt afhankelijk van IT. Een verstoring van de overige processen leidt niet direct tot problemen. Dat betekent dat databehoud en dataveiligheid voor u de belangrijkste IT-speerpunten zijn naast het rechtenbeheer in de diverse systemen, waar we hiervoor al het een en ander over hebben gemeld.

Voor zover wij tot op heden vast hebben kunnen stellen ontbreekt binnen De Marrekrite een informatiebeveiligingsbeleid of een beveiligingsplan en beleidsstukken ten aanzien van AVG, waarin duidelijk wordt hoe de informatie binnen uw organisatie verwerkt en beschermd wordt. Een dergelijk beleid stelt uw organisatie in staat om afspraken en richtlijnen rondom informatiebeveiliging vast te leggen. Op deze wijze wordt binnen De Marrekrite duidelijk aan welke richtlijnen moet worden voldaan. Tevens biedt dit duidelijke handvatten in het geval van een incident. Wij adviseren u om een dergelijk beleid in de komende tijd uit te werken.

Voor het overige vermelden wij dat wij diverse documentatie via een ICT-vragenlijst hebben opgevraagd om aan de hand van deze documentatie inzicht te verwerven in de organisatie rondom de IT en de dataveiligheid. U hebt aangegeven dat, in verband met de uitbesteding aan een derde partij, geen documentatie rondom de IT en dataveiligheid bij u voorhanden is. Wij adviseren dringen de juridische aspecten van de uitbesteding nader te beoordelen en afspraken met derden correct en adequaat vast te leggen en na te gaan of risico's voor De Marrekrite op IT-gebied in voldoende mate zijn afgedekt.

5.13 AVG

Dataveiligheid wordt steeds belangrijker en de eisen die aan organisaties gesteld worden steeds hoger. Wij hebben geconstateerd dat, hoewel er geen majeure incidenten zijn geweest, u worstelt met het voldoen aan alle wettelijke eisen op het gebied van dataveiligheid. U voldoet nog niet aan alle eisen omdat een systeem van beschreven processen, heldere afspraken met en verantwoording door IT-partners en een expliciete toetsing van de werking van uw veiligheidsprocessen nog niet volledig is ingeregeld. Wij adviseren u na te gaan welke risico's aandacht vragen en de aandacht specifiek te richten op die onderdelen die bovengemiddeld risicovol zijn. Een dergelijke afweging maakt u nu niet expliciet.

5.14 Memoriaalboekingen

Memoriaalboekingen zijn boekingen die buiten het reguliere proces om uitgevoerd worden. Memorialen zijn bij uitstek geschikt, en bedoeld, om bijvoorbeeld correctieboekingen of schattingen op de juiste wijze in de periodecijfers of de jaarrekening te verwerken. Omdat het om een afwijkende procesgang gaat, bestaat er, zeker voor boekingen die na het einde van een periode worden gemaakt, een groter dan regulier risico dat memoriaalboekingen niet juist, of anders dan bedoeld, verwerkt worden.

Tijdens onze controle hebben wij geconstateerd dat er geen functiescheiding is ingeregeld in het invoeren en controleren van memoriaalboekingen. Wij adviseren functiescheiding aan te brengen bij het verwerken van memoriaalboekingen, waarbij er zichtbare functiescheiding is tussen de invoer en de controle op de memoriaalboeking. Deze functiescheiding kan worden afgedwongen in de financiële administratie, maar kan ook op een andere wijze worden gevormd. Bijvoorbeeld door het voorstel tot een memoriaalboeking zichtbaar voor controle te laten tekenen. Wij begrijpen dat de aard en omvang van de organisatie het inregelen van functiescheiding in ieder proces bemoeilijkt, toch benadrukken wij graag het belang hiervan.

6. GOEDKEURINGSTOLERANTIE EN GECONSTATEERDE CONTROLEVERSCHILLEN

De jaarrekeningcontrole voeren wij uit met een bepaalde marge. Deze marge wordt in het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (Bado) de goedkeuringstolerantie genoemd. Het bestuur heeft de bevoegdheid om de goedkeuringstoleranties scherper te stellen dan het wettelijk maximum van 1% (fouten) respectievelijk 3% (onzekerheden) alsmede om rapporteringstoleranties vast te stellen.
Op grond van onze eigen vaktechnische regels rapporteren wij afwijkingen van meer dan 5% van de goedkeuringstolerantie. Ook kunnen wij vanwege specifieke omstandigheden deze tolerantie bij de uitvoering van onze werkzaamheden verlagen.
De bij u gehanteerde goedkeuringstolerantie bedraagt afgerond € 23.900 voor fouten en € 71.700 voor onzekerheden. Mochten we niet-gecorrigeerde controleverschillen onderkennen die dit bedrag overschrijden dan kunnen we geen goedkeurende verklaring afgeven.

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 goedkeuringstolerantie mogelijk voor u relevant. Wij melden alleen afwijkingen boven een bepaalde grens. Deze bedraagt bij u ongeveer € 1.190.

Niet gecorrigeerde controleverschillen	Bedrag	Invloed eigen vermogen ultimo jaar	Invloed resultaat
Totaal verschillen getrouwheid	**NVT**	**NVT**	**NVT**
Met betrekking tot de salariskosten kon niet alle benodigde documentatie worden overlegd. De hierdoor resterende onzekerheid is geraamd op € 25.000	€ 25.000	€ 25.000	€ 25.000
Totaal onzekerheden getrouwheid	**€ 25.000**	**€ 25.000**	**€ 25.000**
Voor een aantal inkooptransacties kon niet worden aangetoond dat deze in overeenstemming met de aanbestedingswet tot stand zijn gekomen (zie 5.7)	€ 410.000	NVT	NVT
De investeringskredieten zijn overschreden (zie 5.8)	€ 216.000	NVT	NVT
Totaal verschillen rechtmatigheid	**€ 626.000**	**NVT**	**NVT**
Onzekerheden voor getrouwheid zijn ook onzekerheden voor de rechtmatigheid	€ 25.000	NVT	NVT
Totaal onzekerheden rechtmatigheid	**€ 25.000**	**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 voor het overige geen afwijkingen geconstateerd die op grond van het bovenstaande gerapporteerd zouden moeten worden

7. 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 Marrekrite 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.

8. AFSLUITING

Deze rapportage is uitsluitend bestemd voor het bestuur van uw gemeenschappelijke regeling en de betrokken medewerkers aangezien anderen die niet op de hoogte zijn van het doel van de werkzaamheden de resultaten onjuist kunnen interpreteren. Wij verzoeken u derhalve de rapportage niet aan anderen te verstrekken zonder onze uitdrukkelijke toestemming vooraf. Ook verspreiding aan de deelnemende gemeenten is niet toegestaan zonder onze voorafgaande toestemming.

Wij danken de medewerkers van De Marrekrite 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.

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

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