

Management letter 2019
Gemeente Rheden
9 maart 2020

VERTROUWELIJK
Aan het college van burgemeester en wethouders van
de gemeente Rheden
Postbus 9110
6994 ZJ DE STEEG

Zwolle, 9 maart 2020

Geachte leden van het college,

Als onderdeel van de controle van de jaarrekening 2019 van gemeente Rheden hebben wij de administratieve organisatie en de daarin opgenomen maatregelen van interne beheersing beoordeeld, teneinde onze controlewerkzaamheden in overeenstemming met Nederlands recht waaronder de controlestandaarden te kunnen bepalen.

De opzet en het bestaan van de interne beheersingsmaatregelen van de belangrijkste processen, inclusief de geautomatiseerde gegevensverwerking, in uw gemeente zijn beoordeeld. Onze bevindingen zijn gebaseerd op de normale werkzaamheden in het kader van de jaarrekeningcontrole.

Zoals u zult begrijpen, is de management letter van nature kritisch. Wij rapporteren over de eventuele leemtes of mogelijkheden ter verbetering van de financiële en administratieve processen, de administratieve organisatie daarvan en de daarin opgenomen maatregelen van interne beheersing. Op uw verzoek geven wij in deze management letter aan op welke wijze verbeteringen van de administratieve organisatie en de daarin opgenomen maatregelen van interne beheersing zijn dan wel kunnen worden gerealiseerd. De aanbevelingen en oplossingsrichtingen zoals beschreven in deze management letter bieden u handvatten voor deze uitwerking.

Deze management letter is door ons opgesteld voor uw informatie en mag niet zonder onze uitdrukkelijke toestemming geheel of gedeeltelijk aan derden ter beschikking worden gesteld.

Wij danken u en uw medewerkers voor de samenwerking en zijn graag bereid tot het verstrekken van nadere toelichting.

Hoogachtend,

Baker Tilly (Netherlands) N.V.

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

Inhoud

1	**Algemeen beeld van de gemeente**	**4**
2	**Bevindingen 2019**	**9**
3	**Follow-up voorgaande jaren**	**10**
4	**Automatisering**	**14**
5	**Fraude**	**19**
6	**Attentiepunten**	**20**
7	**Actualiteiten**	**22**

Baker Tilly contactpersonen :

drs. E.H.J.D. Damman RA
e.damman@bakertilly.nl

drs. W.W.L.A. Wentink RA
w.wentink@bakertilly.nl

Kantoorgegevens:
Baker Tilly (Netherlands) N.V.
Burgemeester Roelenweg 14-18
8021 EV Zwolle
Postbus 508
8000 AM Zwolle
+31 38 425 86 00

1 Algemeen beeld van de gemeente

Inleiding

Deze management letter bevat onze bevindingen die zijn gebaseerd op de onze werkzaamheden in het kader van de interim-controle voor het jaar eindigend op 31 december 2019. Deze controle is primair gericht op die onderdelen die naar onze mening van belang zijn voor een goede interne beheersing en een betrouwbare jaarverslaggeving, voor zover relevant voor de controle van de jaarrekening 2019. Deze werkzaamheden zijn dan ook niet gericht op het geven van een oordeel over de interne beheersing van uw gemeente als geheel.

Onze werkzaamheden bij de interim-controle zijn een belangrijk onderdeel van onze risicoanalyse in het kader van de jaarrekeningcontrolecyclus 2019. Binnen uw gemeente zijn op diverse niveaus in de organisatie doelstellingen bepaald welke bijdragen aan de specifieke doelstellingen van de gemeente Rheden als geheel. Om als gemeente Rheden te kunnen sturen op het behalen van deze doelstelling is een goede interne beheersing van groot belang. Deze draagt namelijk niet alleen bij aan het realiseren van de gestelde doelstellingen, maar ook aan het op betrouwbare wijze verantwoording afleggen daarover. Kort gezegd: hoe meer effectieve waarborgen de interne beheersing bevat, hoe meer zekerheid er bestaat dat de door uw gemeente opgeleverde informatie (waaronder ook de jaarrekening) betrouwbaar is. Onze controlewerk-zaamheden worden afgestemd op onze bevindingen alsmede onze inschatting van de risico's dat de jaarrekening een afwijking van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten.

Voor de jaarrekeningcontrole onderkennen wij een aantal risicogebieden, die een verhoogd risico met zich meebrengen op een materiële fout in uw jaarrekening. Deze risicogebieden zijn hieronder weergegeven. Opname van het risicogebied in deze opsomming betekent overigens niet dat dit risico ook manifest wordt bij uw gemeente. Het is slechts bedoeld om aan te geven dat wij hier tijdens onze controle extra aandacht aan zullen besteden.

- Rechtmatigheid aanbestedingen;
- Betalingsverkeer (beheersing uitgaande geldstromen);
- Waardering en beheersing voorraden (grondexploitaties);
- Management override of controls - het risico op het doorbreken van interne beheersingsmaatregelen die anderszins effectief lijken te werken - door het management, de directie of het college (met name bij memoriaalboekingen en de oneigenlijke beïnvloeding van schattingsposten, i.c. voorzieningen).

Naast bovenstaande onderwerpen zullen wij in het kader van onze jaarrekeningcontrole 2019 tevens specifieke aandacht besteden aan:

- Prestatielevering inkopen en sociaal domein;
- Implicaties van de Notitie Grondbeleid in begroting en jaarstukken zoals gepubliceerd door de Commissie BBV in juli 2019

In deze rapportage zijn de bevindingen en aanbevelingen opgenomen die voortvloeien uit de door ons uitgevoerde werkzaamheden en die naar onze mening voor de directie, het college van burgemeester en wethouders en de gemeenteraad van belang zijn.

Beeld interne beheersing

Om alle financiële uitdagingen voor uw gemeente in de komende tijd in goede banen te leiden worden hoge eisen aan het planning- en controlinstrumentarium, alsmede het interne beheersingssysteem gesteld. De aanwezigheid van een adequaat intern (financieel) beheersingssysteem is daarbij juist een essentiële randvoorwaarde om te kunnen bijsturen en de betrouwbaarheid van financiële informatie en verslaglegging is van groot belang om dit tijdig en goed te kunnen doen. Wij constateren dat onder meer door de overgang naar het nieuwe financiële pakket een grote druk op de financiële bedrijfsvoering legt. Ons bereiken signalen van achterstanden en er wordt aangegeven dat er veel tijd gaat zitten in noodzakelijke herstelacties van boekingen. Deze zaken hebben in potentie ook gevolgen voor de totstandkoming van de jaarstukken en dientengevolge ook voor de controle van de jaarstukken en het tijdspad. Wij vragen u dit nauwgezet te monitoren en waar noodzakelijk actie te ondernemen en eventuele afwijkingen van de overeengekomen planning tijdig bij alle belanghebbenden (raad/auditcommissie) te melden.

Een belangrijk onderdeel van de interne beheersing is de (verbijzonderde) interne controlefunctie. In onze voorgaande management letter hebben we gerapporteerd dat het intern controleplan steeds belangrijker zal worden als gevolg van het in de toekomst verplicht worden van een rechtmatigheids-verklaring door het college. Daarbij hebben wij aangegeven dat het intern controleplan, om als kader te kunnen dienen teneinde tijdig invulling te kunnen geven aan de rechtmatigheidsverklaring die vanaf 2021 verplicht wordt, nog wel doorontwikkeld moet worden. Belangrijke kwaliteitsimpulsen betreffen een opbouw waarbij gestart wordt met de financiële omvang van posten en stromen en het koppelen van deze posten en stromen aan relevante wet- en regelgeving. Daarnaast is het van belang om per post en stroom te bepalen of het mogelijk is om systeemgericht te controleren (werking van het proces) dan wel dat het noodzakelijk is gegevensgericht (output) te controleren. In onze visie zou gestreefd moeten worden naar een optimale werkverdeling tussen de gemeente Rheden en uw accountant. In onze optiek wordt deze bereikt als uw zelfcontrolerend vermogen binnen uw mogelijkheden en ambitieniveau optimaal is en onze controle met maximale efficiency kan plaatsvinden. Dit kan alleen worden bereikt indien dit vermogen van een zodanig kwaliteitsniveau is dat wij alleen in de noodzakelijke processen en transacties hoeven te “spitten”. Waar de (verbijzonderde) interne controle goed is ingericht zullen wij in hogere mate gebruik maken van uw deelwaarnemingen. Uiteraard blijven wij zelfstandig een oordeel vormen over de beheersing van de organisatie. Voor onderdelen die nog verbeterd moeten worden, zoals deze die nu op pagina 9 e.v. vermeld staan, zullen wij uitgebreidere werkzaamheden moeten uitvoeren.

Voorts is het van belang dat de gemeente beschikt over proces-beschrijvingen, waaruit blijkt hoe interne controles er precies uitzien. Om dit scherp in beeld te brengen is het belangrijk procesbeschrijvingen op te stellen en waar deze reeds voorhanden zijn, deze te verfijnen voor de “key-controls”. Deze “key-controls” zitten vaak bij de rollen in functiescheiding van controlerend en autoriserend. Belangrijk hierbij is om de "key-controls" zo scherp mogelijk te beschrijven aan de hand van de 6W's (wie, wat, waarom, wanneer, met welke informatie en wat wordt vastgelegd) zodat iedere betrokken functionaris weet wat er van hem of haar verwacht wordt. Daarnaast adviseren wij u blijvend aandacht te besteden aan het up-to-date houden van deze procesbeschrijvingen. Een adequate beschrijving en toereikende inrichting en werking van de interne beheersing vormt de basis om voor de verbijzonderde interne controle en door ons als accountant over te gaan van een gegevensgerichte naar een organisatiegerichte controlestrategie. Hierdoor wordt het mogelijk om te steunen op de maatregelen van interne beheersing waardoor minder gegevensgerichte detailcontroles hoeven te worden uitgevoerd. Daarnaast biedt een toereikende inrichting en werking van de interne beheersing ook een goede grondslag voor de toekomstige rechtmatigheidsverklaring van het college. Wij verwijzen u naar de sectie actualiteiten voor meer informatie over de rechtmatigheidsverklaring van het college.

Met ingang van boekjaar 2017 heeft u diverse taken belegd bij de bedrijfsvoeringsorganisatie De Connectie. Werkzaamheden rondom de financiële administratie, betalingen, personeel, belastingen en IT worden uitgevoerd door medewerkers van De Connectie. De gemeente Rheden blijft echter zelf verantwoordelijk voor de juistheid, volledigheid en de rechtmatigheid van de hiermee samenhangende baten en lasten.

In onze vorige management letter hebben wij uw aandacht gevraagd voor de noodzakelijke veranderingen van uw interne beheersing op deze specifieke onderdelen. Uit de gesprekken die wij hebben gevoerd blijkt dat het belang hiervan wordt onderkend door de organisatie. Uit het controllersoverleg blijkt dat er vergevorderde plannen zijn vanuit De Connectie om verantwoording af te leggen over de bedrijfsvoering door middel van een zogenaamde ISAE3402 verklaring. Dit zal via een groeimodel geschieden, waarbij eerst als 0-meting (nog voor de jaarrekeningcontrole 2019) een type 1 verklaring zal worden verstrekt. Deze type 1 verklaring zal rapporteren over eventuele tekortkomingen in de processen, maar zal geen oordeel bevatten over de werking van die processen. Dat laatste zal worden gedaan met een type 2 verklaring die gepland staat voor het derde kwartaal van 2020 (dus na de jaarrekeningcontrole 2019). Voor de jaarrekeningcontrole 2019 zullen derhalve door de gemeente (en ook door de accountant) aanvullende werkzaamheden moeten worden uitgevoerd om de uitkomsten van de betreffende processen vast te stellen.

Automatisering
De gemeente steunt voor IT-beheer van verschillende applicaties en de onderliggende IT-infrastructuur in belangrijke mate op De Connectie. Deze organisatie is ook verantwoordelijk voor een groot deel van de invulling van het IT-beleid.

Vanuit de gemeente is de beschikbare capaciteit ten aanzien van IT naar onze mening beperkt. Eindverantwoordelijk voor de IT-organisatie blijft in alle gevallen de gemeente zelf. Door het verplaatsen van werkzaamheden naar een externe organisatie verandert de inhoud van deze verantwoordelijkheid wel meer in een regiefunctie en het (op basis van periodieke rapportages) monitoren van werkzaamheden door de externe organisatie. Ons inziens is dit systeem van monitoring en regie nog niet op structurele wijze geïmplementeerd. Het risico bestaat daarmee dat beheer van de IT-omgeving (en hierdoor de inrichting van de IT-omgeving) niet voldoet aan de door uw gemeente verwachte standaarden, waardoor bijvoorbeeld onjuiste en/of onrechtmatige mutaties worden doorgevoerd in applicaties, of verwachte maatregelen ten aanzien van continuïteit en cybersecurity niet voldoen. We adviseren u dan ook de afspraken met de Connectie (en andere service organisaties) verder uit te werken in de bestaande service level agreement. Daarbij is het van belang voor deze afspraken een gestructureerd monitoring proces in te richten waarin, op basis van risico analyse, gerichte werkzaamheden plaatsvinden om vast te stellen dat de IT-omgeving en hierin opgenomen controles werken zoals verwacht. De reeds gememoreerde ISAE3402 kan daar onderdeel van uitmaken.

In het kader van de jaarrekeningcontrole 2019 voeren wij in de huidige situatie verschillende werkzaamheden uit bij de externe organisatie de Connectie. Onze bevindingen zijn dan ook tot stand gekomen op basis van interviews en testwerkzaamheden die zijn uitgevoerd bij de gemeente alsook De Connectie. Wij adviseren u als gemeente over bevindingen af te stemmen met uw serviceorganisatie en gezamenlijk de uitvoering van interne beheersingsmaatregelen aan te scherpen indien gewenst. Vervolgens is het naar onze mening uw rol om hierop te monitoren en de rol van de serviceorganisatie om interne beheersingsmaatregelen uit te voeren en zich hierover te verantwoorden.

Wij adviseren u hieraan prioriteit te geven. Enerzijds in verband met de risico's die er mee samenhangen. Anderzijds om de IT-omgeving de bedrijfsvoering zo goed mogelijk te laten faciliteren. Uw gemeente is immers inmiddels voor meerdere processen afhankelijk van de werking van IT-systemen.

Grondexploitatie
Binnen uw gemeente is sprake van een aflopende grondexploitatie-portefeuille. Wij hebben vastgesteld dat binnen het proces rondom nieuwe complexen en het actualiseren van bestaande complexen is sprake van afstemming tussen diverse gremia. Van deze overleggen worden geen gedetailleerde vastleggingen gemaakt, hierdoor is achteraf niet duidelijk aan welke onderdelen specifiek aandacht is besteed en waar precies controle op heeft plaatsgevonden met behulp van welke documenten.

Sinds de wijziging van het BBV in 2016 heeft de commissie BBV diverse uitingen gedaan en een veelheid aan vragen beantwoord over grondexploitatie en grondbeleid en daarmee samenhangende problematiek.

Deze uitingen zijn samengevoegd in een nieuwe notitie Grondbeleid in begroting en jaarstukken, die met ingang van begrotingsjaar 2019 geldig is. Enkele opvallende zaken uit de geactualiseerde notitie:

- Nieuwe categorie Warme gronden woningbouw: gronden (materiële vaste activa) waarvan op voorhand vaststaat dat deze als bouwgrond zullen fungeren, maar waarvoor geen operationele grondexploitatie is opgesteld. Om grote fluctuaties in de waardering van deze gronden tegen te gaan heeft de commissie BBV besloten dat onder cumulatieve voorwaarden voor beoogde woningbouwcomplexen bij de waardering uitgegaan mag worden van de grond tegen toekomstige bestemming in plaats van de huidige bestemming. Eerder toegepaste afwaarderingen mogen niet worden teruggedraaid. Voor beoogde bedrijventerreinen geldt dit echter niet. De cumulatieve voorwaarden zijn nader toegelicht op pagina 30 van de notitie. Voor de complexen opgenomen onder de MVA zal een taxatie uitgevoerd dienen te worden welke voldoet aan de richtlijnen van het Nederlands Register Vastgoed Taxateurs.
- Versimpeling faciliterend grondbeleid: de verantwoording over vorderingen inzake het faciliterend grondbeleid is in de geactualiseerde notitie eenvoudiger geworden. De verschillende vorderingen worden in plaats van onder een samenstel van balansposten (nog te verrekenen kosten) verzameld op de balanspost ‘overige nog te ontvangen bedragen’. Binnen deze balanspost worden de verschillende vorderingen in de toelichting op de balans gespecificeerd als verhaalbare kosten, nog te verhalen kosten of nog te verrekenen kosten.
- Verduidelijking tussentijdse winstneming: in de geactualiseerde notitie is de berekening (percentage of completion-methode) van tussentijdse winstneming nader toegelicht aan de hand van voorbeelden. Daarnaast is toegevoegd dat teveel genomen winst in eerdere jaren verrekend moet worden met het huidige jaar of indien nodig zelfs (gedeeltelijk) teruggedraaid kan worden door een verliesneming in het huidige jaar.

De Raad van State heeft op 29 mei 2019 de bekende stikstofuitspraak gedaan. Gevolg is dat het Programma Aanpak Stikstof (PAS) niet langer gebruikt mag worden als basis om toestemming te verlenen voor activiteiten die leiden tot een stikstoftoename in de natura 2000-gebieden. Doordat de drempelwaarde en uitgestelde compensatie van PAS niet meer geldt, is het een stuk ingewikkelder geworden om ruimtelijke ontwikkelingen te realiseren. Bij elk project in Natura 2000-gebieden moet duidelijk gemaakt worden hoe de uitgestoten stikstof gecompenseerd gaat worden. Voor onlangs verleende, lopende of toekomstige aanvragen kan de uitspraak leiden tot extra vertraging, extra kosten en in het slechtste geval moet de haalbaarheid van de plannen opnieuw beoordeeld worden.

Wij adviseren u voor de gemeentelijke grondexploitaties te onderzoeken én navolgbaar te onderbouwen of de bovengenoemde uitspraak consequenties heeft voor de fasering van kosten en opbrengsten in de grondexploitaties en daarbij tenminste onderstaande punten te betrekken:

- In hoeverre het RvS-besluit leidt tot vertraging in de grondexploitaties? Onderbouw wel/geen vertraging en pas eventueel in de actualisatie per 1-1-2020 de afzetplanningen hierop aan;
- Welke risico’s loop je per complex en verwerk die in de risicoanalyses;
- Hoe kunnen, waar mogelijk met betrokken marktpartijen en maatschappelijke partners, knelpunten opgelost kunnen worden?

Sociaal domein

Vanaf boekjaar 2015 is uw gemeente voor haar inwoners verantwoordelijk voor de Jeugdzorg, de Wet Maatschappelijke Ondersteuning (WMO) en de Participatiewet. De uitvoering van deze taken vindt plaats binnen de gemeente zelf. Daarnaast is de administratieve verwerking van de PGB’s (verplicht) onder gebracht bij de SVB. Afgelopen drie jaar is de juistheid en volledigheid van de kosten alsmede de prestatielevering vastgesteld aan de hand van de controleverklaringen van de zorgleveranciers en de SVB. Deze verklaringen waren veelal laat beschikbaar en in sommige gevallen (zoals van de SVB) niet goedkeurend. Dit zet de planning & control cyclus onder druk en leidt tot onzekerheden met betrekking tot de getrouwheid en rechtmatigheid van een deel van de kosten die met het sociaal domein gemoeid zijn. Deze systematiek maakt u afhankelijk en daarmee kwetsbaar. Dit zal nog belangrijker worden wanneer voor de diverse zorgstromen in de toekomst door leveranciers geen controleverklaring meer overlegd wordt.

Om de afhankelijkheid en kwetsbaarheid te verminderen, hebben wij onderstaand voor uw gemeente een aantal randvoorwaarden uitgewerkt die noodzakelijk zijn om de interne beheersing rondom het sociaal domein binnen uw gemeente te borgen.

Indicatieproces
Het goed beschreven en ingericht hebben van het indicatieproces leidt ertoe dat de gemeente zelf een goede administratie heeft van burgers in zorg. Voor zorg aan cliënten die via de gemeente toegang tot hulp ontvangen wordt dit ingericht met indicatiestellingen die in functiescheiding tot stand komen. Deze functiescheiding is bij uw gemeente niet (meer) aanwezig. Als gevolg van de ontstane tijdsdruk wordt de collegiale toets niet meer uitgevoerd. Het risico dat beschikkingen ten onrechte worden afgegeven blijft hierdoor onverminderd van kracht.

Prestatielevering
Voor het vaststellen van de levering heeft de gemeente zich afgelopen drie jaar gebaseerd op het landelijk accountantsprotocol. Daarbij is het van belang ons te realiseren dat de instellingsaccountant van de zorgleverancier deze controle alleen administratief kan doen. Levering wordt dus niet vastgesteld, slechts aannemelijk gemaakt. De gemeente beschikt in veel gevallen zelfs over meer informatie dan de instellingsaccountant, omdat zij dichter bij de cliënten staat. Deze informatie kan de gemeente ondersteunen in het controledoel om de levering vast te stellen. Verschillende zorgvormen zullen door praktische en wettelijke beperkingen (o.a. privacywetgeving) een verschillende controleaanpak vereisen. De te hanteren controleaanpak betreft een keuze van uw gemeente waarbij díe controlemiddelen in het plan opgenomen moeten worden, die voor uw eigen specifieke situatie zo min mogelijk administratieve lasten veroorzaken, of die al voor andere doeleinden in gebruik zijn én die efficiënt en effectief zijn. Wij adviseren de gemeente derhalve een controleplan op te stellen waarin per zorgvorm de omvang en de te kiezen controleaanpak uiteen wordt gezet.

Voor sommige zorgvormen in de jeugdzorg zal de gemeente niet in staat zijn om de levering met voldoende zekerheid vast te stellen, kan zij terugvallen op de leveringsverklaring vanuit het landelijk accountantsprotocol. Bij deze zorgvormen is het van belang zorgleveranciers vroegtijdig te benaderen en hen te verzoeken bij eventuele complicaties in het verantwoordingsproces naar de gemeente vroegtijdig te informeren. Voor de zorgvormen waar de gemeente wel de levering met voldoende zekerheid kan vaststellen is het van belang dat de controlemiddelen toetsbaar worden vastgelegd. Concreet betekent dit wanneer er sprake is van contactmomenten met de cliënt bij keukentafelgesprekken of als onderdeel van het herindicatieproces een expliciete vastlegging plaatsvindt van onder meer de geleverde prestaties - zowel kwantitatief als kwalitatief - hetgeen als onderbouwing kan worden gebruikt voor het aantonen van de prestatielevering. Uiteraard kan bij deze gesprekken naast de rechtmatigheidsaspecten ook aandacht worden besteed aan kwaliteitsaspecten en doelmatigheid. Dit kan voor zowel cliënten die zorg in natura ontvangen alsook voor PGB-cliënten. Wij hebben vastgesteld dat er (nog) geen formele structuur voor vastlegging van de prestatie is ingericht en adviseren u hierin te voorzien.

Naast het bespreken (en registreren) van de prestatielevering met cliënten kan ook een klachtenprocedure van de gemeente gebruikt worden om, naast het verbeteren van dienstverlening aan cliënten, aanbieders te monitoren. Hierbij is het van belang cliënten (bijvoorbeeld in de indicatiestelling) erop te wijzen dat klachten niet enkel bij de leverancier kenbaar gemaakt moeten worden maar ook bij de gemeente. De te betalen eigen bijdrage voor diverse zorgvormen versterkt voorgaande; een cliënt die een eigen bijdrage betaalt, zal sterk geneigd zijn een signaal te geven als de dienst niet wordt ontvangen. Het inrichten van een controleerbare klachtenregistratie voor het sociaal domein (of breder) met functiescheiding tussen vastlegging, opvolging en analyse is binnen uw gemeente nog niet ingericht op de mogelijke ondersteunende rol die deze kan hebben. Wij adviseren u hierin te voorzien.

2 Bevindingen 2019

Bevinding	Risico	Aanbeveling	Impact jaarrekeningcontrole	Prioriteit
Belastingopbrengsten - Juistheid tarieven				
Het proces rondom heffing en inning van belastingen is belegd bij de Connectie. De Connectie rapporteert periodiek over de uitgevoerde werkzaamheden, waaronder de interne controle (zoals uitgevoerd door medewerkers van de Connectie). Onderdeel hiervan is de controle op de juistheid van de tarieven, zoals door de raad vastgesteld. Aanvullend wordt door de medewerker AO/IC zichtbaar vastgesteld dat de tarieven in Civision in overeenstemming zijn met de verordening. Wij hebben vastgesteld dat de controle niet integraal (op alle belastingsoorten) heeft plaatsgevonden, daarnaast hebben wij de tijdigheid hiervan niet vast kunnen stellen.	Door het niet of niet tijdig controleren van de gehanteerde belasting-tarieven bestaat het risico dat de belastingopbrengsten mogelijk niet nauwkeurig zijn, doordat foutieve tarieven zijn gehanteerd.	Wij adviseren u om de interne controlewerkzaamheden ten aanzien van de belastingtarieven uit te voeren na kort na invoering van de nieuwe tarieven en plaats te laten vinden op alle belastingsoorten.	Wij zullen aanvullende werkzaamheden uitvoeren om de nauwkeurigheid van de belasting-opbrengsten vast te stellen.	**MIDDEL**
Sociaal domein - wijzigingen crediteurenstamgegevens Civision Samenlevingszaken				
De bankrekeningnummers van leveranciers en cliënten binnen het sociaal domein worden beheerd in Civision Samenlevingszaken. De gemeente heeft geen procedure ingericht waarbij er functiescheiding is ingeregeld ten aanzien van het invoeren en goedkeuren van (te wijzigen) bankrekeningnummers.	Het risico bestaat dat onjuiste of frauduleuze wijzigingen niet ontdekt worden en betalingen op het verkeerde bankrekeningnummer plaatsvinden en daardoor gelden ten onrechte aan de organisatie onttrokken worden.	Wij adviseren u om in Civision Samenlevingszaken een autorisatie af te dwingen door een tweede functionaris bij wijzigingen in bankrekeningnummers van crediteuren. Indien dit niet in te regelen in het systeem is, is het anderzijds een optie om een logfile uit te draaien en hierop controles uit te voeren of wijzigingen in de crediteurenstamgegevens juist zijn.	Wij zullen aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden uitvoeren om de nauwkeurigheid van de betalingen in het sociaal domein vast te stellen.	**HOOG**
WMO en Jeugd - Collegiale toetsing				
Als gevolg van ontstane tijdsdruk binnen het proces rondom indicatiestelling in het sociaal domein (Jeugd en WMO) worden een aantal belangrijke interne beheersingsmaatregelen niet meer consequent uitgevoerd/ vastgelegd. Voorbeelden hiervan zijn het opnemen van een gespreksverslag en de collegiale toets.	Het risico bestaat dat onjuiste indicaties worden verstrekt en dat de rechtmatigheid niet aangetoond kan worden als gevolg van de beperkte dossiervorming.	Wij adviseren u om de interne beheersings-maatregelen weer te implementeren in het proces, zodat de kwaliteit van de dossiers en de besluitvorming wordt gewaarborgd. Daarnaast adviseren wij u om een onderzoek in te stellen naar de oorzaken van de ontstane tijdsdruk en deze op een structurele manier op te lossen.	Wij zullen aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden uitvoeren om de rechtmatigheid van de verstrekte indicaties vast te stellen.	**MIDDEL**

3 Follow-up voorgaande jaren

Bevinding	Risico	Aanbeveling	Follow up		Impact jaarrekeningcontrole	Prioriteit
Subsidieverstrekking - Inhoudelijke toets						
Een subsidieaanvraag wordt inhoudelijk beoordeeld door de beleids-medewerker, deze stelt ook de concept-beschikking op. De teammanager maakt deze concept-beschikking definitief, er vindt hierbij echter geen inhoudelijk toets meer plaats.	Hierdoor loopt u het risico dat verantwoorde subsidies niet rechtmatig zijn.	Wij adviseren u om voor afgifte van de definitieve subsidie-beschikking een inhoudelijke toets plaats te laten vinden door de teammanager.	De teammanager stelt voorafgaand aan het plaatsen van de handtekening vast of de subsidieverstrekking voldoet aan de rechtmatigheidseisen.	AFGEROND	Geen directe impact op de jaarrekeningcontrole.	**MIDDEL**
Grondexploitatie - Nota grondbeleid						
De gemeente heeft een nota grondbeleid die stamt uit 2015. Deze is verouderd als gevolg van gewijzigde regelgeving onder meer met betrekking tot criteria tussentijdse winstneming. Hetgeen momenteel betrekking heeft op project 'De Beemd'.	Hierdoor loopt u het risico dat u niet voldoet aan nationale regelgeving.	Wij adviseren u om de nota grondbeleid op korte termijn te actualiseren en hierbij specifieke aandacht te besteden aan de naleving van de actuele wet- en regelgeving.	Op dit moment is de nota grondbeleid in ontwikkeling, verwachting is dat deze in februari 2020 kan worden aangeboden aan de gemeenteraad.	ONDERHANDEN	Wij zullen bij de jaarrekeningcontrole de verantwoording van de grondexploitatie toetsen op basis van actuele wet- en regelgeving.	**LAAG**
Betalingen - Autorisatie wijziging van crediteurenstamgegevens						
Binnen uw organisatie geldt de procedure dat iedere wijziging van bankrekeningnummer geautoriseerd dient te worden door een tweede functionaris. Wij hebben vastgesteld dat deze controle niet wordt afgedwongen en dat de mogelijkheid bestaat dat de persoon die een mutatie heeft doorgevoerd deze ook autoriseert.	Hierdoor ontstaat het risico dat betalingen plaatsvinden aan een niet rechthebbende.	Wij adviseren u om in FMS en ook in het nieuwe pakket zoals dat vanaf januari 2019 gebruikt zal worden af te dwingen dat wijzigingen van de bankrekeningnummers alleen geautoriseerd kunnen worden door een andere functionaris dan degene die de oorspronkelijke wijziging van het bankrekening-nummer heeft voorgesteld.	Binnen FMS (in gebruik per 1 juni 2019) wordt functiescheiding afgedwongen middels een workflow, hiermee is deze bevinding afgerond.	AFGEROND	Wij zullen aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden verrichten over de periode voordat FMS in gebruik is genomen om vast te stellen dat betalingen hebben plaatsgevonden aan rechthebbende.	**HOOG**

Bevinding	Risico	Aanbeveling	Follow up		Impact jaarrekeningcontrole	Prioriteit
Betalingen - Autorisatie wekelijkse betaalbatch						
Om het risico op betalingen aan niet rechthebbende te mitigeren wordt door een medewerker van de crediteuren-administratie wekelijks een integrale controle uitgevoerd op autorisatie van de inkoopfactuur, juiste bedrag en juiste bankrekeningnummer. Dit is een arbeidsintensieve en foutgevoelige methode.	Hierdoor ontstaat het risico dat betalingen plaatsvinden aan een niet rechthebbende.	Wij adviseren u om de controle van de juistheid van bankrekeningnummers uit te voeren op moment dat de bankrekeningnummers worden aangemaakt of gewijzigd, zoals ook hierboven aangegeven. Hierdoor daalt de werklast ten aanzien van het controleren van de juistheid van bankrekening-nummers en verbeterd de kwaliteit van de controle.	Binnen FMS (in gebruik per 1 juni 2019) wordt gebruik gemaakt van digitale verwerking van facturen, hierbij wordt bij de invoer van een nieuwe factuur een automatische controle uitgevoerd op de reeds bekende parameters (waaronder het bankrekeningnummer).	**AFGEROND**	Wij zullen aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden verrichten over de periode voordat FMS in gebruik is genomen om vast te stellen dat betalingen hebben plaatsgevonden aan rechthebbende.	**HOOG**
Treasury - Liquiditeitsbegroting						
Uw gemeente heeft de interne en externe wet- en regelgeving aangaande het aantrekken en uitzetten van financieringen verankerd in een treasurystatuut. Hierin is onder andere opgenomen dat de gemeente haar interne liquiditeitsrisico's beperkt door haar treasury activiteiten te baseren op een korte termijn liquiditeitenplanning (looptijd tot één jaar), alsmede een meerjarige liquiditeitenplanning met een looptijd van minimaal 3 jaar. Wij hebben echter niet kunnen vaststellen dat er formele liquiditeitsplanningen (korte termijn of meerjarig) zijn opgesteld. Overigens wil dit niet zeggen dat er geen aandacht is voor liquiditeit. In de paragraaf financiering van de begroting en jaarstukken wordt uitgebreid aandacht besteed.	Hierdoor ontstaat het risico dat er onvoldoende inzicht is in de ontwikkelingen in liquiditeit waardoor tekorten kunnen ontstaan.	Wij adviseren u een formele liquiditeitsprognose op te stellen voor zowel lange als korte termijn.	Binnen de gemeente Rheden wordt zoveel mogelijk gefinancierd met kort geld tot de kasgeldlimiet, dit wordt door het jaar heen continue gemonitord. Daarnaast wordt er jaarlijks, bij het opstellen van de begroting, een inschatting gemaakt van de toekomstige projecten. Wanneer de verwachting is dat die voor een overschrijding van de kasgeldlimiet zorgen, wordt er een langlopende lening aangetrokken. Hieruit blijkt dat er veel aandacht is voor liquiditeit, echter formeel wordt er niet voldaan aan het treasurystatuut.	**ONDERHANDEN**	Geen directe impact op de jaarrekeningcontrole.	**LAAG**

Bevinding	Risico	Aanbeveling	Follow up		Impact jaarrekeningcontrole	Prioriteit
Administratie en vastlegging - Memoriaalboekingen						
Geconstateerd werd dat de bevoegdheden met betrekking tot het maken en het verwerken (doorboeken) van memoriaal-boekingen onvoldoende zijn afgeschermd.	Hierdoor bestaat het risico op onjuiste boekingen. Daarnaast is er geen sprake van een automatisch doorlopende nummering vanuit het systeem.	In de management letter 2015 is u geadviseerd om functiescheiding aan te brengen tussen het invoeren van de memoriaal-boekingen en het controleren en verwerken (doorboeken) hiervan en om de uitgevoerde controles zichtbaar te maken.	Alle correcties (memoriaal) waar een factuur onder zit worden door middel van een workflow geboekt, hierbij wordt tevens functiescheiding afgedwongen. Alleen memoriaalboekingen die betrekking hebben op bijvoorbeeld afschrijvingen en voorzieningen lopen buiten de workflow om, hierop wordt geen functiescheiding afgedwongen. Met invoer van FMS wordt doorlopende nummering van memoriaalboekingen afgedwongen.	**ONDERHANDEN**	Wij zullen dit jaar nog aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden moeten verrichten ten aanzien van de memoriaal-boekingen om de juistheid hiervan vast te stellen.	**LAAG**
Grondexploitatie – zichtbaarheid interne beheersingsmaatregelen						
De waardering van de grondexploitatie is gebaseerd op veronderstellingen en schattingen. Op basis van kennis van de gemeente en haar omgeving worden effecten van de te voorziene risico's, kosten en opbrengsten in de komende jaren ingeschat. Omdat schattingen per definitie subjectief zijn, besteden wij, ondanks de geringe omvang van uw grondexploitatie, in onze controle nadrukkelijk aandacht aan de onderbouwing en redelijkheid van de aannames.	Hierdoor ontstaat het risico op onjuiste waardering van schattingsposten in de jaarrekening.	In de management letter 2016 hebben wij u geadviseerd de interne beheersingsmaatregelen omtrent het schattingsproces zichtbaar te maken zodat deze achter traceerbaar en controleerbaar zijn.	U heeft aangegeven dat het (schattings-)proces rondom de grondexploitatie is opgezet. Hierbij is tevens de planning voor het jaarwerk weergegeven waarbij rekening is gehouden met functiescheiding, beschrijving van de werkzaamheden en de benodigde documentatie en vereiste vastleggingen.	**Onderhanden**	Wij zullen tijde van de jaarrekeningcontrole vaststellen of het proces ook daadwerkelijk o wordt uitgevoerd als gepland.	**HOOG**

Bevinding	Risico	Aanbeveling	Follow up		Impact jaarrekeningcontrole	Prioriteit
Procesinrichting Subsidiebaten						
In de management letter 2016 is geconstateerd dat binnen uw gemeente geen geformaliseerde procedure bestaat voor het aanvragen en vastleggen van subsidies en dat geen interne controle wordt uitgevoerd op de volledigheid van de aangevraagde subsidies noch op de toerekening hiervan in enig boekjaar. Uw gemeente loopt hiermee het risico dat niet alle subsidiebaten op de juiste wijze worden geregistreerd en de baten onvolledig worden verantwoord.	Het risico bestaat dat door gebrek aan beheersing subsidiebaten onvolledig worden verantwoord.	Wij adviseren u het proces te formaliseren ten aanzien van het aanvragen van subsidies. Tevens adviseren wij deze te laten vastleggen in een subsidieregister die door een onafhankelijke medewerker wordt bewaakt op tijdige registratie en tijdige en volledige verantwoording. Het zaaksysteem van Greenvalley waar ook de verstrekte subsidies in geregistreerd worden kan daar mogelijk voor gebruikt worden.	Uw gemeente beschikt over een actueel register met de lopende subsidieaanvragen. Hierop vindt periodieke actualisatie plaats door medewerker interne controle.	AFGEROND	Geen directe impact op de jaarrekeningcontrole.	**MIDDEL**

4 Automatisering

Veel handelingen die binnen organisaties plaatsvinden, worden geregistreerd door middel van automatisering. Daarbij zijn diverse interne beheersingsmaatregelen steeds vaker geautomatiseerd in softwarepakketten. Wij onderzoeken daarom de algemene onderwerpen rondom de beheersing van uw IT omgeving en rapporteren daarover in de navolgende pagina's. U leest daarin welke activiteiten wij hebben uitgevoerd, wat onze bevindingen zijn met betrekking tot de automatisering. Daarnaast rapporteren wij over welke ontwikkelingen en kansen wij zien op het gebied van IT voor uw organisatie voor nu en in de toekomst.

Werkzaamheden

Op basis van de door ons uitgevoerde werkzaamheden hebben wij onze inschatting van de kwaliteit van uw IT systeem en/of applicatie opgenomen. Hierbij hebben wij de volgende onderverdeling gemaakt om de kwaliteit weer te geven:

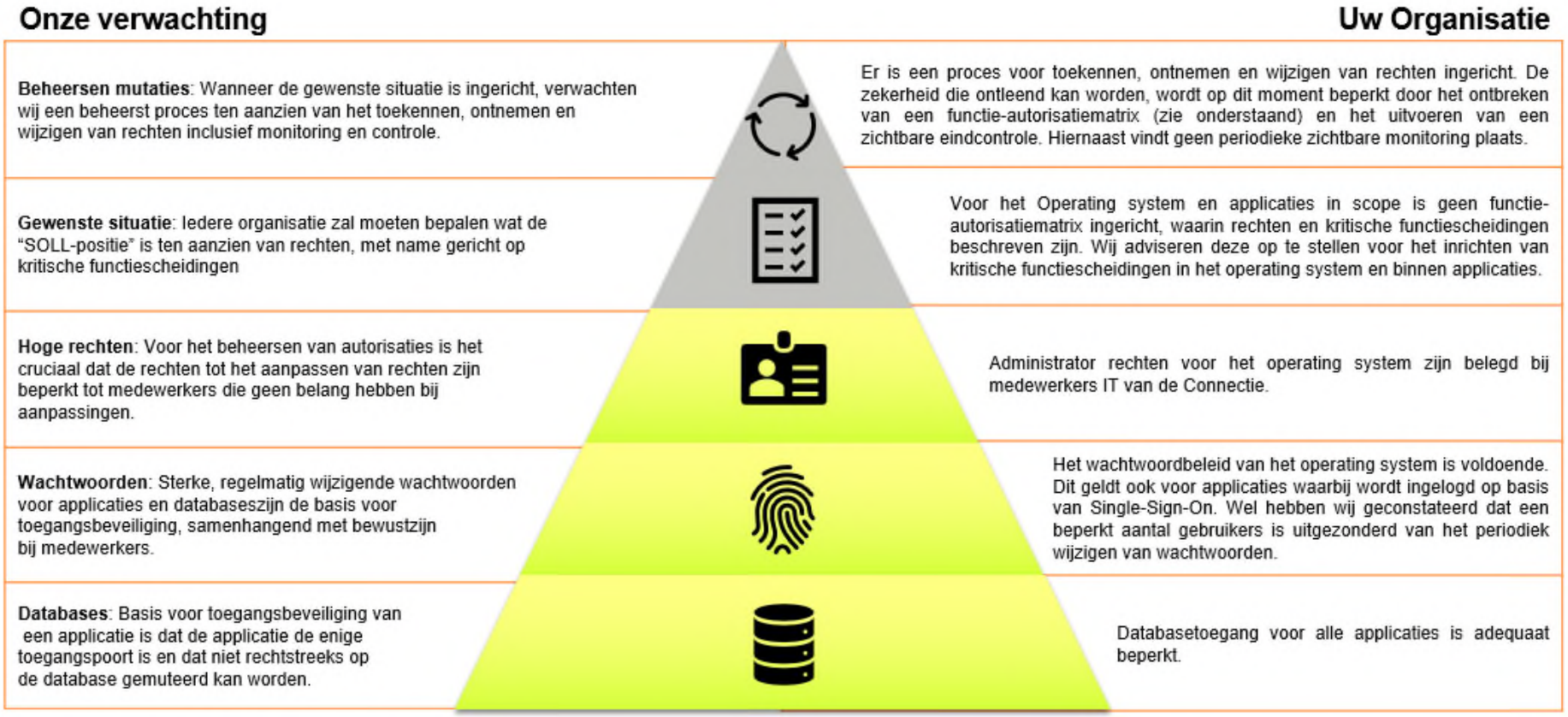
- Op dit moment voldoende
- Benodigd verbetering op (korte) termijn
- Urgente verbetering vereist

Let op: de onderwerpen die niet gerelateerd zijn aan toegangsbeveiliging en wijzigingsbeheer volgen uit interviews. Hierop zijn door ons over het algemeen geen testwerkzaamheden uitgevoerd om vast te stellen dat de IT-omgeving is ingericht zoals ons voorgesteld is. Dit beperkt de zekerheid die u kunt ontlenen aan de door ons beschreven aandachtspunten. De mate van risico die u als organisatie loopt bij constateringen verschilt per aandachtsgebied. Een grafische inschatting van de impact op de controle en op uw organisatie vindt u in onderstaande afbeelding.



Toegangsbeveiliging

Bij het toetsen van ‘toegangsbeveiliging’ wordt onderzocht of de inrichting van de IT-omgeving de authenticiteit van de gebruiker van een gebruikersaccount borgt. Vervolgens onderzoeken wij de mogelijkheden voor het ‘steunen’ op autorisaties en de processen rondom het verstrekken, muteren en ontnemen van autorisaties binnen de omgeving. Wanneer de randvoorwaarden hiervoor voldoende aanwezig zijn, kunnen wij in de controle gebruik maken van ingerichte functiescheiding in het systeem. Wij onderscheiden vijf bouwstenen ten aanzien van toegangsbeveiliging, waarbij bouwstenen gestapeld, naast een sterke IT beheersing, ook de meeste controlezekerheid oplevert. Beperkingen in de onderliggende steen, zorgt voor een verzwakking van de bovenliggende stenen. Voor uw gemeente ziet dit er schematisch als volgt uit:



Wijzigingsbeheer (Change management)

Bij het doorvoeren van wijzigingen in software-omgevingen ontstaan risico's voor de bedrijfsvoering van uw organisatie. Wij verwachten daarom dat het proces voor wijzigingen een proces doorloopt, waarmee de risico's die gelopen worden, zijn ingeschat, worden geadresseerd en dat hierop maatregelen genomen worden. Bij het toetsen van 'wijzigingsbeheer' wordt vastgesteld dat wijzigingen aan de applicatie op gestructureerde en gecontroleerde wijze worden doorgevoerd. Voor uw organisatie heeft wijzigingsbeheer ten doel om te voorkomen dat applicaties zich niet gedragen zoals u verwacht na een wijziging in de software, resulterend in, wellicht niet opgemerkte, (financiële) gevolgen. Wij hebben onderstaand aangegeven wat wij verwachten per fase en wat wij hebben geconstateerd tijdens onze controle (deels op basis van interview) en of dit overeen komt met de verwachting.

1. Risico-inschatting:
Voor iedere software wijziging is het relevant om te beoordelen wat de risico's zijn die de wijziging met zich mee brengt voor de hoofdprocessen én welke geïdentificeerde technische en organisatorische wijzigingsrisico's worden geraakt bij het uitvoeren van de change, waaronder maatwerk. Per wijziging worden vastgesteld welke nieuwe of gewijzigde functionaliteit een risico vormt voor een goede werking van uw bedrijfsvoering.

Uw situatie:
De wijzigingsbeheer procedure kan met name worden aangescherpt met het uitvoeren en vervolgens periodiek evalueren van een risico inschatting per applicatie. Wij adviseren deze op te stellen en zichtbaar te maken.

2. Opstellen testplan en -aanpak:
Vanuit de geïdentificeerde risico's kan een testplan worden gemaakt waarin de te testen elementen van de software benoemd zijn evenals de inhoudelijk uit te voeren testwerkzaamheden op deze elementen. Belangrijke elementen hierin zijn go/no-go momenten, het maken van een back up voor implementatie, wat te doen als een implementatie mislukt en de impact op de organisatie (opleiden van medewerkers)

Uw situatie:
Wijzigingen worden getest op basis van een testplan. Op dit moment volgt dit testplan nog niet (zichtbaar) uit risicoanalyse. Wij adviseren u dit in te voeren en hiermee risicogericht en efficiënt wijzigingen in applicaties te controleren.



3. Testen en documenteren:
Softwarewijzigingen kunnen gestructureerd worden getest, na het correct uitvoeren van de voorgaande twee stappen. Een vastlegging van testwerkzaamheden is van belang voor de aantoonbaarheid en controleerbaarheid van de uitgevoerde stappen.

Uw situatie:
Testwerkzaamheden door de technisch applicatiebeheerder worden uitgevoerd en gedocumenteerd in het ticketsysteem Topdesk.

4. Gebruikersacceptatie:
Een wijziging is pas effectief als deze niet alleen is geaccepteerd vanuit een technisch oogpunt, maar ook vanuit de gebruikersorganisatie. Wij verwachten daarom een formele goedkeuring vanuit de gebruikersorganisatie, zowel voor implementatie als na de implementatie

Uw situatie:
Testen vindt in de huidige situatie met name plaats door een technisch applicatiebeheerder. Hierbij wordt de gebruikersorganisatie naar ons beeld in mindere mate betrokken. Wij adviseren om key-users per applicatie te laten testen en deze gebruikers een zichtbare acceptatie te lagen geven.

Adviespunten zonder directe impact

Het is ons van belang om inzicht te krijgen in de verantwoordelijkheden die binnen de organisatie zijn ingericht – of met andere organisaties overeen zijn gekomen (uitbesteding) – ten aanzien van de beheersing van de IT-omgeving. Hierbij controleren wij beleidsstukken ten aanzien van IT-strategie, beveiliging en functiescheiding. Ook de interne beheersingsmaatregelen binnen de IT-omgevingen zijn onderdeel van onze scope. Indien maatregelen periodiek worden uitgevoerd kunnen wij hier gebruik van maken in de jaarrekeningcontrole. Deze adviespunten hebben niet een directe impact op onze controlewerkzaamheden, maar zijn wel wenselijk.

Beleid en plannen

Beleid

Binnen de Connectie zijn processen in kader van IT beheersing beschreven. Deze beleidsstukken zijn recent en hierin worden relevante processen beschreven. Tot aan controledatum heeft nog geen/bewerkte zichtbare monitoring plaatsgevonden op naleving van deze processen. Wij adviseren de naleving van IT beheersing te monitoren door middel van periodieke interne controles. Hiermee kunnen deze processen worden geëvalueerd en bijgestuurd op basis van een plan-do-check-act cyclus.



Uitvoering

Beheersing van incidenten

Om de performance van uw IT systemen en eventueel de performance van uw IT organisatie te beheersen, is registratie van de incidenten en de problemen van belang. Hiermee kunnen verstoringen worden geïdentificeerd. Incidenten en problemen worden op basis van een adequate procedure en met behulp van de applicatie Topdesk geïdentificeerd, geregistreerd en opgevolgd.

Uitvoering beheersingsmaatregelen IT

Op verschillende vlakken worden (nog) geen toetsbare beheersingsmaatregelen uitgevoerd binnen uw organisatie. Denk aan:

- Procedure voor wijzigingsbeheer (zie ook punt 'Wijzigingsbeheer')
- Procedure rondom uitgifte en controle op unieke en individuele gebruikersnamen
- Periodieke controle op actieve gebruikers
- Periodieke controle op inrichting van wachtwoordbeleid
- Procedure voor het gestructureerd toekennen, wijzigen en ontnemen van rechten
- Periodieke controle op inrichting van rechten in het systeem conform beleid

Deze procedures en daaruit volgende controlemaatregelen zorgen ervoor dat uw organisatie grip houdt op de IT-omgeving en faciliteren dat de randvoorwaarden, die de effectiviteit van ingerichte beheersingsmaatregelen beïnvloeden, van voldoende niveau zijn.

Een deel van deze procedures zijn actief binnen de organisatie, echter wij adviseren ook om dit zichtbaar vast te leggen.

Continuïteitsmaatregelen

Recovery Point objective (RPO): De RPO is het punt in de tijd tot waar men minimaal de gegevens moet kunnen herstellen. Het is dus de acceptabele hoeveelheid aan dataverlies uitgedrukt in tijd.

Back-ups: Procedures ten aanzien van het maken en monitoren van back-ups voldoen.

Recovery Time Objective (RTO): Een RTO is de tijd waarna een proces/middel na een onderbreking moet teruggebracht zijn op een aanvaardbaar niveau, om een onacceptabele impact op de organisatie te vermijden

Recovery en uitwijk: Procedures hieromtrent zijn nog niet adequaat ingericht. Wel is door serviceorganisatie de Connectie een project gepland om periodieke controles te gaan uitvoeren, zowel in kader van recovery als uitwijk.

Beveiliging

Beveiliging
De beveiliging van de IT-omgeving delen wij op in verschillende aspecten, welke wij hieronder hebben weergegeven.

Fysieke beveiliging: De toegang tot datacenters is adequaat beveiligd. Monitoring ten van temperatuur e.d. zijn aanwezig en worden periodiek getest.

Remote access: Voor remote toegang wordt gebruik gemaakt van two-factor authenticatie. Door het gebruik van Single-Sign-On voor bedrijf kritische applicaties adviseren wij om niet alleen bij remote toegang, maar ook intern gebruik te maken van two-factor authenticatie.

Monitoring: Intern vindt monitoring ten aanzien van cyber risico's plaats. Per controledatum hebben wij geen gegevens ontvangen waaruit blijkt dat penetratietesten zijn uitgevoerd in 2019. Wij adviseren regelmatig penetratietesten uit te voeren (eventueel afgewisseld met kwetsbaarheid scans), die specifiek gericht zijn op de IT-omgeving van gemeente Rheden en de daarin opgenomen kritische applicaties.

5 Fraude

Als onderdeel van onze controle hebben wij u verzocht inzicht te geven in uw inschattingsproces rondom de risico's dat de jaarrekening een materiële afwijking zou kunnen bevatten als gevolg van fraude. Hierbij gaat het om de aard, omvang en frequentie van deze inschattingen, het proces dat de directie daarbij hanteert en ook de communicatie daarover met het personeel en met het toezichthoudend orgaan.

Uit de gesprekken die wij met u hebben gevoerd blijkt dat u belang hecht aan het vermijden en ontdekken van fraude. Gemeente Rheden heeft in 2019 frauderisicoanalyse opgesteld c.q. laten opstellen, gericht op het risico van onrechtmatige onttrekkingen van geld en/of goederen aan de gemeente. Hiermee wordt de kans verkleind dat zich onvoorziene omstandigheden voordoen met grote (financiële) gevolgen als gevolg van fraude. Wij verzoeken de frauderisicoanalyse te borgen in uw bedrijfsvoering en ten minste jaarlijks een herbeoordeling uit te voeren.

Van de accountant wordt op grond van de regels van de beroeps-organisatie NBA een professioneel-kritische houding verwacht ten aanzien van afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude. Ter invulling van deze houding zal de accountant een inschatting moeten maken van de frauderisico's, zich een beeld moeten vormen van de maatregelen van interne beheersing die de organisatie heeft getroffen om mogelijke fraudes van materieel belang te voorkomen en moeten bezien of deze maatregelen effectief zijn.

Wanneer sprake is van een aanwijzing voor fraude, zal de accountant dit moeten communiceren met, afhankelijk van de aard van de fraude, de direct leidinggevende, het college en, in sommige gevallen (fraude in de top van de organisatie) en wanneer onvoldoende herstelwerkzaamheden worden ondernomen, de raad.

Om invulling te geven aan de eerdergenoemde verplichting hebben wij een fraudediscussie gevoerd binnen het controleteam. Bij gesprekken met vertegenwoordigers van uw gemeente is het onderwerp fraude betrokken, waarbij wij de nadruk hebben gelegd op de eventuele mogelijkheden van materiële onjuistheden als gevolg van fraude in relatie tot de jaarstukken en op preventieve maatregelen daarbij. Van deze vertegenwoordigers hebben wij geen signalen ontvangen dat er onregelmatigheden zijn geconstateerd.

Daarnaast hebben wij conform onze beroepsregels zelfstandig werkzaamheden uitgevoerd die erop waren gericht om het risico van het 'omzeilen' van de interne beheersingsmaatregelen door het management te detecteren. Hoewel wij, zoals hiervoor beschreven, een kritische houding hebben ten opzichte van risico's van fraude, merken wij op dat onze controle niet specifiek gericht is op het ontdekken van fraude.

Tijdens de uitvoering van onze interimcontrole hebben wij geen aanwijzingen verkregen dat er sprake is geweest van fraude.

6 Attentiepunten

Aanbestedingsrechtmatigheid
De Sectorgroep Decentrale Overheden (SDO) heeft begin 2019 de notitie 'Uitvoering van de controle op aanbestedingsrechtmatigheid bij de jaarrekeningcontrole van decentrale overheden' gepubliceerd, waarin een aanscherping van de controle op de aanbestedingsrechtmatigheid is opgenomen. Wij adviseren u in het kader van de voorbereiding op de door u op te stellen spendanalyse over 2016-2019 kennis te nemen van deze notitie. Vanzelfsprekend adviseren wij u ook om de beheersing op de naleving van de aanbestedingsregelgeving aan te scherpen.
Ten behoeve van onze jaarrekeningcontrole is het noodzakelijk dat u een gedetailleerdere en onderbouwde spendanalyse oplevert. Wij vragen daarbij expliciet aandacht voor een toereikende analyse op alle uitgaven die gedurende de periode 2016-2019 hoger zijn dan € 221.000 en over 2019 hoger zijn dan € 55.000. Deze top-down analyse dient tenminste de volgende stappen te bevatten.

Ten aanzien van de uit de sluiten lasten, zoals subsidies, belastinglasten, pensioenbetalingen aflossingen en inkomensoverdrachten vragen we u specifiek de volgende zaken te evalueren:

- Verstrekte subsidies: gegroepeerd naar soort subsidie, alsmede een analyse van het mogelijke risico op overheidsopdrachten op subsidie soort niveau en een nadere analyse van materiële risicovolle individuele subsidies;
- Publiek publieke samenwerking: onderscheid tussen verticale (quasi-inbesteden), horizontale (publiek publieke) samenwerking en/of alleenrecht, alsmede een nadere analyse in relatie tot de geldende voorwaarden.

Over de daadwerkelijke inkooplasten die mogelijk via een (Europese) aanbestedingsprocedure tot stand moeten komen vragen we in uw opdracht specifiek uw aandacht voor de volgende zaken:

- De spendanalyse dient op opdrachtniveau per crediteur opgesteld te worden. Daarbij dient de gemeente toereikend te onderbouwing dat er niet onrechtmatig opdrachten gesplitst worden;
- ICT-opdrachten: uitgaven uit hoofde van ICT, een nadere analyse of sprake is van een zogenaamde 'vendor lock' en de maatregelen die zijn genomen om een 'vendor lock' te voorkomen;
- Inhuur derden: uitgaven uit hoofde van inhuur derden, een nadere analyse van de verschillende soorten contracten en de mogelijkheid dat alle opdrachten moeten worden beoordeeld als diverse individuele opdrachten.

We adviseren u bij het opstellen van de spendanalyse ook nadrukkelijk de kennis van uw inkoopadviseur te betrekken, zodat de naleving van de aanbestedingsregelgeving ook toereikend in verwijzing naar wetsartikelen aangetoond kan worden. In voorkomende gevallen waar het niet eenduidig is dat daadwerkelijk terecht wel of niet (Europees) is aanbesteed adviseren we om een advies van een inkoopjurist in te winnen. Ontoereikende oplevering en bevindingen leiden tot aanvullende werkzaamheden en meerkosten.

Structurele en incidentele baten en lasten
In de herziene notitie structurele en incidentele baten en lasten wordt het onderscheid tussen incidentele en structurele baten en lasten verduidelijkt, zodat de begrippen 'incidenteel' en 'structureel' meer eenduidig toegepast worden. Deze verduidelijking vindt in de notitie plaats door middel van een algemeen kader en diverse uitgewerkte (niet limitatieve) voorbeelden.

Wij vragen u bij het opstellen van de jaarrekening 2019 rekening te houden met de in de notitie opgenomen stellige uitspraken en aanbevelingen:

- Voor de in het overzicht van incidentele baten en lasten opgenomen posten is een nadere toelichting vereist;
- De Commissie BBV adviseert in de financiële verordening (artikel 212 Gemeentewet) een grensbedrag op te nemen vanaf welke omvang incidentele baten en lasten afzonderlijk gespecificeerd worden in het overzicht van incidentele baten en lasten;
- De Commissie BBV adviseert het structureel begrotingssaldo te presenteren conform het voorbeeld in hoofdstuk 4 van de notitie.

7 Actualiteiten

Rechtmatigheidsverantwoording met ingang van boekjaar 2021
Met ingang van boekjaar 2021 dient het College van burgemeester en wethouders van de gemeente Rheden zelf verantwoording af te leggen aan de Raad over het rechtmatig tot stand komen van de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten alsmede de balansmutaties, dat wil zeggen in overeenstemming met de begroting en met de relevante wet- en regelgeving, waaronder gemeentelijke verordeningen.

Deze verantwoording zal onderdeel gaan uitmaken van de jaarrekening van de gemeente en als zodanig object van onderzoek worden voor de accountant in zijn opdracht om een getrouwheidsoordeel bij de jaarrekening af te geven. Met de onlangs gepubliceerde model tekst, vooruitlopend op de aanpassing van de wet, zijn de contouren van wat deze wijziging gaat inhouden duidelijk. Hoewel nog lang niet alle details bekend zijn is het wel van belang om uw organisatie daarop in te richten zodat daadwerkelijk met ingang van 2021 een rechtmatigheids-verantwoording afgegeven kan worden door het college.

In de rechtmatigheidsverantwoording zal aandacht worden besteed aan de verantwoordelijkheid van het College, een overzicht van fouten en onzekerheden worden opgenomen (onderverdeeld naar de rechtmatig-heidscriteria: voorwaarden, begroting en misbruik & oneigenlijk gebruik) en optioneel het College een toelichting kunnen geven van eventueel te treffen beheersmaatregelen om geconstateerde fouten en onzekerheden naar de toekomst toe te beperken.

De aanstaande wetswijziging op dit punt is bedoeld om de kaderstellende en controlerende rol van de Raad te versterken. Tevens is de intentie dat hiermee de (politieke) verantwoordelijkheid ten aanzien van financiële rechtmatigheid van het College wordt benadrukt en dat dit een kwaliteit verhogend effect heeft op de financiële bedrijfsvoering van de gemeente.

Wij kunnen ons voorstellen dat het belangrijk is voor de Raad, het College, de griffie en de ambtelijke organisatie om duidelijkheid te krijgen over de invulling van ieders rol en verantwoordelijkheid en de eisen die worden gesteld aan de interne beheersing om tot een rechtmatigheids-verantwoording te kunnen komen en met elkaar hierover het goede gesprek te hebben. Niet in de laatste plaats is het voor het College een nieuwe en expliciete verantwoordelijkheid. Daarbij is voor de wethouder Financiën mogelijk een coördinerende rol logisch, het is echter niet zijn zelfstandige verantwoordelijk, het voltallige College is verantwoordelijk. Op basis van onze visie als Baker Tilly én onze deelname aan landelijke overlegtafels inzake de rechtmatigheidsverantwoording ondersteunen wij uw gemeente hier graag bij.

Eerste bevindingen visitatiecommissie sociaal domein
Naar aanleiding van zorgen van gemeenten over de financiële beheersbaarheid in het sociaal domein hebben de VNG en BZK een visitatiecommissie opgericht, met de opdracht gemeenten te helpen om grip te krijgen op de uitgaven in het sociaal domein. Hoewel pas een klein aantal gemeenten het volledige traject doorlopen hebben, is door de commissie al wel een aantal hoofdbevindingen gedeeld:

1. *Nadruk op Jeugd*: zonder uitzondering gaat de meeste aandacht naar uitgaven onder de Jeugdwet, op afstand gevolgd door de Wmo-2015.
2. *Data-gebruik*: gemeenten zijn in wisselende mate in staat om data te ontsluiten en te benutten voor de opbouw van een monitor en/of dashboard. Hierbij maken zij afzonderlijk van elkaar kosten voor de ontwikkeling van instrumentaria. Op dit moment bestaat nog geen model-monitor of ijkpunten waar gemeenten de monitor/dashboard op kunnen richten.

3. *Regio*: er is een stevige positie van de gemeente nodig in de samenwerking met aanbieders, inwoners en omliggende gemeenten. Een zekere schaalgrootte is nodig om dit gesprek op het juiste niveau te kunnen voeren, zeker als het gaat om de rol van grote aanbieders. Tegelijkertijd levert regionale samenwerking ook nieuwe knelpunten op, bijvoorbeeld in besluitvorming of bij tegengestelde uitgangspunten.
4. *Bezuinigingsmaatregelen*: een vroegtijdige start met de transformatie blijkt geen harde garantie voor grip op uitgaven en een afname van tekorten. Veel gemeenten hebben interventies ingezet om de uitgaven te temperen maar zien de uitgaven nog onvoldoende dalen.
5. *Instroom*: werkdruk bij de gemeentelijke toegang en de autonome positie van wettelijk verwijzers (Jeugd, met name huisartsen) geeft beperkte grip op de toegang. Zicht op veelvoorkomende (hulp-)vragen en een solide samenwerking met huisartsen biedt ruimte om schaarse middelen gerichter in te zetten ('matched care' in plaats van 'stepped care').
6. *Doorstroom*: afhankelijk van het inkoopmodel valt op dat trajecten vaak langer duren dan oorspronkelijk voorzien en dat de intensiteit opgeschaald wordt gedurende de looptijd. Dit terwijl het aantal trajecten dat verkort is kleiner is. Gemeenten die zicht hebben op de duur van trajecten kijken naar oorzaken van verlengingen en stellen zich zakelijker op naar aanbieders.
7. *Uitstroom*: voorzieningen in de lokale basisinfrastructuur (zoals welzijnswerk) staan in sommige gemeenten onder druk vanwege oplopende tekorten. De commissie ziet een risico van verschraling, waardoor mogelijk de druk op professionele ondersteuning toeneemt.

Omgevingswet

De Omgevingswet treedt in 2021 in werking. Volledige implementatie van de wet is gepland voor 2029. Doel is om burgers en bedrijven sneller en passender te bedienen met maatwerk. Overheden maken een omgevingsvisie en een omgevingsplan. Dit als vervanging van de structuurvisie en het bestemmingsplan.
De invoering van de omgevingswet heeft voor de gemeentelijke organisatie een aantal belangrijke consequenties:

- *Visievorming en beleid*: een strategische visie op hoofdlijnen voor de gehele fysieke omgeving die vertaling vindt in omgevingsplannen (met meer lokale afwegingsruimte);
- *Werkprocessen*: integraal werken en de focus op het mogelijk maken van initiatieven, vergt veranderingen in cultuur, gedrag en ontwikkeling van competenties;
- *Samenwerken in de keten*: met integraal werken en het versnellen van procedures gaan provincies, gemeenten, omgevingsdiensten en waterschappen als één overheid opereren;
- *Digitalisering van de uitvoering*: het Digitaal Stelsel Omgevingswet (DSO) ondersteunt de uitvoering van de Omgevingswet. Werkprocessen en informatievoorzieningen moeten hierop aansluiten;
- *Impuls aan participatie*: de Omgevingswet verplicht het ontwikkelen van beleidskaders op het gebied van participatie (manier van participeren en vastlegging).

Veel gemeenten zijn al in enige mate bezig met het opstellen van een omgevingsvisie en de bijbehorende veranderingen, temeer omdat deze veranderingen de nodige investeringen en tijd vragen. De VNG heeft 18 juni 2019 een artikel met minimaal te ondernemen acties gepubliceerd. Hierin geven zij het advies om voor 2021 een aantal zaken op orde te hebben ter voorbereiding op de Omgevingswet. Wij adviseren u een plan van aanpak voor de periode tot 2021 op te stellen met concrete acties.

Er komen landelijke tools vanuit de VNG beschikbaar, waaronder een financieel dialoogmodel om de invoeringskosten van de Omgevingswet te ramen.

Verduurzaming maatschappelijk vastgoed
Vanwege het klimaatbeleid van overheden en vanwege wettelijke regels moeten gemeenten verduurzamen. Dat heeft onder andere consequenties voor het maatschappelijk vastgoed dat gemeenten in bezit hebben. Een voorbeeld van nieuwe regels: per 1 januari 2023 wordt voor elke kantoorruimte groter dan 100 m2 een energielabel van minimaal C verplicht. Overheidsgebouwen hebben volgens de Europese richtlijn EPBD een voorbeeldfunctie. Daarom moeten nieuwe overheidsgebouwen bij aanvraag van de omgevingsvergunning sinds 1 januari 2019 al aan de BENG-eisen voldoen. BENG staat voor bijna energie neutrale gebouwen. Voor alle overige nieuwbouw (woningbouw en utiliteitsbouw) geldt dat vanaf 1 juli 2020. De verduurzamingsopgave stelt aanvullende eisen aan de onderhoudsbegroting van gemeentelijke gebouwen. Dit vraag het opstellen van een goed onderbouwd Meerjarenonderhouds-, -investerings- en -duurzaamheidsplan (MJOIDP).

WAB en WNRA
Met ingang van 1 januari 2020 worden ambtenaren door inwerkingtreding van de Wet normalisering rechtspositie ambtenaren (Wnra) werknemers. Met uitzondering van politie- en defensie ambtenaren en de rechterlijke macht. Als gevolg hiervan wordt de overheidswerkgever per diezelfde datum ook geconfronteerd met de Wet arbeidsmarkt in balans (WAB). De WAB brengt wijzigingen met zich mee ten aanzien van onder andere de ketenregeling en de transitievergoeding, op deze laatste heeft de huidige ambtenaar straks ook recht bij ontslag. De rechtspositieregelingen zijn inmiddels omgezet in collectieve arbeidsovereenkomsten en veel overheidswerkgevers hebben de aanstellingen al omgezet in civiele arbeidsovereenkomsten. Denk echter ook aan het omzetten van mandaat- en volmachtsbesluiten naar civiel recht en train uw HR-afdeling, zodat zij hun vak conform de spelregels van het Burgerlijk Wetboek kunnen uitoefenen. Tot slot is heldere communicatie richting uw personeel over alle wijzigingen in de arbeidsrelatie en de bijbehorende consequenties essentieel.

Geprognosticeerde balans en EMU-saldo
De nieuwe notitie geprognosticeerde balans en EMU-saldo bevat handreikingen voor het opstellen van de geprognosticeerde (meerjaren)balans en voor de wijze van berekenen van het EMU-saldo. In de notitie wordt onder meer duiding gegeven aan de betekenis voor raadsleden en andere bestuurders: de bedoeling om meer naar toekomstige ontwikkelingen te kijken en eerder signalen af te geven om daardoor zo nodig bij te sturen. Zo geven de verschillende posten van de geprognosticeerde balans en de kengetallen de raad meer inzicht in de verwachte ontwikkeling van de financiële positie, het risicoprofiel van de financiële positie (risico's van investeringen, bouwgronden in exploitatie en schuldportefeuille) en de mate van flexibiliteit van de exploitatie(begroting). Meer investeringen en schulden betekenen immers ook structureel hogere vaste afschrijvings- en rentelasten en meer risico's die samenhangen met de investeringen en schuldportefeuille. Het EMU-saldo kan gezien worden als een extra financieel kengetal, naast de andere vijf verplichte financiële kengetallen zoals de solvabiliteit en de (netto) schuldquote. Het EMU-saldo geeft namelijk in één oogopslag aan of de gemeente via reële transacties netto geld uitgeeft, of dat er netto geld binnenkomt. Het EMU-saldo van één jaar zegt relatief weinig. Een structureel negatief EMU-saldo is echter reden tot zorg: dit geeft aan dat de gemeente jaar-op-jaar meer geld uitgeeft dan de gemeente ontvangt. Andersom kan het ook onwenselijk zijn dat het EMU-saldo enkele jaren op rij een flink positief saldo vertoont. Dit geeft immers aan dat de gemeente mogelijk onnodig geld oppot, terwijl het geld besteed kan worden aan voorzieningen in de gemeente. Het is aan de Raad om het College om een toelichting te vragen en het gesprek aan te gaan.