

6 december 2023

BOARD LETTER 2023

# Gemeente Dalfsen

**BDO**



# Aanbiedingsbrief

Aan de raad van gemeente Dalftsen  
t.a.v. de heer drs. J. Leegwater  
Postbus 35  
7720 AA DALFSEN

Groningen, 6 december 2023

Kenmerk: 1060056/MZK/RvH/DK/rs/3805

Geachte leden van de raad,

In het kader van de aan ons verstrekte opdracht tot controle van de jaarrekening 2023 van gemeente Dalftsen brengen wij u met deze board letter verslag uit over onze bevindingen naar aanleiding van onze interim-controle.

Voor een nadere omschrijving van onze opdracht, de reikwijdte en aanpak van onze controle en overige afspraken verwijzen wij naar onze opdrachtbevestiging.

In deze rapportage richten wij ons met name op mogelijke verbeterpunten in de bedrijfsvoering en de processen die wij hebben onderzocht in het kader van de controle van de jaarrekening. Dit heeft tot doel een bijdrage te leveren aan de interne beheersing en het zelf controlerend vermogen van uw organisatie.

Verder zijn in deze rapportage aandachtspunten opgenomen om een soepel jaarrekeningproces te doorlopen. Ook wordt ingegaan op een aantal actualiteiten.

Wij vertrouwen u met deze board letter naar aanleiding van onze interim-controle 2023 van dienst te zijn geweest. Wij willen de organisatie bedanken voor de prettige samenwerking en zijn vanzelfsprekend graag bereid een nadere toelichting te verstrekken.

*Hoogachtend,*

BDO Audit & Assurance B.V.  
namens deze,

M. Zoetman-Kiers RA  
Partner BDO en extern accountant gemeente Dalftsen

# Inhoudsopgave



DASHBOARD  
INTERIM-CONTROLE



2. ONTWIKKELINGEN &  
AANDACHTSPUNTEN



3. BEVINDINGEN  
SIGNIFICANTE PROCESSEN

100  
1010  
01

4. BEVINDINGEN  
IT-BEHEERSING



BIJLAGEN

# 1. Dashboard interim-controle

## 1.1 Dashboard interim-controle

# 1.1 Dashboard interim-controle

### UW INTERNE BEHEERSING

- Op basis van onze interim-controle concluderen wij dat de interne beheersing en controleomgeving van ruim voldoende niveau zijn, ook al kunnen wij nog niet altijd steunen op de interne beheersing in de processen (vooraf). Wel constateren wij dat als gevolg van personeelsverloop de interne beheersingsomgeving van gemeente Dalfsen kwetsbaar is en op sommige afdelingen afhankelijk van inhuur.
- Onze belangrijkste bevindingen zien toe op:
  - Budgethoudersregeling is per heden niet in lijn met het mandaat(1);
  - Opmerkingen ITGC's I-Financiën en SSD.
- De gedetailleerde procesbevindingen zijn opgenomen in de bijlages van de management letter. Deze zijn in overleg met de organisatie niet opgenomen in de board letter.

### OVERZICHT VAN BELANGRIJKE BEVINDINGEN

1	Inkopen - Prestatielevering en juiste autorisatie niet altijd geborgd; budgethoudersregeling is niet in lijn met mandaat
2	Aanbestedingen - Onvoldoende afgedwongen beheersing naleving aanbestedingsregels
3	Inkopen - Rechten in de bankapplicatie van de Rabobank
5	Personeel - Onvoldoende zichtbare interne controle op mutaties in de salarisadministratie
6	Verhuur - Onvoldoende zichtbare AO/IB binnen proces verhuur
9	Grondexploitatie - Waarborging interne beheersing grondexploitaties een aandachtspunt
B1	Logische toegangsbeveiliging - Procedure autorisatiebeheer & periodieke controle gebruikers achteraf onvoldoende zichtbaar
B2	Change management - Wijzigingenbeheer SSD licht verbeterd maar niet afdoende zichtbaar

### ONZE BEVINDINGEN (HOOFDSTUK 3)

Schematische weergave van de detailbevindingen en de risicoschatting (kans x impact) hiervan op de interne beheersing.

### IT-BEHEERSING

- Tijdens onze interim-controle hebben wij op hoofdlijnen géén wijzigingen ten opzichte van voorgaand jaar in conclusies aangaande de inrichting en uitvoering van de IT General Controls (ITGC's) geconstateerd. Wel is de wijzigingenbeheeromgeving van SSD licht verbeterd ten opzichte van voorgaand jaar.
- De belangrijkste bevindingen zijn:
  - Formaliseren van adequate gebruikersbeheer-procedures en de naleving van dergelijke procedures (B1)
  - Wijzigingenbeheer SSD verbeterd maar achteraf diepgang onvoldoende zichtbaar (B2)
  - Assuranceverklaring ONS bevat geen beheersingsmaatregelen omtrent continuïteit (B3)
- Graag gaan wij met u in gesprek over uw wensen met betrekking tot het verder gebruiken van een systeemgerichte controle voor de overige processen.

### DOORONTWIKKELING INTERNE BEHEERSING EN INTERNE CONTROLE

- VIC plan 2022-2023 is vastgesteld. Het VIC-plan is gereed voor de rechtmatigheidsverantwoording. Wij zien dat de diepgang van de rechtmatigheidsverantwoording goed is.
- Begin september heeft een organisatiewijziging plaatsgevonden die toeziet op de positionering van teamleiders en managers. Als gevolg van deze wijziging is de positionering en het waarborgen van de onafhankelijke positie van de concern controller en de VIC in de organisatie een discussiepunt gebleken. Ons advies is om hun onafhankelijke positie te behouden en te borgen, door hen niet te positioneren naar een manager in de organisatie.
- Onze samenwerking met de VIC bij de interim-controle ervaren wij als constructief en plezierig. Een tijdige afstemming van werkzaamheden en selecties van de interne controles zorgen voor een betere controle en voorkomen 'controle op controle'.

### OVERIGE ONTWIKKELINGEN EN AANDACHTSPUNTEN

- Vanaf 2027 worden structurele begrotingstekorten verwacht als gevolg van de ravijnjaren. Voor gemeente Dalfsen is de impact relatief beperkt.
- Verwerking van financiële impact van toekomstig onderhoud gebouwen heeft uw aandacht.
- De rechtmatigheidsverantwoording is met ingang van boekjaar 2023 ingevoerd. Gemeente Dalfsen is hier goed op voorbereid. De verantwoordingsgrens is bepaald en vastgesteld.
- Vanuit verdere stijging van het aantal SiSa-regelingen vragen wij uw aandacht voor de beheersing van de verantwoording hiervan.

## 2. Ontwikkelingen & Aandachtspunten

- 2.1 Ontwikkelingen
- 2.2 Rechtmatigheidsverantwoording
- 2.3 Aandachtspunten jaarrekening 2023

Structurele tekorten en niet sluitende begroting

In deze paragraaf beschrijven wij de belangrijkste ontwikkelingen vanuit onze natuurlijke adviesrol. Gemeente Dalfsen heeft, net als veel andere gemeenten, te kampen met structurele tekorten als gevolg van de ravijnjaren die kunnen zorgen voor een niet sluitende begroting. We zien dat veel andere gemeenten de keuze maken om een niet sluitende begroting in te dienen bij de provincie om de noodzaak voor een oplossing op de structurele tekorten duidelijk te maken. Voor gemeente Dalfsen is dit niet van toepassing voor de jaren 2023 tot en met 2026, voor 2027 wordt wel een omslagpunt verwacht als gevolg van de onzekerheden in de omvang van de rijksbijdrage.

Het ingeschatte tekort op het structureel begrotingssaldo op basis van de begroting 2024 inclusief de laatste effecten van de september circulaire zijn voor 2027 geschat op € 0,4 miljoen negatief. De impact is voor de gemeente Dalfsen ten opzichte van andere gemeenten beperkt.

### Toekomstig onderhoud gebouwen - belangrijk aandachtspunt richting jaarrekening 2023

Een ander aspect van de financiële positie is de wijze waarop de toekomstige uitgaven voor onderhoud gebouwen zijn meegenomen in de cijfers. Voor gemeente Dalfsen geldt dat hiervoor voorzieningen zijn gevormd in de jaarrekening. De voorziening is gevormd ter egalisatie van onderhoudskosten. Aan de voorziening liggen actuele plannen ten grondslag, ter onderbouwing van de omvang van de voorziening. De toevoegingen aan de voorzieningen zijn verricht op basis van de berekening in het Beleidsplan onderhoud gemeentelijke gebouwen periode 2019-2023.

Ten behoeve van het onderwerp duurzaamheid is door gemeente Dalfsen het "Energieplan gemeentelijke gebouwen 2021 - 2025" opgesteld. In het Energieplan is inzicht en overzicht gegeven in het energieverbruik, een overzicht van de afgegeven energielabels, welke mogelijkheden aanwezig zijn om energieverbruik te verminderen en hoe gebouwen energieneutraal en gas-loos kunnen worden gemaakt. Daarnaast zijn kaders vastgesteld om maatregelen wel of niet uit te voeren en zijn de kosten van de mogelijke maatregelen en de financiering en dekking van de uit te voeren maatregelen inzichtelijk gemaakt. Gemeente Dalfsen is voornemens het Energieplan onderdeel te laten worden van het geactualiseerde beheerplan gebouwen.

De financiële impact van het updaten van het toekomstig onderhoud-beheerplan heeft dus ook eventueel impact op de gevormde voorzieningen. Ook voor achterstallig onderhoud dient namelijk op basis van het BBV (artikel 44 lid 1a) een voorziening gevormd te worden. Dit vormt een belangrijk aandachtspunt voor de jaarrekening 2023.

### Verbeteren van beheersing van opgaven dankzij digitalisering

Omdat burgers en bedrijven steeds verder digitaliseren wordt ook bij overheden en gemeenten digitalisering steeds belangrijker. Grote maatschappelijke opgaven als klimaat, energietransitie, woningnood en verminderde koopkracht kunnen ook efficiënter en doelmatiger worden aangepakt met de inzet van digitale middelen. Dit controlejaar zullen wij als onderdeel van de controle aandacht schenken aan een volwassenheidsscan van uw Digitale Bestuurskracht. Deze volwassenheidsscan Digitale Bestuurskracht is gericht op het vermogen van uw gemeente om door middel van digitalisering zowel de reguliere taken als de maatschappelijke opgaven uit te kunnen voeren. Daarmee krijgt u inzicht in eventuele aandachtsgebieden om uw Digitale Bestuurskracht te optimaliseren.

Onderhoud beheerplan gebouwen wordt geactualiseerd

Digitalisering en datagedreven werken

Sterke toename aantal SiSa-regelingen

### Toename inkomende gelden SiSa-regelingen

Wij zien een landelijke trend dat Ministeries steeds vaker een Specifieke regeling kiezen voor het verstrekken van subsidies aan decentrale overheden. Het aantal SiSa-regelingen, ook voor uw gemeente, is daardoor exponentieel toegenomen. De SiSa-regelingen gaan gepaard met aanvullende administratieve vereisten en een uitgebreide instructie (invulwijzer van 439 pagina's). Dit geeft een hoge druk op de organisatie binnen uw gemeente en leidt tot een extra piek in de controle van de jaarrekening.

### Beheersing specifieke uitkeringen

Onderdeel van de jaarrekeningcontrole betreft de controle van de specifieke regelingen die in de SiSa-bijlage worden verantwoord. Wij zien een landelijke trend dat Ministeries steeds vaker een Specifieke regeling kiezen voor het verstrekken van subsidies aan decentrale overheden. Jaarlijks publiceert het Ministerie per decentrale overheid een overzicht van de van toepassing zijnde SiSa-regelingen. Tevens geven Ministeries in de beschikkingen, waarmee de subsidie wordt verstrekt, aan dat verantwoording via SiSa plaats dient te vinden.

Gezien de grote hoeveelheid specifieke regelingen is het van belang als gemeente een proces in te regelen omtrent de beheersing van specifieke uitkeringen en de verantwoording daarover. Hierbij zijn onder andere de volgende aandachtspunten van belang:

- ▶ Is het eigenaarschap voor het totaaloverzicht aan specifieke uitkeringen binnen uw gemeente belegd?
- ▶ Is het eigenaarschap van de betrokken beleidsmedewerkers bij SiSa-regelingen zich voldoende bewust van de (financiële) verantwoordingsplicht via de SiSa?
- ▶ Wordt een specifiek grootboek/kostenplaats aangemaakt voor het betreffende project, zodat alle gemaakte kosten/uren juist en volledig in de administratie worden geregistreerd?
- ▶ Hoe waarborgt uw gemeente dat geschreven uren voor SiSa-projecten ook daadwerkelijk aan het project zijn besteed?
- ▶ Heeft uw gemeente een proces omtrent review/beoordeling ingeregeld aan de hand waarvan wordt vastgesteld dat kosten/uren ook subsidiabel zijn, kijkend naar de geldende wet- en regelgeving (waaronder de beschikking) en daarom ook in de SiSa-bijlage verantwoord mogen worden?

Beheersing specifieke uitkeringen



### Situatie gemeente Dalfsen

Op dit moment is de verwachting dat gemeente Dalfsen over 2023 over 25 regelingen verantwoording dient af te leggen, terwijl dit over 2022 nog 22 regelingen waren. Als gevolg van de toename van het aantal regelingen en de genoemde aandachtspunten is het van belang de specifieke uitkeringen te beheersen.

U heeft een medewerker aangesteld als coördinator van de SiSa, die periodiek contact heeft met de beleidsmedewerkers aangaande de voortgang van de specifieke uitkering, mede voor verantwoording in de SiSa. Daarnaast is de SiSa onderdeel van het VIC-plan binnen gemeente Dalfsen. Betreffende elementen heeft gemeente Dalfsen goed beheerst. Jaarlijks wordt bij het opstellen van de SiSa-bijlage, ten behoeve van de jaarrekening, per regeling een controle uitgevoerd door de coördinator SiSa om de juiste verwerking in de SiSa-bijlage te waarborgen.

De verbeterpunten op de beheersing van dit proces zien toe op onderstaande punten:

- ▶ Van een sluitende urenregistratie is op de specifieke uitkeringen ten behoeve van de SiSa-regelingen geen sprake. Het proces omtrent accorderen van uren is niet ingeregeld in het systeem, achteraf vindt autorisatie door budgethouders plaats. Dit maakt dat het achteraf lastig valt te beoordelen of uren als subsidiabel verantwoord mogen worden in de SiSa-bijlage.
- ▶ Het komt voor dat de bestedingen (kosten/uren) vanuit verschillende kostenplaatsen en grootboeken verzameld dienen te worden ten behoeve van de SiSa-verantwoording. Dit wordt dan achteraf 'opgelost' door de verantwoordelijke beleidsmedewerkers en de coördinator SiSa. Een verbetering is mogelijk door het verantwoorden van de bestedingen op specifieke uitkeringen af te dwingen binnen het systeem.

Verdere verbetering op de beheersing van specifieke uitkeringen

Geen afzonderlijk oordeel rechtmatigheid in controleverklaring

Gemeente Dalfsen heeft de verantwoordingsgrens vastgesteld op 1% van de lasten inclusief mutatie reserves

Diverse wet- en regelgeving is nog in consultatie

### Invoering rechtmatigheidsverantwoording met ingang van 2023

Vanaf dit boekjaar geeft het college de rechtmatigheidsverantwoording voor wat betreft de financiële rechtmatigheid (het begrotingscriterium, voorwaardencriterium en misbruik en oneigenlijk gebruik) af. De rechtmatigheidsverantwoording zorgt voor meer bewustwording bij het college van haar verantwoordelijkheid voor een goed financieel beheer. De kaders en uitgangspunten voor de rechtmatigheidsverantwoording liggen enerzijds vast in wet- en regelgeving en worden anderzijds bepaald door de raad. Deze opzet stimuleert het dualisme waarin de raad een kader stellende en controlerende rol inneemt. De rechtmatigheidsverantwoording maakt onderdeel uit van de jaarrekening. De accountant geeft een getrouwheidsoordeel af bij de jaarrekening en daarmee ook bij de rechtmatigheidsverantwoording. Dit betekent dat de accountant vanaf boekjaar 2023 in haar controleverklaring geen afzonderlijk oordeel meer afgeeft over de rechtmatigheid. De SiSa-bijlage wordt onderdeel van de rechtmatigheidsverantwoording in de jaarrekening, maar ook van de accountant zal worden verwacht dat deze ook rapporteert over de rechtmatigheid van de SiSa-verantwoording. In ieder geval in het accountantsverslag en mogelijk ook nog in de controleverklaring bij de jaarrekening als geheel.

De totstandkoming van de rechtmatigheidsverantwoording is een proces met interactie tussen verschillende gremia dat start bij het bepalen van de verantwoordingsgrens door de raad. Deze verantwoordingsgrens ligt tussen de 0% en 3% en gemeente Dalfsen heeft de grens momenteel vastgesteld op 1% van de lasten inclusief mutatie reserves. Dit is gelijk aan de wettelijke materialiteit die in het kader van de jaarrekeningcontrole over 2023 door ons wordt gehanteerd.

### Wijzigingen wet- en regelgeving

Vanaf boekjaar 2023 geldt de nieuwe Kadernota Rechtmatigheid. Onder andere ten aanzien van de foutevaluatie zijn belangrijke wijzigingen doorgevoerd. In het rechtmatigheidsoordeel worden alle afwijkingen boven de verantwoordingsgrens gerapporteerd. In de nieuwe Kadernota Rechtmatigheid vallen 'afwijkingen' uiteen in fouten en onduidelijkheden. Onduidelijkheden doen zich voor in situaties met complexe wet- en regelgeving, waarin de normstelling niet eenduidig uitlegbaar is. De Kadernota Rechtmatigheid bevat geen mogelijkheid om afwijkingen als onzekerheid op te nemen. Daarnaast wordt in de nieuwe Kadernota Rechtmatigheid nadere duiding gegeven aan het onderscheid tussen getrouwheids- en rechtmatigheidsfouten en (mogelijk) herstel van (door de VIC) geconstateerde fouten.

### Verantwoordelijkheden in het kader van de rechtmatigheidsverantwoording

Voor de VIC is een belangrijke coördinerende rol weggelegd ten aanzien van de rechtmatigheidsverantwoording. Bij gemeente Dalfsen zijn de processen zo ingericht dat met name de VIC-werkzaamheden, vastleggingen en uitkomsten de basis zijn voor de onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording. De verantwoordelijkheden voor de rechtmatigheidsverantwoording liggen veel breder, alle organisatieonderdelen en het voltallige college zijn hiervoor verantwoordelijk. Uit gesprekken die wij hebben gevoerd, blijkt dat gemeente Dalfsen bezig is de rechtmatigheidsverantwoording te finaliseren. Uw gemeente heeft voorbereidende acties uitgevoerd en deze geldende beleidskaders voor de rechtmatigheidsverantwoording afgestemd met de raad. Het VIC-plan 2022-2023 is vastgesteld.

Op de volgende pagina hebben wij het proces van de totstandkoming van de rechtmatigheidsverantwoording in een afbeelding opgenomen.

### Invoering rechtmatigheidsverantwoording met ingang van 2023

- De ambtelijke organisatie voert de controles van het VIC-plan uit op basis van werklijsten en legt bevindingen vast in het VIC-verslag.
- Het college stelt de rechtmatigheidsverantwoording op, waarin de bevindingen van het VIC-verslag zijn verwerkt en waarop toelichting plaatsvindt in de paragraaf bedrijfsvoering.
- De accountant beoordeelt dat de rechtmatigheidsverantwoording getrouw is weergegeven in de jaarrekening.



- De gemeente bepaalt de verantwoordingsgrens en rapportagegrens.
- De gemeente stelt het normenkader vast.

- De ambtelijke organisatie stelt op basis van het VIC-plan werklijsten op.
- De ambtelijke organisatie stemt het VIC-plan én de werklijsten af met de accountant ter borging van de juistheid en volledigheid van uitgevoerde VIC-controles.

- De ambtelijke organisatie operationaliseert het normenkader in een toetsingskader.
- De ambtelijke organisatie maakt een VIC-plan met hierin de aspecten vanuit het toetsingskader.

Verantwoordelijkheden in het kader van de rechtmatigheids-werkzaamheden

Status rechtmatigheids-verantwoording bij gemeente Dalfsen

### Samenwerking interne audit en rechtmatigheidsverantwoording

Wij steunen zoveel mogelijk op de uitgevoerde interne auditwerkzaamheden van gemeente Dalfsen. Hierover zijn wij reeds met de VIC in overleg, zodat de juiste werkzaamheden worden gedaan en zodat een korte doorlooptijd van de controle wordt bevorderd. De tijdigheid van de werkzaamheden van de VIC zijn hierbij enorm van belang. De uitgevoerde spendanalyse vormt hierin een belangrijk onderdeel. Met de organisatie is daarom een vastleggingstemplate gedeeld.

### Waarborging van de onafhankelijkheid binnen het Three Lines of Defense-model van gemeente Dalfsen

Begin september heeft een organisatiewijziging plaatsgevonden die toeziet op de positionering van teamleiders en managers. Als gevolg van deze wijziging is de positionering en het waarborgen van de onafhankelijke positie van de concern controller en de VIC in de organisatie een discussiepunt gebleken. Ons advies is om hun onafhankelijke positie te behouden en te borgen, door hen niet te positioneren naar een manager in de organisatie.

In het verleden is gerapporteerd over het Three Lines of Defense-model. Ons advies is om aan de hand van dit model de interne controle binnen uw gemeente te positioneren. Gemeente Dalfsen heeft de ambitie om de interne beheersing door te ontwikkelen naar een in-control statement. Ook vanwege deze ambitie is het waarborgen van de onafhankelijkheid/ onafhankelijke positie een belangrijk aandachtspunt.



### Aandachtspunten jaarrekeningtraject

Vorig jaar hebben wij gerapporteerd over het complexe proces van de jaarrekeningcontrole. Op de eenheid bedrijfsvoering is het afgelopen jaar een hoger personeelsverloop geweest dan afgelopen jaren en ook de concerncontroller is nieuw. Daarnaast is de krapte opgevangen door tijdelijke inhuur. Dit geeft aan dat gemeente Dalfsen op dit terrein kwetsbaar is. Voor dit jaar vragen wij uw aandacht voor de structurele bezetting van het team, het waarborgen van kennisoverdracht en het maken van haalbare afspraken voor de raad, uw organisatie en voor ons als accountant.

De kernpunten voor verbetering zien toe op:

- Dat een volledige versie van de jaarrekening bij de start van de jaarrekeningcontrole beschikbaar is;
- Dat alle onderliggende specificaties en opgevraagde stukken gereed zijn in de eerste week van de accountantscontrole;
- Dat gemeente Dalfsen voldoende tijd heeft om de gevraagde stukken te completeren en onze aanvullende vragen te beantwoorden. Dit om de doorlooptijd van de jaarrekeningcontrole te verkorten ten opzichte van voorgaand jaar.

Om oplossingsgericht het jaarrekeningtraject van 2023 aan te vliegen stellen wij onderstaande advies voor:

- Het is in de aansturing en het organiseren van verantwoordelijkheden bij uw gemeente van belang om de eerste lijn (teams) te betrekken bij financiën en de verantwoording. De jaarrekening moet niet 'het feestje' zijn van het team financiën. Wij adviseren te investeren in de interne kennis en vastleggingen ten aanzien van een soepel verantwoordingsproces, waar ook expliciet de teams zelf bij worden betrokken (de zogenaamde 'eerste lijn') en hier ook tijd voor maken.

Door middel van een scrumtraject kunnen wij de organisatie daarbij ondersteunen.

Wij vragen uw gemeente, wellicht ten overvloede, om bij het opstellen van de jaarrekening extra aandacht te hebben voor de onderbouwingen voor de onderstaande jaarrekeningposten:

- ▶ Waardering grondexploitaties en uitgangspunten schattingen;
- ▶ Waardering van financiële vaste activa;
- ▶ Onderbouwing van voorzieningen;
- ▶ Waardering en verantwoording van debiteuren.

# 3. Bevindingen significante processen

- 3.1 Inrichting van onze controle
- 3.2 Effectiviteit processen
- 3.3 Overzicht van de detailbevindingen

### Onderkende risico's:

- ▶ Management override
- ▶ Waardering grex

### Onze inschatting van de risico's en belangrijkste processen

In het kader van de controle van de jaarrekening 2023 en onze aanpak hebben wij een zogenaamde initiële risico-inschatting gemaakt. Wij controleren alle materiële stromen en balansposten en hebben hiervoor 'een normaal accountantscontrolerisico' onderkend. Wij zien de volgende significante risico's in de controle van de jaarrekening van gemeente Dalfsen:

- ▶ In onze controlestandaarden (NV COS) wordt expliciet het risico van management override (bewuste beïnvloeding door bestuur of management van de jaarcijfers) als belangrijk te onderkennen theoretisch risico benoemd. Als accountant moeten wij in onze werkzaamheden hier specifiek aandacht aan besteden. Wij zijn van mening dat binnen gemeente Dalfsen de mogelijkheden, om buiten de getroffen interne beheersingsmaatregelen invloed uit te oefenen op de in de jaarrekening gepresenteerde uitkomsten, beperkt zijn. Om het resterende risico te beperken beoordelen wij schattingsprocessen en bijzondere journaalposten in detail.
- ▶ Onjuiste waardering bouwgronden in exploitatie (materiële post met verschillende schattingselementen).

In onze aanpak is de insteek, daar waar mogelijk te steunen op de interne beheersing in de significante processen van uw gemeente. Dit noemen wij een zogenaamde systeemgerichte aanpak, waarbij wij kunnen steunen op toereikende maatregelen in de processen en systemen. Daarbij maken wij, indien mogelijk, gebruik van de verbijzonderde interne controle (VIC). De interne beheersing van gemeente Dalfsen is op dit moment nog niet van dusdanig niveau dat het mogelijk is om in onze aanpak hierop te steunen.

In het kader van onze controle hebben wij de volgende processen beoordeeld:

- ▶ het planning- en control proces
- ▶ het personeelsproces
- ▶ het treasury proces
- ▶ het proces omtrent IT/automatisering
- ▶ het proces omtrent uitkering gemeentefonds
- ▶ het omgevingsvergunningenproces
- ▶ het verhuurproces
- ▶ het proces omtrent uitkeringen in natura (leerlingenvervoer, jeugd en WMO)
- ▶ het proces omtrent uitkeringen in geld
- ▶ het subsidieproces
- ▶ het grondexploitatieproces
- ▶ het inkoop- en aanbestedingsproces
- ▶ het proces omtrent verbonden partijen
- ▶ het proces van belastingen (uitbesteed bij GBLT)
- ▶ het proces omtrent de specifieke uitkeringen

Natuurlijk zijn meerdere processen te onderkennen, ook met financiële gevolgen. Deze zijn in het kader van de jaarrekeningcontrole en onze risicoanalyse niet-significant en daarmee uit-scope.

### Beoordeling processen

### Per proces toetsen:

- ▶ AO/IB
- ▶ IT-maatregelen
- ▶ VIC

### Uitwerking controlestrategie per proces

Voor elk proces beoordelen wij de volgende onderdelen:

- ▶ **AO/IB:** Is sprake van een actuele en toereikende procesbeschrijving met voldoende beheersingsmaatregelen?
- ▶ **IT-maatregelen:** Zijn in en rondom het systeem voldoende waarborgen getroffen ten aanzien van de betrouwbaarheid van de gegevensverwerking?
- ▶ **VIC:** Heeft de VIC de interne beheersingsmaatregelen getoetst en kunnen wij daar gebruik van maken?

Indien al deze vragen positief kunnen worden beantwoord, is uw gemeente optimaal in control en kunnen ook wij gebruik maken van uw eigen interne beheersing. De vaak tijdrovende en gedetailleerde gegevensgerichte werkzaamheden (die ook nog eens achteraf plaatsvinden), kunnen dan beperkt blijven tot een minimum.

Om nog beter te communiceren over onze verwachtingen en beoordeling van de processen hebben wij in de bijlages van de management letter per proces op één A4 onze controlestrategie weergegeven. In vier blokken geven wij (niet limitatief) het volgende weer:

- ▶ Welke uitgangspunten en verwachtingen hebben wij ten aanzien van een proces?
- ▶ Wat zijn de belangrijkste interne beheersingsmaatregelen in het proces en zijn deze wel/niet toereikend?
- ▶ Wat betekent dit voor ons beeld van dit proces en onze aanpak; ofwel kunnen wij, in combinatie met onze bevindingen ten aanzien van de IT, steunen op dit proces (systeemgerichte controle) of is dat op onderdelen niet mogelijk (gegevensgerichte controle aanpak)?
- ▶ Welke gegevensgerichte controles zijn dan nog aanvullend noodzakelijk?

Met deze aspecten willen wij op een transparante wijze communiceren over onze uitgangspunten, aanpak en afwegingen per proces. Vervolgens kunnen wij op basis hiervan ook in goed overleg bepalen welke aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden nog nodig zijn en daar concrete afspraken over maken.

Het is van belang te beseffen dat wij niet alle uitgangspunten, voorwaarden, beheersingsmaatregelen en afwegingen op één A4 kwijt kunnen. Deze sheets kunt u dus niet als limitatief zien, ze hebben tot doel onze controlestrategie en onze aanpak (vanuit het digitaal dossier) beter te communiceren met onze klanten. Vanzelfsprekend geven wij, evenals in voorgaande jaren, vanuit onze natuurlijke adviesrol aanbevelingen op welke wijze verbeteringen in de interne beheersing mogelijk zijn. Dit ligt per proces vast in de detailbevindingen.

Daarbij is het van belang dat uw gemeente zelf de keuze maakt welke mix van interne beheersingsmaatregelen (en dus ook risico's) u acceptabel en optimaal vindt. Onze controleaanpak en advisering zullen wij daarop afstemmen. In het vervolg geven wij ons totaalbeeld van de significante processen en het overzicht van de detailbevindingen. Op basis van onze uitgevoerde werkzaamheden komen wij op dit moment tot de conclusie dat de beheersingsorganisatie van gemeente Dalfsen in opzet ruim voldoende scoort, rekening houdend met de uitkomsten van de werkzaamheden van de VIC.

Omdat de AO/IB niet goed is opgezet of (nog) niet goed werkt, kunnen wij voor wat betreft de insteek van onze controle niet op de processen steunen. In onze aanpak zijn daarom aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden noodzakelijk.



## 3.2 Effectiviteit processen (1/2)

PROCES	OPZET AO/IB	IT beheersing	VIC	T.O.V. 2022	CONCLUSIE T.A.V. DE CONTROLEAANPAK
Bedrijfsvoering					
Planning & Control	●	●	●	→	Er is sprake van een adequaat functionerende P&C-cyclus. Wij kiezen voor een combinatie van een systeemgerichte en gegevensgerichte controleaanpak.
Inkoop en aanbestedingen	●	●	●	↓	De borging van de naleving van de aanbestedingsregels blijft een belangrijk aandachtspunt. Daarnaast blijken uit interne controle ook aandachtspunten op het gebied van het waarborgen van toetsing prestatielevering en autorisaties van facturen met een factuurbedrag groter dan € 500.000. Wij kiezen voor een combinatie van een systeemgerichte en gegevensgerichte controleaanpak. Per september is als gevolg van de wijziging van de budgethouders de mandaatregeling niet meer in lijn met de werkwijze.
Personeel	●	●	●	↑	Proces personeelskosten is in opzet adequaat, de uitbestede taken richting ONS en borging van de AO/IB betreffen belangrijk aandachtspunt. Wij kiezen voor een gegevensgerichte controleaanpak.
Beheersing SiSa	●	n.v.t.	●	n.v.t.	Proces beheersing SiSa is voor het eerst gerapporteerd door ons. Verdere verbetering ziet toe op primaire registraties en standaardiseren van het financiële administratieve verantwoordingsproces. Wij kiezen voor een gegevensgerichte controleaanpak.
Verbonden partijen	●	n.v.t.	●	→	Beheersing van het proces is toereikend, per jaareinde van belang om tijdig de jaarrekening van de verbonden partijen te analyseren. Wij kiezen voor een gegevensgerichte controleaanpak.

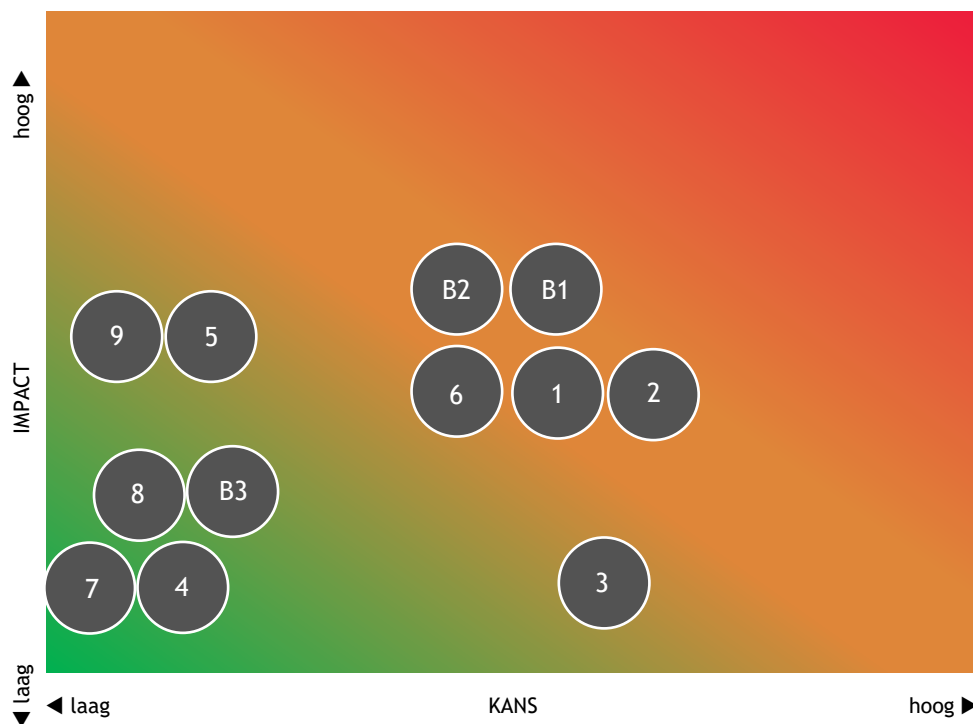
● proces is ontoereikend ● proces is toereikend, maar één of meerdere beheersingsmaatregelen bestaan in de praktijk niet ● proces is adequaat/beheersingsmaatregelen bestaan

## 3.2 Effectiviteit processen (2/2)

PROCES	OPZET AO/IB	IT beheersing	VIC	T.O.V. 2022	CONCLUSIE T.A.V. DE CONTROLEAANPAK
<b>Sociaal Domein</b>					
Subsidieverstrekkings	●	n.v.t.	●	↑	De aandachtspunten met betrekking tot het proces zien toe op de zichtbaarheid van de kwaliteitstoets en de diepgang daarvan. Verbetering is zichtbaar, maar nog geen volledige opvolging van onze detailbevindingen. Wij kiezen voor een gegevensgerichte controleaanpak.
Leerlingenvervoer	●	n.v.t.	●	→	Vanwege de beperkte omvang van deze post in de jaarrekening kiezen wij voor een gegevensgerichte controleaanpak.
Jeugdzorg	●	●	●	→	Gezien de afhankelijkheid van IT binnen het proces in het kader van de werking van de AO/IB, kiezen wij voor een combinatie van een systeemgerichte en gegevensgerichte controleaanpak.
WMO	●	●	●	→	Gezien de afhankelijkheid van IT binnen het proces in het kader van de werking van de AO/IB, kiezen wij voor een combinatie van een systeemgerichte en gegevensgerichte controleaanpak.
Participatiewet	●	●	●	→	Gezien de afhankelijkheid van IT binnen het proces in het kader van de werking van de AO/IB, kiezen wij voor een combinatie van een systeemgerichte en gegevensgerichte controleaanpak.
<b>Fysiek</b>					
Grondexploitaties	●	n.v.t.	●	↑	Vanwege personele wisselingen blijft de interne beheersing rondom het opstellen van uw grondexploitaties en de onderliggende uitgangspunten een belangrijk aandachtspunt. Wij zullen de aannames ten behoeve van de schattingen ten tijde van de jaarrekeningcontrole controleren. De betrokkenheid van de VIC ten aanzien van het schattingsproces van de grondexploitaties kan verder verbeterd worden. BDO kiest voor een gegevensgerichte controleaanpak.
Belastingopbrengsten	●	n.v.t.	n.v.t.	→	Dit proces is uitbesteed. Wij zullen een review uitvoeren op de werkzaamheden van de accountant van GBLT.
Verhuren	●	n.v.t.	●	→	De opzet is ingericht, het inrichten van voldoende AO/IB aangaande het proces verhuur betreft de vervolgstap. Wij kiezen voor een gegevensgerichte controleaanpak.
Omgevingsvergunningen	●	n.v.t.	●	↑	Vanwege de beperkte omvang van deze stroom kiezen wij voor een gegevensgerichte controleaanpak.

● proces is ontoereikend   ● proces is toereikend, maar één of meerdere beheersingsmaatregelen bestaan in de praktijk niet   ● proces is adequaat/beheersingsmaatregelen bestaan

## 3.3 Overzicht van de detailbevindingen



Hierboven is een grafische weergave opgenomen van onze visie op de mate van risico en impact van de geconstateerde bevindingen in relatie tot de maatregelen van interne beheersing in de relevante processen. In de bijlagen van de management letter hebben wij de bevindingen nader toegelicht waarin wij ingaan op de bevinding, het risico voor gemeente Dalfsen, mogelijke oplossingen ter adressering van de bevindingen en de eventuele gevolgen voor onze accountantscontrole.

Voor de bevindingen die belangrijk zijn én een hoge impact hebben adviseren wij u deze zo spoedig mogelijk te adresseren.

### KORTE OMSCHRIJVING DETAILBEVINDINGEN

1	Inkopen & Aanbestedingen - Prestatielevering en juiste autorisatie niet altijd geborgd. Mandaatregeling is per heden niet up to date
2	Inkopen & Aanbestedingen - Onvoldoende afgedwongen beheersing naleving aanbestedingsregels
3	Inkopen & Aanbestedingen - Rechten in de bankapplicatie van de Rabobank
4	Personeel - Inrichting van AO/IB op de WNT-verantwoording
5	Personeel - Onvoldoende zichtbare interne controle op mutaties in de salarisadministratie
6	Verhuur - Onvoldoende zichtbare AO/IB binnen proces verhuur
7	Subsidieverstrekkingen - Geen zichtbare toets of toegekende subsidies voldoen aan de verordening
8	Subsidieverstrekkingen - Toetsing onderscheid subsidies en overheidsopdrachten niet afdoende zichtbaar
9	Grondexploitatie - Waarborging interne beheersing grondexploitaties een aandachtspunt
B1	Logische toegangsbeveiliging - Procedure autorisatiebeheer & periodieke controle gebruikers achteraf onvoldoende zichtbaar
B2	Change management - Wijzigingenbeheer SSD licht verbeterd maar niet afdoende zichtbaar
B3	Continuïteit - In de ISAE-assuranceverklaring zijn geen maatregelen omtrent back-ups & restoretesten voor SSD opgenomen

# 4. Bevindingen IT-beheersing

4.1 IT-beheersing

4.2 Bevindingen IT-beheersing

Wij beoordelen de betrouwbaarheid en continuïteit IT voor zover relevant voor de controle van de jaarrekening

Beoordeelde systemen:

- ▶ I-Financiën
- ▶ Suite4SociaalDomein

### IT-werkzaamheden en onze controlerende rol

Ingevolge artikel 2:393, lid 4 BW, dient de accountant in zijn verslag aandacht te besteden aan de bevindingen die naar voren zijn gekomen uit de beoordeling van de automatiseringsomgeving wat betreft de betrouwbaarheid en continuïteit van de geautomatiseerde gegevensverwerking.

Wij benadrukken dat onze jaarrekeningcontrole gericht is op het geven van een oordeel omtrent de jaarrekening zelf en zich niet primair richt op het doen van uitspraken omtrent de betrouwbaarheid en continuïteit van de geautomatiseerde gegevensverwerking als geheel of van onderdelen daarvan. De IT-auditwerkzaamheden zijn geïntegreerd in de controleaanpak van de jaarrekening.

Het inzicht in de betrouwbare werking van ICT-systemen en applicaties en het gebruik daarvan door de organisatie, vormen een onderdeel van de kwaliteit van de interne beheersing en de administratieve organisatie. Algemene IT-beheersingsmaatregelen rond uw kritieke systemen leveren daarnaast een belangrijke bijdrage aan het mitigeren van de risico's op onbeheerste wijzigingen, ongeautoriseerde handelingen en het optreden van verstoringen met impact op de gegevensverwerking.

De bevindingen zoals gerapporteerd in deze board letter zijn gericht geweest op het beoordelen van de opzet en het vaststellen van het bestaan van algemene IT-beheersingsmaatregelen. Wij hebben in samenwerking met onze IT-auditors een aantal van deze maatregelen beoordeeld voor I-Financiën en Suite4SociaalDomein. Dit om de impact van de risico's van onbeheerste wijzigingen, ongeautoriseerde handelingen en verstoringen te kunnen vaststellen voor die systemen die gekoppeld zijn aan de voor ons relevante processen en posten (zie hoofdstuk 3).

In dit hoofdstuk geven wij allereerst een samenvatting van onze bevindingen voor de genoemde applicaties.

Logische toegangs-  
beveiliging K2F  
(criteria 1-5) nog deels  
ontoereikend

Change management  
(criteria 6-7) nog deels  
ontoereikend

Voor een nadere  
onderbouwing van  
de norm, bevindingen  
en aanbevelingen  
verwijzen wij naar  
Bijlages van de  
management letter

PROCES	2022	2023	
1. Procedure autorisatiebeheer			↓
2. Periodieke controle op juistheid ingerichte autorisaties			↓
3. Identificatie van gebruikers voor toegang tot systemen en data			n.v.t.
4. Wachtwoordbeleid (authenticatie)			n.v.t.
5. Administrators en superusers			→
6. Wijzigingenbeheer		*	→
7. Back-ups & Restoretesten	*	*	n.v.t.

KORTE OMSCHRIJVING RESULTATEN	
1	Autorisaties worden toegekend op basis van een voorbeeldgebruiker en niet op basis van een formele normpositie. Tevens worden uitdiensttredingen niet in alle gevallen tijdig gecommuniceerd aan de functioneel beheerders zodat autorisaties in de applicatie kunnen worden ingetrokken.
2	Vanuit de organisatie is een visuele controle op actualiteit van gebruikersaccounts gedaan. De beleidsmedewerker interne controle heeft daarnaast een steekproef gedaan om te bepalen of de autorisaties juist zijn toegekend. Daarbij zijn diverse bevindingen geconstateerd. Een zichtbare integrale controle tegen een formele normpositie is nog niet uitgevoerd.
3	Akkoord, de aanwezige generieke accounts zijn verklaarbaar.
4	Akkoord, de wachtwoordinstellingen voldoen aan de daaraan te stellen eisen.
5	Gedurende de controleperiode zijn 4 accounts met beheerrechten actief geweest welke formeel onder de verantwoordelijkheid vallen van de financiële afdeling. Dit betreft een organisatorische keuze.
6	De release notes en assuranceverklaring zelf voor I-Financiën zijn niet zichtbaar op impact beoordeeld.
7	Akkoord, op basis van de meest recent beschikbare verklaring over 2022 zijn geen bevindingen geconstateerd ten aanzien van back-ups & restoretesten.

\*conclusie gebaseerd op de meest recent beschikbare assuranceverklaring vanuit de leverancier.

■ onvoldoende 
 ■ verbeterpunten 
 ■ voldoende 
 ■ niet beoordeeld

Logische toegangsbeveiliging K2F (criteria 1-5) nog deels ontoereikend

Change management (criteria 6-7) nog deels ontoereikend

Voor een nadere onderbouwing van de norm, bevindingen en aanbevelingen verwijzen wij naar Bijlages van de management letter

PROCES	2022	2023	
1. Procedure autorisatiebeheer	verbeterpunten	verbeterpunten	↑
2. Periodieke controle op juistheid ingerichte autorisaties	verbeterpunten	verbeterpunten	→
3. Identificatie van gebruikers voor toegang tot systemen en data	voldoende	voldoende	n.v.t.
4. Wachtwoordbeleid (authenticatie)	verbeterpunten	verbeterpunten	→
5. Administrators en superusers	voldoende	voldoende	n.v.t.
6. Wijzigingenbeheer	verbeterpunten	verbeterpunten	↑
7. Back-ups & Restoretesten	verbeterpunten	verbeterpunten *	→

KORTE OMSCHRIJVING RESULTATEN	
1	Op indiensttredingsformulieren kunnen de toe te kennen autorisaties gespecificeerd worden door de manager, hier ligt nog geen formele normpositie buiten het systeem aan ten grondslag. Uitdiensttredingen worden niet in alle gevallen tijdig gecommuniceerd aan de functioneel beheerders zodat autorisaties in de applicatie kunnen worden ingetrokken.
2	Vanuit de organisatie is een visuele controle op actualiteit van gebruikersaccounts gedaan. De beleidsmedewerker interne controle heeft daarnaast een steekproef gedaan om te bepalen of de autorisaties juist zijn toegekend. Een zichtbare integrale controle tegen een formele normpositie is nog niet uitgevoerd.
3	Akkoord, de aanwezige generieke accounts in SSD zijn verklaarbaar op basis van functie.
4	Vastgesteld dat 6 gebruikersaccounts van gemeente Dalfsen een wachtwoord hebben dat ouder is dan het door gemeente Dalfsen gestelde beleid.
5	Akkoord, het aantal aanwezige beheeraccounts is verklaarbaar.
6	Wij hebben vastgesteld dat voor een recente wijziging testwerkzaamheden zijn uitgevoerd door zowel functioneel beheerders als eindgebruikers. Het akkoord en de rationale om de nieuwe versie in productie door te voeren wordt informeel gegeven en niet zichtbaar gedocumenteerd.
7	SSC ONS beschikt over een ISAE assuranceverklaring voor de PSA processen. In de meest recent beschikbare verklaring zijn geen maatregelen omtrent back-ups & restoretesten voor SSD opgenomen.

\*conclusie gebaseerd op de meest recent beschikbare assuranceverklaring vanuit de leverancier.

■ onvoldoende
 ■ verbeterpunten
 ■ voldoende
 ■ niet beoordeeld

bdo.nl