Managementletter

Gemeente Emmen
Boekjaar 2026



Aanbiedingsbrief

Aan het college van burgemeester en wethouders
van de gemeente Emmen
Postbus 30001
7800 RA EMMEN

Onderwerp: Managementletter 2026
Datum: 20 oktober 2026



Geacht college,

Als onderdeel van de jaarrekeningcontrole van boekjaar 2026 van de gemeente Emmen rapporteren wij u onze bevindingen uit de interim controle.

Dit betreft ons beeld van de interne beheersing, de belangrijkste risico's, relevante ontwikkelingen in wet- en regelgeving en indien van toepassing andere veranderingen die voor u relevant kunnen zijn. In de bijlage hebben wij een gedetailleerd overzicht opgenomen van onze bevindingen en aanbevelingen.

De bevindingen en aanbevelingen zijn bedoeld als bijdrage aan de verdere ontwikkeling en verbetering van de interne beheersing van de organisatie. Dit voor zover het onderdelen betreft die relevant zijn voor onze controle van de jaarrekening. De managementletter geeft daarmee geen zelfstandig oordeel over de kwaliteit van de bedrijfsvoering als geheel.

Deze managementletter 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.

Met vriendelijke groet,

Baker Tilly (Netherlands) B.V.

D.E. Engwerda RA

Inhoud

1. Managementsamenvatting
2. Kwaliteit interne beheersing & IT
3. Voorbereiding jaarrekeningcontrole
4. Actualiteiten
5. Bijlagen



1. Managementsamenvatting



1. Managementsamenvatting

Inleiding
Deze managementletter bevat onze bevindingen die zijn gebaseerd op onze werkzaamheden per september 2026 in het kader van de jaarrekeningcontrole 2026.

Interne Beheersing
De gemeente heeft voortgang geboekt met het project procesverbetering in die zin dat de financieel kritische processen grotendeels zijn beschreven en momenteel door de VIC worden beoordeeld. Op onderdelen is verdere uitwerking van de beschrijvingen nodig op deze als volwaardig beheersingsinstrument te kunnen hanteren. Hierdoor blijft de interne beheersing in ontwikkeling en blijven wij voor de jaarrekeningcontrole 2026 grotendeels aangewezen op gegevensgerichte controlewerkzaamheden.

Kernpunten in de controle - Wildlands
De financiële betrokkenheid van de gemeente bij Wildlands blijft een belangrijk aandachtspunt. Op basis van de gerealiseerde resultaten over de afgelopen jaren constateren wij dat de (prospectieve) uitgangspunten die ten grondslag liggen aan het huidige waarderingsmodel niet houdbaar zijn. Dit maakt een herziening van de gehanteerde waarderingssystematiek en de daaraan verbonden risico-inschattingen noodzakelijk.

Wij vragen het college daarom om in 2026 te komen tot een meer structurele oplossing voor de waardering en risicobeheersing rondom Wildlands. Zonder voldoende maatregelen kan de waardering een materieel aandachtspunt vormen bij de jaarrekeningcontrole 2026.



Kernpunten in de controle – grondexploitaties
De waardering van de gemeentelijke grondexploitaties wordt in toenemende mate beïnvloed door externe ontwikkelingen zoals netcongestie, stikstofbeperkingen en PFAS, die gevolgen kunnen hebben voor de realiseerbaarheid en financiële uitkomsten van gebiedsontwikkelingen. Wij vragen het college om voorafgaand aan de jaarrekening 2026 middels een integrale position paper expliciet inzichtelijk te maken welke impact deze ontwikkelingen hebben op de gehanteerde uitgangspunten, risico-inschattingen en waarderingen binnen de grondexploitatieportefeuille.

IT-beheersing
In het kader van de jaarrekeningcontrole hebben wij de interne beheersing rondom uw IT onderzocht. Onderzocht zijn de applicaties Key2Financiën, Civision Samenlevingszaken en Youforce. Hoewel de gemeente op verschillende onderdelen voldoende tot goed scoort, zijn er ook bevindingen en verbetermogelijkheden. Wij adviseren de bijbehorende verbetermaatregelen te implementeren.

Actuele ontwikkelingen
In hoofdstuk 4 hebben wij een aantal voor de gemeente relevante actuele ontwikkelingen benoemd. Wij vragen u hiervan kennis te nemen en hier indien noodzakelijk rekening mee te houden bij het opstellen van de jaarrekening 2026.

Een belangrijk aandachtspunt is de wijze waarop de gemeente aantoonbaar invulling geeft aan de verplichtingen vanuit de nieuwe Cyberbeveiligingswet waaronder zorgplicht, registratieplicht, meldplicht en bestuurlijke verantwoordelijkheid. We vragen de gemeente de uitkomsten van de interne analyses en de geconstateerde risico’s op non-compliance (boetes) vast te leggen in een position paper ten behoeve van onze jaarrekeningcontrole.

Management-samenvatting

Kwaliteit interne Beheersing & IT

Voorbereiding jaarrekeningcontrole

Actualiteiten

Bijlagen

2. Kwaliteit interne beheersing & IT

Dit hoofdstuk bevat onze bevindingen ten aanzien van de interne beheersing (inclusief de IT-omgeving). Vanuit onze natuurlijke adviesfunctie willen wij bijdragen aan verbetering van uw bedrijfsvoering, onder andere door het analyseren van de IT-omgeving en de bedrijfsprocessen.

Onze observaties en aanbevelingen koppelen we in dit hoofdstuk aan de gemeente terug.



2. Kwaliteit interne beheersing

2.1. Algemeen

Onderwerp	Omschrijving
Doel en reikwijdte	Het doel van onze jaarrekeningcontrole is het vormen van een oordeel over de getrouwheid van de jaarrekening (waaronder inbegrepen de rechtmatigheidsverantwoording) als geheel, zoals bedoeld in het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (Bado). Vanuit de jaarrekeningcontrole beoordelen wij de kwaliteit van de administratieve organisatie en interne beheersing voor zover relevant voor onze oordeelsvorming, en geven wij geen zelfstandig oordeel over de kwaliteit van de administratieve organisatie en interne beheersing. De controle van de jaarrekening omvat het uitvoeren van controlewerkzaamheden, waaronder risicoanalyse, cijferanalyses, beoordeling van de administratieve procedures en het daarmee samenhangende systeem van interne beheersingsmaatregelen en gegevensgerichte controlewerkzaamheden. De samenstelling en omvang van die werkzaamheden zijn noodzakelijk voor het verkrijgen van voldoende controle-informatie ter onderbouwing van ons oordeel.
Risicoanalyse als vertrekpunt voor onze controle	Onze risicoanalyse richt zich op een betrouwbare totstandkoming van de jaarrekening. Dit betekent dat wij niet alle risico's die voor u als gemeente relevant zijn in onze controle meenemen. De risicoanalyse is een continu proces en stellen wij gedurende de controle indien nodig bij. De belangrijkste bij uw gemeente onderkende risico's / kernpunten in de controle zijn: ▪ Waardering van uw grondexploitaties ▪ Prestatielevering inkopen ▪ Getrouw beeld rechtmatigheidsverantwoording, inclusief aanbestedingen ▪ Risico dat het management maatregelen van interne beheersing doorbreekt, hetgeen een standaard (verplicht) te onderkennen risico is vanuit onze beroepsregels. Dit risico heeft bij uw gemeente met name betrekking op de schattingsposten en memoriaalboekingen. ▪ De juiste waardering leningen u/g en deelneming Wildlands In ons accountantsverslag 2026 zullen wij naar aanleiding van de jaarrekeningcontrole (voorjaar 2027) ook gericht rapporteren over bovenstaande punten.

2. Kwaliteit interne beheersing

2.2. Beeld interne beheersing (1)

Onderwerp	Omschrijving
Visie op "in control" heeft geleid tot het project procesverbetering	De gemeente Emmen heeft - zoals ook in eerdere managementletters is benoemd - een heldere visie op "in control" geformuleerd. In control zijn is gedefinieerd als het zodanig zijn ingericht dat de juiste discussie op het juiste moment op het juiste niveau wordt gevoerd zodat (indien nodig) bijgestuurd kan worden om zo de doelstellingen te realiseren. Daarbij is benadrukt dat goed ingerichte processen en een goede procesbeheersing noodzakelijk zijn voor het "in control" zijn van de organisatie. Dit omvat ook de automatiseringsomgeving en de in de door de gemeente gebruikte kernsystemen ingebouwde controlemaatregelen (de application controls). Emmen maakt voor de invulling van haar interne beheersing gebruik van het Three Lines of Defence-model (3LoD). In eerdere managementletters is als belangrijk aandachtspunt benoemd hoe de gemeente borgt dat de geschetste visie (organisatiebreed) ook een gedragen werkelijkheid wordt. Daarbij zijn binnen het project als stappen (fasen) onderkend: 1. Beschrijving door het betreffende team van zijn proces(sen) in de daarvoor gemeentebreed toe te passen BlueDolphin tooling 2. Beoordeling door de VIC van het beschreven proces op aanwezige c.q. noodzakelijke zgn. key-controls. 3. Gegeven de beschrijving (stap 1) en analyse VIC (stap 2) wordt met de teams bekeken hoe hun werkprocessen er in optimale vorm uit zouden kunnen zien. De aanpak is dat op basis van deze uitwerking wordt bekeken welke acties door de resp. teams c.q. de leden van het project procesbeschrijvingen ondernomen kunnen (moeten) worden om de optimale situatie te bereiken. 4. Implementatie van de verbeteringen uit stap 3. In de managementletter 2025 was de – als gevolg van eerdere vertragingen bijgestelde - tijdsplanning zoals deze destijds door de gemeente was aangegeven inzichtelijk gemaakt. Dit overigens enkel voor wat betreft de processen die vanuit de scope van onze jaarrekeningcontrole relevant (materieel) zijn. Het door de gemeente Emmen intern onderkende proceslandschap en scope zijn (veel) omvangrijker.

2. Kwaliteit interne beheersing

2.2. Beeld interne beheersing (2)

Onderwerp	Omschrijving
Vertrekpunt 2025	In eerdere managementletters (2024, 2025) hebben wij geconstateerd dat het project procesverbetering onvoldoende procesmatig was ingericht. Om de beheersing en slagvaardigheid van het project te vergroten was daar – in lijn met vergelijkbare interne constateringen en verbeteradviezen vanuit de 3e lijn - geadviseerd het project procesmanagement conform de gemeentelijke methode voor projectmatig creëren in te richten. Daarbij was aanbevolen een integraal beheersplan op te stellen, de voortgang structureel te monitoren aan de hand van dit plan en formele rapportagelijnen in te richten. Gezien het strategische belang van het project voor de gemeente hebben wij tevens geadviseerd om gedurende de looptijd van het project periodiek te rapporteren aan het CMT, zodat tijdige besluitvorming, prioritering en bijsturing kunnen plaatsvinden.
Geconstateerde opvolging 2026	In het kader van onze interim controle 2026 hebben wij – voor zover beschikbaar – op basis van recente stukken en gemaakte interne analyses een beeld gevormd van de actuele stand van zaken rondom het project. De gemeente heeft aangegeven dat de financieel kritische processen inmiddels zijn geïnventariseerd en in belangrijke mate zijn uitgewerkt in de registratietool BlueDolphin. Daarnaast wordt momenteel door de VIC een analyse uitgevoerd op de aanwezigheid en kwaliteit van de benodigde key-controls, waarvan de afronding in het najaar 2026 is voorzien. Hierna moeten samen met de proceseigenaren de verbetermaatregelen worden bepaald en geprioriteerd. Uit de eerste uitgevoerde VIC-analyses blijkt dat diverse procesbeschrijvingen op onderdelen inhoudelijk nog niet geheel voldoen aan de vereisten die noodzakelijk zijn om deze als volwaardig stuur- en controlemiddel te kunnen gebruiken. Daarbij valt in voorkomende gevallen te denken aan zaken zoals de expliciete vastlegging van key-controls, volledige zgn. RACI-toedeling (rollen Responsible, Accountable, Consulted, Informed), koppelingen met relevante wet- en regelgeving, BIV-classificaties (kritisch/gevoelig gehalte informatie en systemen binnen de processtappen) en gedetailleerde risicoanalyses per processtap. Daarnaast zijn processen niet altijd meer actueel en bevinden sommige beschrijvingen zich nog in verouderde omgevingen. De ten behoeve van de uiteindelijke borging van procesmanagement binnen de organisatie belangrijke rollen van proceseigenaar, procesbeheerder en procesadviseur zijn weliswaar onderkend, maar vooralsnog niet concreet ingevuld. Een vastgesteld beleidsdocument op dit vlak ontbreekt nog; wel is inmiddels een eerste conceptversie voor verdere besluitvorming beschikbaar.

2. Kwaliteit interne beheersing

2.2. Beeld interne beheersing (3)

Onderwerp	Omschrijving
Geconstateerde opvolging 2026 (vervolg)	Tevens is vooralsnog geen voor ons zichtbare invulling gegeven aan de wijze waarop de verdere voortgang expliciet wordt gemonitord en gerapporteerd. Een concrete tijdsplanning ten aanzien van het samen met de proceseigenaren bepalen, prioriteren en implementeren van de verbetermaatregelen is nog niet beschikbaar. Hierdoor is voor ons onvoldoende zichtbaar in hoeverre de voortgang organisatiebreed wordt gemonitord en waar nodig wordt bijgestuurd. Een eenduidige, periodieke rapportagelijn aan het CMT ontbreekt. Gezien het strategische belang van het project en de daarmee gemoeide middelen en investeringen blijven wij adviseren een eenduidige, periodieke rapportagelijn aan het CMT in te richten.
Impact op onze controleaanpak	Aangezien de interne beheersing nog in ontwikkeling is, zal onze controle van de jaarrekening 2026, evenals in voorgaande jaren, grotendeels gegevensgericht plaatsvinden, met uitgebreidere steekproeven op de juistheid van gegevens.

2. Kwaliteit interne beheersing

2.3. Kernpunten in de controle – Wildlands (1)

Onderwerp	Omschrijving
Waardering posities op Wildlands blijft een wezenlijk aandachtspunt in onze controle	Zoals ook in eerdere rapportages is aangegeven, is het voor een volwaardige waardering van de gemeentelijke lening u/g en de kredietfaciliteit in r/c aan Wildlands (stand ultimo 2025 in totaal € 62,3 miljoen) vereist dat Wildlands langjarig voldoende rendement kan behalen om rente en aflossing te blijven voldoen. De afgelopen jaren hanteerde de gemeente in haar beoordeling hiertoe nog altijd de jaarlijks door Wildlands geactualiseerde 10-jaars business case, waarbij de gemeente Emmen deze vertaalde naar een eigen beeld over de gehele looptijd van de lening u/g (tot 2061). Daarbij hanteerde de gemeente eveneens een aantal uitgangspunten. De resulterende uitkomsten en de daarbij behorende gemeentelijke analyse werden jaarlijks vastgelegd in de door het college vastgestelde position paper. In ons accountantsverslag bij de jaarrekening 2025 is geconstateerd dat Wildlands haar begroting over 2025 niet heeft gehaald. Op basis van tussentijdse cijfers 2026 lijkt Wildlands over 2026 eveneens achter te blijven. Nu het park (na corona) inmiddels een aantal jaren in een min of meer stabiele situatie draait zijn er meer representatieve jaarresultaten beschikbaar waarmee zgn. back-testing van de gemaakte aannames (in de business case én het gemeentelijke waarderingsmodel tot 2061) mogelijk is. Dit leidt tot de conclusie dat aan de gemeentelijke doorrekeningen in haar waarderingsmodel inmiddels aantoonbaar (te) ambitieuze aannames ten grondslag liggen: de onderbouwing van de waardering in het model wordt in overwegende mate bepaald door een ingerekende, groeiende en blijvende kasstroom over de jaren t/m 2061. Wanneer gerekend wordt met de over de jaren 2022-2025 daadwerkelijk op het niveau van de holding Noorderdierenpark BV gerealiseerde operationele kasstroom zijn de uitkomsten significant lager.
De tot dusver gehanteerde waarderings-systematiek behoeft aanpassing	Daarmee is de houdbaarheidsdatum van het waarderingsmodel feitelijk bereikt, en dient er op een andere wijze naar de terugkerende waarderingsproblematiek rond de posities op Wildlands te worden gekeken. De bedrijfsvoering leidt immers niet tot zodanige kasstromen dat die – in combinatie met ook noodzakelijke vervangingsinvesteringen – ook richting verdere toekomst realistisch toereikend zijn voor volledige aflossing van de bestaande posities. Wij vragen het college daarom om in 2026 te komen tot een meer structurele oplossing voor de waardering en risicobeheersing rondom Wildlands.

2. Kwaliteit interne beheersing

2.3. Kernpunten in de controle – Wildlands (2)

Onderwerp	Omschrijving
	Mede in dit kader brengen wij hier onder uw aandacht hetgeen in de paragraaf weerstandsvermogen en risicobeheersing in de jaarstukken omtrent Wildlands is gesteld. De in het voorgaande gesignaleerde risico's komen hier nog niet tot uiting. Conform afgelopen jaren is daar gekozen het benodigde weerstandsvermogen voor de risico's omtrent Wildlands te baseren op een berekening waarin "worst-case" gerekend wordt met (tijdelijk) teruglopende bezoekersaantallen, alsdan resulterende tekorten en een alsdan benodigde overbruggingsperiode om de situatie om te buigen. Vanuit deze berekening heeft het college ervoor gekozen het risico te handhaven op € 10,4 miljoen (conform 2024).
Zonder voldoende maatregelen kan dit een wezenlijk controle issue worden	In deze risicoberekeningen is dus geen rekening gehouden met het risico op toekomstige kasstromen beneden het (ambitieuze) niveau zoals ingerekend door de gemeente. Wij adviseren ook dit aspect in de besluitvorming over een meer structurele oplossing van het waarderingsvraagstuk Wildlands te betrekken. Belangrijk is hier te benoemen dat zonder nadere acties op dit dossier de waardering van de posities in de jaarrekening 2026 een wezenlijk controle-issue kan worden, met mogelijk controleverschillen en/of noodzakelijke correcties tot gevolg.

2. Kwaliteit interne beheersing

2.3. Kernpunten in de controle – Grondexploitaties

Onderwerp	Omschrijving
Netcongestie, stikstofbeperkingen en PFAS kunnen materiële gevolgen hebben	De gemeente Emmen beschikt over een omvangrijke grondexploitatieportefeuille waarvan de waardering in belangrijke mate afhankelijk is van de veronderstelde realiseerbaarheid van woningbouw- en bedrijventerreinen binnen de vastgestelde planning en financiële uitgangspunten. Landelijk wordt de realiseerbaarheid in toenemende mate beïnvloed door externe factoren waarop de gemeente slechts beperkt invloed kan uitoefenen. Specifiek valt te denken aan de toenemende problematiek rondom netcongestie, stikstofbeperkingen en de aanwezigheid van PFAS in bodem of grondstromen. Deze ontwikkelingen kunnen leiden tot vertraging van projecten, aanvullende investeringen, hogere ontwikkelkosten, gewijzigde faseringen of beperkingen in de uitgifte van gronden. Indien dergelijke effecten materieel zijn, kunnen zij gevolgen hebben voor de omvang en timing van toekomstige kasstromen en daarmee voor de waardering van grondexploitaties en eventueel te treffen verliesvoorzieningen.
Wij vragen u voorafgaand aan de jaarrekening-controle een position paper op te stellen	Evenals afgelopen jaar vragen wij daarom het college om ten behoeve van de jaarrekening 2026 een integrale position paper op te stellen waarin per materiële grondexploitatie expliciet wordt beoordeeld in hoeverre netcongestie, stikstof en PFAS een risico vormen voor de realisatie van de geraamde opbrengsten, kosten, uitgiftetermijnen en ontwikkelplanning. Daarbij adviseren wij tevens de gemaakte risico-inschattingen, uitgangspunten en eventueel aanwezige mitigerende maatregelen vast te leggen. Een dergelijke onderbouwing is belangrijk voor de controleerbaarheid van de bij het opstellen van de jaarrekening gehanteerde waarderingen en risico-afwegingen.

2. Kwaliteit interne beheersing

2.4. Beeld interne beheersing

In onderstaand overzicht hebben wij een overzicht gegeven van de door ons geconstateerde opvolging van de procesbevindingen die in de managementletter 2025 (en eerder) waren gerapporteerd. Ten aanzien van verschillende bevindingen is inmiddels gerichte opvolging geconstateerd. Voor een aantal punten geldt dit – gegeven het ambitieniveau van de gemeente soms bewust – nog niet. Een gedetailleerde beschrijving van de detailbevindingen is opgenomen in de bijlagen. De kleur van het symbool geeft de status van de constatering aan.

#	Proces	Bevinding	Status ML 2025	Status per heden	Prioriteit/ Toelichting
1	Inkopen	**Ontbreken vierogenprincipe inkoopfacturen**	○	○	Zie bijlage B
2	Inkopen	**Gebruik en drempelbedrag inkoopstartformulier**	○	○	Zie bijlage B
3	Inkopen	**Waarborgen volledigheid aanbestedingen**	🟡	🟡	Zie bijlage B
4	Inkopen	**Applicatiebeheer Key2Financiën belegd in de lijn**	○	○	Zie bijlage B
5	Betalingen	**Zelfstandige betalingen Rabobank tot € 75.000 mogelijk**	○	○	Zie bijlage B
6	Omgevingsvergunningen	**Ontbreken zichtbare controle vergunningverlening**	○	🟡	Zie bijlage B
7	Betalingen	**Borging naleving WNT**	○	○	Zie bijlage B
8	Sociaal Domein	**Prestatielevering kleine zorgaanbieders**	🔵	🟢	Zie bijlage B
9	Subsidies	**Zichtbare vastlegging juridische en financiële toets op subsidieaanvragen**	🔵	🟡	Zie bijlage B
10	Treasury	**Offerte-uitvraag kortlopende leningen niet opgenomen in treasurystatuut**		🔵	Zie bijlage A

De kleur van het symbool geeft de status van de constatering aan.

🟢 = opgelost
○ = door college geaccepteerd (rest)risico en/of aanvullende IC
🟡 = actie ondernomen, maar nog niet afgerond
🔴 = geen actie ondernomen
🔵 = nieuwe bevinding

2. Kwaliteit interne beheersing

2.5 IT-beheersing – samenvatting detailbevindingen

Onderstaande tabel geeft een overzicht van onze bevindingen ten aanzien van de processen en de (vanuit de scope van onze jaarrekeningcontrole) IT aandachtsgebieden binnen uw organisatie. Zie voor de achterliggende detailbevindingen bijlage C. De mate van risico die u als organisatie loopt bij constateringen verschilt per IT aandachtsgebied.

Applicatie	Toegangsbeveiliging		Wijzigingsbeheer	Continuïteit	
	Authenticatie	Autorisatie			
Netwerk	🟡	🟡	⚪	🟢	Geen periodieke controle op gebruikersautorisaties. 15 persoonsgebonden accounts zijn uitgezonderd van het periodiek wijzigen van het wachtwoord.
Key2Financiën	🟢	🟢	🟢	⚪	Geen bevindingen.
Youforce	🟢	🔴	🟡	⚪	Verhoogde rechten binnen Youforce zijn niet beperkt tot onafhankelijke functionarissen. Geen aantoonbare evaluatie en opvolging van de aandachtspunten (User Entity Controls) uit de ISAE 3402-verklaring.
Civision Samenlevingszaken	🟢	🟢	🟢	⚪	Geen bevindingen met een impact (zie detailbevindingen voor advies).

De kleur van het symbool geeft de status van de constatering aan.

🟢 = geen bevindingen
○ = door het college geaccepteerd (rest)risico

🟡 = adviespunt, verdere aanscherping mogelijk
🔴 = tekortkoming, verbetering noodzakelijk
⚪ = niet beoordeeld (buiten scope)

Management-samenvatting

Kwaliteit interne Beheersing & IT

Voorbereiding jaarrekeningcontrole

Actualiteiten

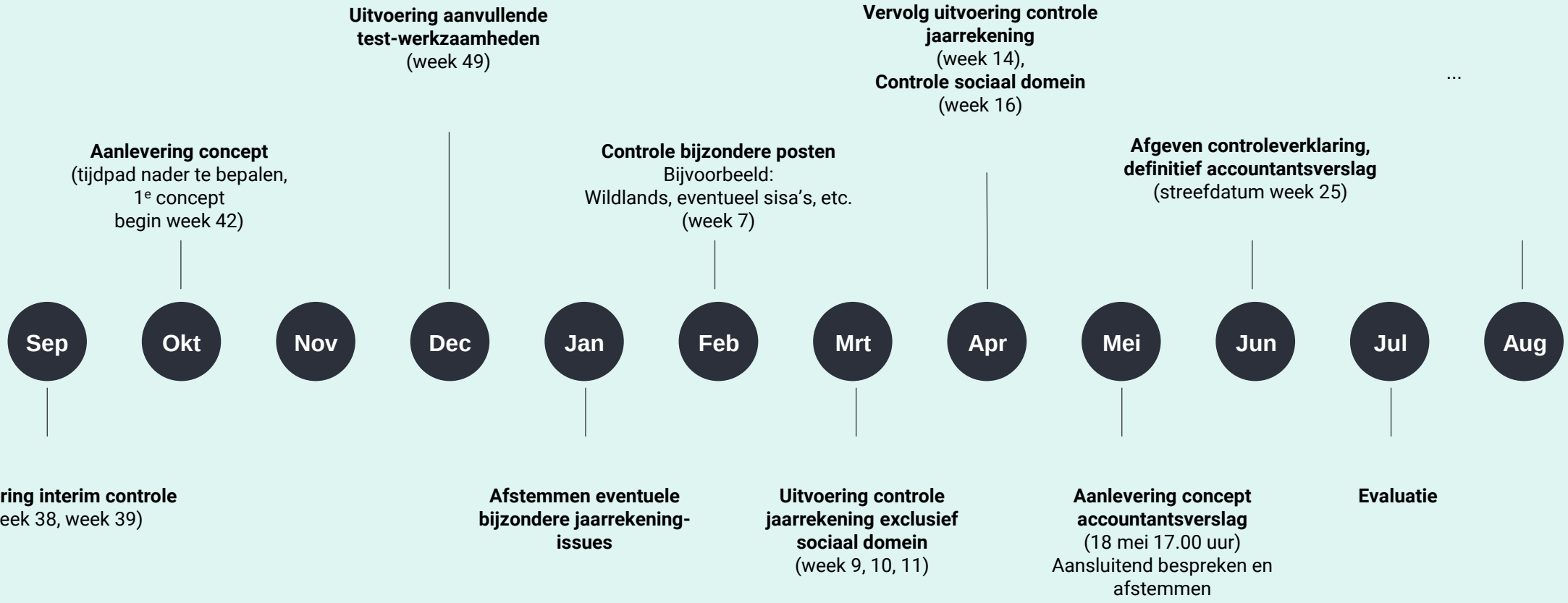
Bijlagen

3. Voorbereiding jaarrekeningcontrole

Om aan uw behoeften te kunnen voldoen en om het proces voor de jaarrekeningcontrole efficiënt te laten verlopen vinden wij het belangrijk om vooraf afspraken te maken, het proces regelmatig te evalueren en onze bevindingen met u te delen. Om achteraf verrassingen te voorkomen willen wij de volgende werkafspraken met u maken.



Tijdlijn


Uitvoering aanvullende test-werkzaamheden (week 49)
Vervolg uitvoering controle jaarrekening (week 14), Controle sociaal domein (week 16)
...
Aanlevering concept (tijdpad nader te bepalen, 1e concept begin week 42)
Controle bijzondere posten Bijvoorbeeld: Wildlands, eventueel sisa's, etc. (week 7)
Afgeven controleverklaring, definitief accountantsverslag (streefdatum week 25)
Sep
Okt
Nov
Dec
Jan
Feb
Mrt
Apr
Mei
Jun
Jul
Aug
Uitvoering interim controle (week 38, week 39)
Afstemmen eventuele bijzondere jaarrekening-issues
Uitvoering controle jaarrekening exclusief sociaal domein (week 9, 10, 11)
Aanlevering concept accountantsverslag (18 mei 17.00 uur) Aansluitend bespreken en afstemmen
Evaluatie

3. Voorbereiding jaarrekeningcontrole

Overdracht Appa-pensioenen naar ABP

Het kabinet heeft een wetsvoorstel gepubliceerd waarbij de pensioenverplichtingen van politieke ambtsdragers op grond van de Appa, waaronder wethouders, met ingang van 1 januari 2028 worden ondergebracht bij het ABP. Onderdeel van dit voorstel betreft een compensatieregeling voor politieke ambtsdragers die als gevolg van de overgang naar het nieuwe pensioenstelsel nadeel ondervinden. Op basis van de huidige inzichten geldt deze regeling naar verwachting voor ambtsdragers die op 31 december 2027 een leeftijd hebben tussen 40 en 68 jaar en op dat moment nog in functie zijn.

Aangezien binnen de Appa-regeling geen collectieve buffer aanwezig is om deze compensatie te financieren, bestaat het risico dat de hiermee samenhangende lasten voor rekening komen van gemeenten en andere overheidsorganisaties. Wij adviseren de gemeente om tijdig in overleg te treden met de actuaris die verantwoordelijk is voor de actualisatie van de Appa-voorziening, teneinde inzicht te verkrijgen in de mogelijke financiële gevolgen van de voorgestelde compensatieregeling. Op basis van deze analyse kan worden beoordeeld of en in hoeverre een aanvullende dotatie aan de Appa-voorziening in de jaarrekening 2026 noodzakelijk is.

Voor zover de financiële gevolgen op balansdatum nog onvoldoende kunnen worden vastgesteld, adviseren wij de hieraan verbonden onzekerheden adequaat toe te lichten in de jaarrekening.

Notitie structurele en incidentele baten en lasten

De Commissie BBV heeft de Notitie structurele en incidentele baten en lasten herzien. De notitie geeft nadere invulling aan de afspraken over de inzet van het surplus van de algemene reserve ter dekking van structurele lasten.

Met ingang van begrotingsjaar 2025 mogen gemeenten jaarlijks maximaal 10% van het surplus van de algemene reserve inzetten voor de dekking van structurele lasten, onder de voorwaarde dat de solvabiliteit ten minste 20% bedraagt en ook na deze inzet op dat niveau blijft. Daarnaast moet de gemeente beschikken over een adequate risico-inventarisatie en voldoende weerstandsvermogen om de geïnventariseerde risico's af te dekken.

Wij adviseren het college om bij een voorgenomen inzet van het surplus expliciet te beoordelen en vast te leggen of aan deze voorwaarden wordt voldaan. Onderbouw daarbij de omvang van het beschikbare surplus en maak de gevolgen van de inzet voor de solvabiliteit en het weerstandsvermogen inzichtelijk in de begroting en meerjarenraming.

Daarnaast adviseren wij:

- het structurele begrotingssaldo te presenteren volgens het voorbeeld uit de notitie, zodat de raad inzicht krijgt in het structurele evenwicht van de begroting en meerjarenraming;
- in de financiële verordening een grensbedrag vast te leggen waarboven de gemeente incidentele baten en lasten afzonderlijk specificeert.

Met deze uitwerking kan de raad de onderbouwing van het structurele begrotingsevenwicht en de voorgenomen inzet van de algemene reserve beoordelen.

4. Actualiteiten

Afgelopen jaar heeft het Rijk enkele wijzigingen in het Besluit Begroting en Verantwoording provincies en gemeenten (BBV) en het Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden (Bado) voorgesteld voor toekomstige jaren.

Samenvattend zijn in dit hoofdstuk de belangrijkste voorgestelde wijzigingen opgenomen.



4. Actualiteiten

Nieuwe cyberwetgeving

De Cyberbeveiligingswet (Cbw) is op 15 augustus 2026 in werking getreden. Met deze wet heeft Nederland de Europese NIS2-richtlijn geïmplementeerd. De Cbw vervangt de Wet beveiliging netwerk- en informatiesystemen (Wbni) en stelt eisen aan de digitale weerbaarheid van organisaties die binnen de reikwijdte van de wet vallen. Deze eisen omvatten onder meer een zorgplicht voor de beveiliging van netwerk- en informatiesystemen, een registratieplicht en een meldplicht voor significante incidenten.

Wij adviseren het college om vast te stellen en te documenteren welke verplichtingen voor de gemeente gelden en in hoeverre de organisatie hieraan voldoet. Leg eventuele tekortkomingen en de benodigde maatregelen vast in een verbeterplan, met duidelijke verantwoordelijkheden en termijnen. Besteed daarbij expliciet aandacht aan de bestuurlijke goedkeuring van de beveiligingsmaatregelen en het toezicht op de uitvoering daarvan.

Aandachtspunten Cyberbeveiligingswet

De Cyberbeveiligingswet vraagt naast technische beveiliging om risicomanagement, bestuurlijke betrokkenheid en beheersing van leveranciersrisico's.

- **De wet raakt veel meer organisaties**
  De wet heeft een bredere reikwijdte dan eerdere wetgeving. Ook organisaties die er niet rechtstreeks onder vallen, kunnen via hun dienstverlening aanvullende beveiligingseisen krijgen. Wij adviseren het college de gemeentelijke verplichtingen en raakvlakken met verbonden partijen en samenwerkingsverbanden te beoordelen en verantwoordelijkheden vast te leggen.
- **Doordacht risicomanagement**
  Beveiligingsmaatregelen moeten aansluiten op de risico's voor gemeentelijke dienstverlening en informatieverwerking. Wij adviseren cyberrisico's op basis van een actuele risicoanalyse op te nemen in het gemeentelijke risicomanagement. Geef prioriteit aan kritieke processen en toets periodiek of maatregelen werken en bijstelling nodig is.
- **Een bestuurlijke verantwoordelijkheid**
  Het bestuur moet beveiligingsmaatregelen goedkeuren en toezicht houden op de uitvoering. Wij adviseren verantwoordelijkheden en rapportagelijnen vast te leggen en cyberrisico's en verbeteracties periodiek te bespreken. Voldoende bestuurlijke kennis is noodzakelijk om maatregelen te beoordelen en onderbouwde besluiten te nemen.
- **Meer aandacht voor risico's in de leverancierssketen**
  De beveiliging en continuïteit van leveranciers beïnvloeden de gemeentelijke dienstverlening. Wij adviseren kritieke leveranciers te identificeren en afspraken over informatiebeveiliging, incidentmelding en continuïteit te beoordelen. Volg de naleving en leg vast hoe de gemeente handelt bij uitval of beëindiging van de dienstverlening.

4. Actualiteiten

Handreiking controle productieverantwoording Sociaal Domein

Op 12 februari organiseerde het Ketenbureau I-Sociaal Domein een webinar over de toekomst van het accountantsprotocol. Aanleiding hiervoor was de aangekondigde verhoging van de omzetgrens waarboven zorgaanbieders verplicht zijn een accountantsverklaring bij hun productieverantwoording aan te leveren. Deze verhoging zou aansluiten bij de aanpassing van de onderste grenswaarde binnen het Uniform Subsidiekader (USK) van de Rijksoverheid. Daarbij was voorzien dat de grens stapsgewijs zou stijgen van € 125.000 naar € 200.000 voor verantwoordingsjaar 2025 en vervolgens naar € 300.000 vanaf verantwoordingsjaar 2027 (boekjaar 2026).

In de afgelopen periode heeft een werkgroep, ondersteund door een klankbordgroep en de Sectorcommissie Decentrale Overheden (SDO) van de NBA, gewerkt aan een handreiking voor aanbieders die onder de omzetgrens vallen. Het doel hiervan was gemeenten en zorgaanbieders een uniform alternatief te bieden voor situaties waarin geen accountantsverklaring beschikbaar is.

Uit de beoordeling van de concept-handreiking is echter gebleken dat de complexiteit van de zorglevering binnen de Wmo en Jeugdwet aanzienlijk blijft. Zowel bij gemeenten als bij accountants bestaat de behoefte aan voldoende en geschikte controle-informatie om de rechtmatigheid en getrouwheid van de zorguitgaven vast te kunnen stellen.

Op dit moment biedt de voorgestelde handreiking nog onvoldoende basis om dezelfde mate van controlezekerheid te verkrijgen als wanneer een accountantsverklaring van de zorgaanbieder beschikbaar is.

Daarom is besloten de eerder voorgenomen verhoging van de omzetgrens van € 200.000 naar € 300.000 vooralsnog niet door te voeren. De bestaande grens van € 200.000 blijft gehandhaafd. Tegelijkertijd wordt de ontwikkelde handreiking niet losgelaten. De betrokken partijen zien kansen om deze verder door te ontwikkelen, zodat op een later moment opnieuw kan worden beoordeeld of alternatieve verantwoordings- en controlemaatregelen voldoende zekerheid kunnen bieden.

Voor gemeenten blijft dit een belangrijk aandachtspunt. De rechtmatigheidsverantwoording en de daarop gerichte jaarrekeningcontrole vereisen voldoende zekerheid over de besteding van middelen binnen het sociaal domein. Zolang nog geen passend alternatief beschikbaar is voor de accountantsverklaring bij zorgaanbieders, blijft deze verklaring voor een belangrijke groep aanbieders een essentieel onderdeel van de controleketen. Het is daarom raadzaam de verdere ontwikkelingen rondom het accountantsprotocol en de handreiking actief te blijven volgen, zodat tijdig kan worden ingespeeld op eventuele toekomstige wijzigingen.

4. Actualiteiten

Mededingingseis bij begrotingssubsidies

De uitspraak van de Afdeling bestuursrechtspraak van de Raad van State van 23 juli 2025 heeft belangrijke gevolgen voor de wijze waarop gemeenten begrotingssubsidies verstrekken. Uit deze uitspraak volgt dat een begrotingssubsidie onder omstandigheden kan worden aangemerkt als een schaars publiek recht. Wanneer meerdere organisaties in aanmerking kunnen komen voor het uitvoeren van een gesubsidieerde activiteit, dient de gemeente een transparante procedure te organiseren waarbij gelijke kansen worden geboden aan potentiële gegadigden. Alleen wanneer objectief en toetsbaar kan worden onderbouwd dat sprake is van slechts één serieuze gegadigde, kan van een openbare selectieprocedure worden afgezien.

Voor gemeenten betekent dit dat bestaande en toekomstige subsidierelaties kritisch moeten worden beoordeeld. Het risico bestaat dat subsidies die rechtstreeks aan één organisatie zijn verstrekt zonder voorafgaande mededinging juridisch kwetsbaar zijn. In dergelijke situaties kunnen bezwaar- en beroepsprocedures ontstaan, met mogelijke gevolgen voor de rechtmatigheid van subsidiebesluiten, financiële risico's en reputatieschade.

Gemeenten dienen vooraf een expliciete schaarstetoets uit te voeren om vast te stellen of meerdere partijen de betreffende activiteit zouden kunnen uitvoeren. Op basis van deze toets moet worden bepaald of een openbare verdelingsprocedure noodzakelijk is. Daarnaast moet het juridische kader, waaronder de Algemene Subsidieverordening (ASV), beleidsregels en eventuele nadere subsidieregels, voldoende aansluiten op de eisen die voortvloeien uit de actuele jurisprudentie. Geadviseerd wordt om deze beoordeling structureel te verankeren in de planning-en-controlcyclus en het reguliere subsidieproces.

Indien een mogelijke schending wordt geconstateerd, is een gestructureerde aanpak noodzakelijk. De eerste stap bestaat uit het identificeren van risicovolle subsidies en het uitvoeren van een juridische, financiële en bestuurlijke risicoanalyse. Vervolgens dient de gemeente te voorkomen dat vergelijkbare situaties zich opnieuw voordoen door nieuwe subsidiebesluiten te onderwerpen aan een expliciete toets op schaarste en mededinging. Daarnaast is het van belang bestaande subsidierelaties te inventariseren en te classificeren naar risico.

Voor subsidies waarbij een verhoogd risico wordt vastgesteld, zijn verschillende herstelstrategieën mogelijk. Indien aannemelijk kan worden gemaakt dat slechts één serieuze gegadigde bestaat, kan dit alsnog gemotiveerd en openbaar worden gemaakt. Wanneer meerdere partijen in aanmerking kunnen komen, verdient een open en transparante selectieprocedure de voorkeur. In situaties waarin het oorspronkelijke besluit ernstige gebreken vertoont, kan intrekking of heroverweging van het subsidiebesluit noodzakelijk zijn. Daarbij dient aandacht te worden besteed aan een zorgvuldige overgangsregeling voor bestaande subsidieontvangers en de continuïteit van maatschappelijke voorzieningen.

Vanuit governance- en rechtmatigheidsperspectief vraagt dit onderwerp niet uitsluitend om juridische correcties, maar ook om bestuurlijke sturing en structurele procesverbetering. Het actualiseren van regelgeving, het inrichten van standaardwerkprocessen, het opnemen van een verplichte schaarste-toets en het vergroten van de bewustwording binnen de organisatie zijn daarbij essentiële randvoorwaarden. Door deze maatregelen tijdig te treffen kunt u het risico op onrechtmatige subsidieverstrekking beperken en beter invulling geven aan de beginselen van transparantie, gelijke behandeling en rechtmatige besteding van publieke middelen.

4. Actualiteiten

Opbrengstgenererende vastgoedinvesteringen binnen grondexploitaties

De Commissie BBV heeft in mei 2026 een nadere toelichting gepubliceerd over de verwerking van vastgoedinvesteringen binnen grondexploitaties die opbrengsten kunnen genereren en in de toekomst mogelijk kunnen worden verkocht. Hierbij kan worden gedacht aan parkeergarages, parkeerhubs of vastgoed dat in het kader van een gebiedsontwikkeling wordt aangekocht en een zelfstandige economische waarde behoudt.

De Commissie BBV benadrukt dat gemeenten voor deze investeringen verschillende verwerkingsmogelijkheden hebben. Enerzijds kunnen deze investeringen worden opgenomen binnen de grondexploitatie (grex). Anderzijds kunnen zij worden geactiveerd als materiële vaste activa en vervolgens via afschrijvingen en rentelasten gedurende de gebruiksperiode ten laste van de exploitatie worden gebracht. De commissie spreekt daarbij een voorkeur uit voor volledige activering, omdat dit leidt tot stabielere en beter voorspelbare lasten in begroting en jaarrekening.

Daarnaast heeft de Commissie BBV verduidelijkt dat opbrengst-genererende vastgoedinvesteringen slechts beperkt binnen een grondexploitatie mogen worden opgenomen. Indien opname van deze investeringen zou leiden tot een verliesgevende grondexploitatie, mag uitsluitend dat deel van de investering in de grondexploitatie worden verwerkt dat past binnen het positieve resultaat van de grex. Het resterende deel dient als materieel vast actief te worden geactiveerd. Ook dient deze afweging jaarlijks opnieuw te worden gemaakt bij actualisatie van de grondexploitatie, totdat de betreffende investering in gebruik is genomen.

Deze verduidelijking kan met name relevant zijn voor gemeenten die binnen gebiedsontwikkelingen investeren in voorzieningen met een zelfstandig opbrengstpotentieel, zoals parkeervoorzieningen of ander vastgoed dat later kan worden geëxploiteerd of verkocht. De nieuwe richtlijn kan gevolgen hebben voor de wijze waarop dergelijke investeringen worden verwerkt en voor de presentatie van resultaten binnen grondexploitaties.

Wij adviseren de gemeente om na te gaan of binnen lopende en toekomstige grondexploitaties sprake is van dergelijke opbrengst-genererende vastgoedinvesteringen en te beoordelen of de huidige verwerking en het gemeentelijk beleid aansluiten bij de per begrotingsjaar 2027 in werking tredende aanbeveling en stellige uitspraak van de Commissie BBV. Hiermee wordt het risico beperkt dat de verwerking van deze investeringen niet volledig in overeenstemming is met de actuele BBV-richtlijnen.

4. Actualiteiten

Loontransparantie: tijdige voorbereiding gewenst

Per 1 januari 2027 wordt naar verwachting de Europese Richtlijn Loontransparantie in Nederlandse wetgeving geïmplementeerd. Deze regelgeving heeft als doel ongerechtvaardigde beloningsverschillen tussen mannen en vrouwen inzichtelijk te maken en te verminderen. Werkgevers moeten transparanter worden over hun beloningsbeleid, salarisopbouw en salarisontwikkeling. Daarnaast krijgen werknemers meer rechten om informatie op te vragen over de wijze waarop hun beloning tot stand komt.

Voor gemeenten is het raadzaam om tijdig te beoordelen of de huidige functie-indeling, functiewaardering en beloningsstructuur voldoende objectief en onderbouwd zijn. Hoewel binnen de gemeentelijke sector veelal gebruik wordt gemaakt van cao-schalen en functiehuizen, kunnen de nieuwe transparantie- en rapportageverplichtingen aanvullende eisen stellen aan de vastlegging en onderbouwing van beloningsverschillen. Een tijdige inventarisatie helpt om toekomstige compliance-risico’s en uitvoeringslasten te beperken.

Compensatie transitievergoeding

De compensatie voor de transitievergoeding bij ontslag van een werknemer die langer dan twee jaar ziek is, wordt in de toekomst beperkt tot kleine werkgevers en mogelijk volledig afgeschaft. Tot 1 januari 2027 kunnen alle werkgevers nog aanspraak maken op de regeling. Hoe de regeling daarna wordt vormgegeven, is nog onbekend.

Cash Compensation Model (CCM)

Het Cash Compensation Model (CCM) is een door opsporingsdiensten en toezichthouders onderkende witwasconstructie waarbij crimineel contant geld wordt omgezet in giraal geld via schijnbaar legitieme zakelijke transacties. Hierbij ontvangen ondernemingen met een behoefte aan contant geld, bijvoorbeeld voor niet-geregistreerde loonbetalingen, contanten van derden en compenseren zij dit door middel van girale betalingen op basis van gefingeerde facturen. Deze constructie kan verband houden met witwassen, belastingfraude, arbeidsuitbuiting en verstoring van eerlijke marktwerking.

Voor een gemeente is het risico doorgaans niet gelegen binnen de eigen financiële administratie of jaarrekening, maar in de leveranciers- en aannemersketen. Met name bij arbeidsintensieve activiteiten, zoals infrastructurele projecten, onderhoudswerkzaamheden en de inzet van onderaannemers, bestaat het risico dat betrokken partijen gebruikmaken van dergelijke constructies. Indien gemeentelijke middelen indirect terechtkomen bij partijen die betrokken zijn bij witwassen of fraude, kan dit leiden tot integriteitsrisico's, reputatieschade en mogelijke financiële of juridische consequenties voor de gemeente.

Wij onderkennen dat de gemeente reeds maatregelen heeft ingericht op het gebied van aanbesteding, contractbeheer en integriteitsbewaking van leveranciers. Tegen de achtergrond van de toenemende aandacht van opsporingsdiensten en toezichthouders voor het Cash Compensation Model achten wij het echter van belang dat binnen deze bestaande processen blijvend aandacht bestaat voor signalen die kunnen wijzen op verhoogde integriteits- of witwasrisico's binnen de leveranciers- en onderaannemersketen.

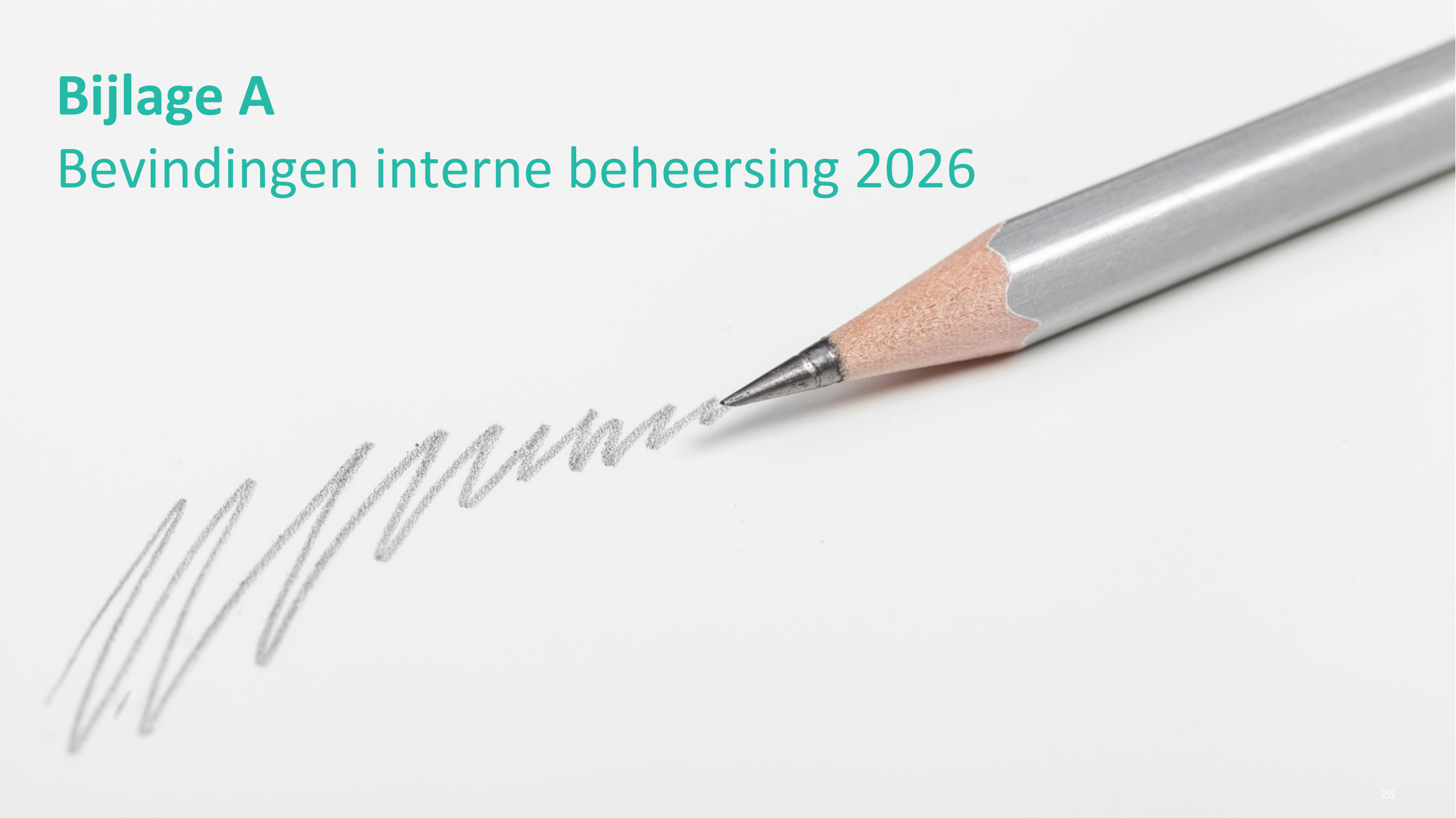
In dat kader kan de gemeente periodiek beoordelen of de huidige beheersmaatregelen voldoende aansluiten bij de risico's binnen de leverancierskeketen. Op deze wijze wordt de kans beperkt dat publieke middelen direct of indirect bijdragen aan frauduleuze of criminele activiteiten.



5. Bijlagen

Bijlage A

Bevindingen interne beheersing 2026



5. Bijlage A – Bevindingen Interne Beheersing 2026

Detailbevindingen interne beheersing – Bevindingen per proces

Bevinding	**Offerte-uitvraag kortlopende leningen niet opgenomen in treasurystatuut**	Kans:	Laag
Jaar van constateren	2026 **Status bevinding:** Nieuw	Impact:	Gemiddeld
Constatering	Uit de procesbespreking is gebleken dat bij het aantrekken van langlopende geldleningen conform de bepalingen in het treasurystatuut meerdere offertes worden opgevraagd bij financiële instellingen. Voor kortlopende geldleningen is het opvragen van meerdere offertes niet expliciet voorgeschreven en vindt dit niet altijd plaats.		
Risico	Doordat de werkwijze voor kortlopende geldleningen niet formeel is vastgelegd kan minder goed worden aangetoond dat financieringsbeslissingen op een transparante en marktconforme wijze tot stand zijn gekomen.		
Aanbeveling	Wij adviseren om het treasurystatuut te actualiseren en de werkwijze ten aanzien van kortlopende geldleningen gelijk te trekken met die ten aanzien van langlopende geldleningen.		
Gevolgen voor de jaarrekening-controle	Deze bevinding heeft geen directe impact op de jaarrekeningcontrole. De bevinding ziet op de formele vastlegging van deze werkwijze binnen het treasurybeleid en zal niet leiden tot aanvullende controlewerkzaamheden.		



Bijlage B

Opvolging bevindingen voorgaande jaren

De kleur van het symbool geeft de status van de constatering aan.

- = opgelost
- = door college geaccepteerd (rest)risico en/of aanvullende IC
- = actie ondernomen, maar nog niet afgerond
- = geen actie ondernomen
- = nieuwe bevinding

5. Bijlage B – Opvolging bevindingen voorgaande jaren (1)

Detailbevindingen interne beheersing

Bevinding	Opvolging 2026	Conclusie c.q. gevolgen voor onze controleaanpak	Aanbeveling	
1. Ontbreken vierogenprincipe inkoopfacturen (2022)	De gemeente heeft aangegeven dat accorderingsroutes naar haar oordeel altijd via 2 functionarissen gaan. Wij hebben vanuit de uitgevoerde lijncontrole vastgesteld dat de accordering door 2 functionarissen wordt gedaan, maar in hoeverre dit over geheel 2026 sluitend (overal) het geval is geweest, hebben wij niet kunnen vaststellen. Hierom blijft voor 2026 de aanpak de omvattende aanwezigheid van een 4-ogenprincipe aan te tonen middels een data-analyse in overleg met onze IT-auditors.	In overleg met de IT-auditors van Baker Tilly zullen wij een analyse uitvoeren die de aanwezigheid van een vierogenprincipe binnen het proces van de inkoopfacturen aantoont.	Authenticatie-eisen	○
2. Gebruik en drempelbedrag inkoopstart-formulier wordt niet afgedwongen (2022)	Wij hebben begrepen dat het inkoopstartformulier is ingebouwd in het medewerkersportaal en dat het grensbedrag voor verplicht gebruik is verlaagd naar € 50.000. De gemeente heeft aangegeven dat het voorgeschreven gebruik van het formulier nog niet altijd wordt nageleefd, het blijft immers mogelijk dat medewerkers aankopen doen zonder inkoopstartformulier. Teneinde dit te ondervangen wordt er halfjaarlijks door middel van een spendanalyse gemonitord of het juiste inkooptraject wordt doorlopen.	Er zal in 2026 een uitgebreide spendanalyse worden uitgevoerd.	Bezie of in het proces een controle op het verplichte gebruik van het inkoopstart-formulier in te bouwen is. Bij andere gemeenten zien wij als maatregel wel het principe dat voor alle inkopen een vastlegging in de verplichtingenadministratie vereist is. Bij die vastlegging wordt getoetst op de aanwezigheid van het inkoopstartformulier. Wanneer inkoopfacturen worden ontvangen waarvoor geen verplichting was vastgelegd worden aldus “overtredingen” meteen gesignaleerd en kunnen betrokkenen daarop gericht worden aangesproken.	○

5. Bijlage B - Opvolging bevindingen voorgaande jaren (2)

Detailbevindingen interne beheersing

Bevinding	Opvolging 2026	Conclusie c.q. gevolgen voor onze controleaanpak	Aanbeveling	
3. Volledigheid aanbestedingen niet gewaarborgd (2022)	Sinds 2025 is er sprake van een nieuw inkoopbeleid. Hierin is ook het contractmanagement opgenomen. Het contractregistratiesysteem wordt in 2026 positief beoordeeld. De beoogde uitbesteding van het volledige contractbeheer is echter nog niet geheel geïmplementeerd. Ook blijft verdere sturing noodzakelijk op de beschikbaarheid en inzet van voldoende contractmanagers binnen de teams.	Er zal over boekjaar 2026 een uitgebreide spendanalyse worden uitgevoerd.	Wij adviseren de implementatie van het contractbeheer verder af te ronden en de verantwoordelijkheden voor contractregistratie en contractmanagement structureel binnen de organisatie te borgen. Daarbij verdient het aanbeveling om voldoende contractmanagers binnen de teams aan te wijzen en periodiek toe te zien op een volledige en tijdige registratie van contracten.	●
4. Applicatiebeheer Key2Financiën is belegd in de lijn (2023)	Er is vanuit de organisatie besloten om geen wijzigingen aan te brengen in het applicatiebeheer. De VIC zal twee keer per jaar een IT-audit uitvoeren op de verrichte mutaties door de applicatiebeheerder.	Het risico op het doorbreken van functiescheidingen is door de organisatie geaccepteerd. De hiernaast beschreven aanvullende controlewerkzaamheden worden uitgevoerd.	N.v.t.	○
5. Zelfstandige betalingen Rabobank tot € 75.000 mogelijk (2022)	Er zijn geen wijzigingen. Het punt blijft hiermee staan.	Over 2026 zal de VIC werkzaamheden uitvoeren op handmatige betalingen <75.000 die enkelvoudig zijn betaald.	Wij adviseren daarnaast ook waakzaam te zijn op het uitgeven van bankpassen en de betalingen die hiermee gedaan worden.	○

5. Bijlage B - Opvolging bevindingen voorgaande jaren (3)

Detailbevindingen interne beheersing

Bevinding	Opvolging 2026	Conclusie c.q. gevolgen voor onze controleaanpak	Aanbeveling	
6. Ontbreken zichtbare controle vergunningverlening (2022)	Er is sprake van een afgedwongen controle in het systeem. Deze kan echter door dezelfde medewerker worden uitgevoerd. In 2026 is nadrukkelijker aandacht besteed aan het toepassen van het vierogenprincipe binnen het vergunningenproces. Wij hebben geconstateerd dat ten opzichte van 2025 een duidelijke verbetering zichtbaar is in de uitvoering van de controles.	Actie ondernomen, maar niet geheel opgelost. Er zullen vanuit de VIC aanvullende werkzaamheden worden uitgevoerd.	Wij adviseren om de functiescheiding binnen het vergunningenproces verder te versterken, zodat aantoonbaar wordt geborgd dat de controle door een tweede medewerker wordt uitgevoerd. Hiermee wordt het vierogenprincipe structureel toegepast.	●
7. Borging naleving WNT t.a.v. belaste onkosten (uitgaven) met creditcards door gemeentesecretaris en griffier (2024).	De uitgaven van de creditcards zijn voor de jaarrekeningcontrole van 2024 en 2025 geanalyseerd en bij het WNT-dossier gevoegd. Voor 2026 zal dit ook zo worden gedaan.	Graag ontvangen wij ten tijde van onze controle van de jaarrekening 2026 de hierboven bedoelde toets inclusief onderliggend dossier.	N.v.t.	○
8. Prestatielevering kleine zorgaanbieders (2025)	Vanaf de eindejaarscontrole 2025 worden de kleine zorgaanbieders meegenomen in de steekproef waarmee de prestatielevering wordt vastgesteld. Hiermee heeft de gemeente invulling gegeven aan de aanbeveling uit 2025 en wordt aanvullende zekerheid verkregen over de geleverde zorgprestaties.	Doordat de prestatielevering van deze zorgaanbieders wordt betrokken in de steekproef, is de eerdere onzekerheid voor de jaarrekeningcontrole weggenomen.	Geen. De bevinding is opgelost.	●

5. Bijlage B - Opvolging bevindingen voorgaande jaren (4)

Detailbevindingen interne beheersing

Bevinding	Opvolging 2026	Conclusie c.q. gevolgen voor onze controleaanpak	Aanbeveling
9. Zichtbare vastlegging juridische en financiële toets op subsidieaanvragen (2025)	De gemeente heeft opvolging gegeven aan de aanbeveling door een memorandum op te stellen voor de financiële beoordeling van subsidies, templates te ontwikkelen voor de financiële toets bij verlening en vaststelling en een extra controle op dossiercompleetheid in het zaaksysteem te implementeren. De financiële toets wordt toegepast op aanvragen voor 2027. De zichtbare vastlegging van de juridische toets is nog niet geïmplementeerd.	Wij constateren dat de financiële toets wordt geïmplementeerd, maar dat de werking hiervan tijdens de interimcontrole nog niet kon worden vastgesteld. De juridische toets wordt nog niet zichtbaar vastgelegd. Daarom blijft de bevinding openstaan en voeren wij aanvullende gegevensgerichte controlewerkzaamheden uit.	Wij adviseren de implementatie van de financiële toets af te ronden en daarnaast ook de juridische toets zichtbaar en uniform vast te leggen binnen het subsidiedossier. Hiermee wordt de rechtmatigheid van subsidieverstrekking beter geborgd.

Bijlage C
Detailbevindingen IT-beheersing



De kleur van het symbool geeft de status van de constatering aan.

- = geen bevindingen
- = door het college geaccepteerd (rest)risico
- = adviespunt, verdere aanscherping mogelijk
- = tekortkoming, verbetering noodzakelijk
- = niet beoordeeld (buiten scope)

5. Bijlage C – Detailbevindingen IT-beheersing (1)

Detailbevindingen IT-beheersing – Netwerk

	Authenticatie ●	Autorisatie ●	Wijzigingsbeheer ●	Continuïteit ●
Constatering	De authenticatie-eisen zijn voldoende in het kader van de jaarrekeningcontrole. Er zijn echter meerdere uitzonderingen op het periodiek wijzigen van het wachtwoord. Hiervan zijn 15 persoonsgebonden accounts (>365 dagen ongewijzigd). Intern is MFA niet van toepassing op uitzonderingen (extern wel verplicht). Er wordt geen zichtbare periodieke controle uitgevoerd op de gehanteerde wachtwoordperiodiciteit.	Er vindt geen zichtbare periodieke controle plaats op de juiste toepassing van gebruikersrechten o.b.v. een formeel vastgestelde functie-autorisatie matrix.	N.v.t.	Geen bevindingen
Risico / Gevolg jaarrekening-controle	Het risico bestaat dat ongeautoriseerde personen toegang kunnen krijgen tot het netwerk en de applicaties waarbij sprake is van Single Sign-On.	Doordat geen sprake is van een formeel geautoriseerde functie-autorisatiematrix en periodieke controle hierop ontbreekt, bestaat het risico dat ongepaste of conflicterende autorisaties niet tijdig worden geïdentificeerd en gecorrigeerd. Hierdoor kunnen gebruikers beschikken over rechten die niet aansluiten bij hun functie, waardoor de beoogde functiescheiding kan worden doorbroken en de kans op fouten, ongeautoriseerde transacties en fraude toeneemt.	N.v.t.	Geen impact op de jaarrekeningcontrole
Aanbeveling	Vanuit de jaarrekeningcontrole en SSO-perspectief adviseren wij om wachtwoordverloop toe te passen op alle persoonsgebonden accounts en dit te implementeren en te bewaken.	Wij adviseren om een functie-autorisatiematrix op te stellen (SOLL-positie) en deze te hanteren voor de aantoonbare uitvoering van periodieke controles van autorisaties op netwerkniveau (IST).	N.v.t.	N.v.t.

5. Bijlage C – Detailbevindingen IT-beheersing (2)

Detailbevindingen IT-beheersing – Key2Financiën

	Authenticatie ●	Autorisatie ●	Wijzigingsbeheer ●	Continuïteit ●
Constatering	Voor Key2Financiën geldt dat gebruikers inloggen op basis van Single Sign-On. Hierdoor is het wachtwoordbeleid van het netwerk relevant. Geen van de accounts met toegang tot de applicatie is uitgezonderd van de verplichting het wachtwoord periodiek te wijzigen. De authenticiteit van gebruikers is hiermee geborgd.	Geen bevindingen	Er is sprake van een gestructureerde procedure voor het testen en documenteren van versiewijzigingen. Op basis van onze werkzaamheden zijn er geen bevindingen geconstateerd welke impact hebben op de jaarrekening-controle.	N.v.t.
Risico / Gevolg jaarrekening-controle	Geen impact op de jaarrekeningcontrole.	Geen impact op de jaarrekeningcontrole.	Geen impact op de jaarrekeningcontrole.	N.v.t.
Aanbeveling	N.v.t.	N.v.t.	N.v.t.	N.v.t.

5. Bijlage C – Detailbevindingen IT-beheersing (3)

Detailbevindingen IT-beheersing – Youforce

	Authenticatie ●	Autorisatie ●	Wijzigingsbeheer ●	Continuïteit ●
Constatering	Voor Youforce geldt dat gebruikers inloggen op basis van Single Sign-On. Hierdoor is het wachtwoordbeleid van het netwerk relevant. Er zijn geen accounts uitgezonderd van het periodiek wijzigen van het wachtwoord met toegang tot de applicatie. De authenticiteit van gebruikers is hiermee geborgd.	Vastgesteld dat verhoogde rechten binnen Youforce niet zijn beperkt tot onafhankelijke functionarissen.	De leverancier rapporteert jaarlijks over de interne beheersing in de vorm van een ISAE 3402-verklaring. Uit inlichtingen hebben wij vernomen dat er geen formele procedure is ingericht omtrent het wijzigingsbeheer en dat de ISAE-verklaring niet aantoonbaar wordt geëvalueerd om vast te stellen in hoeverre wijzigingen op een beheerste wijze worden doorgevoerd. Daarnaast is het van belang om de maatregelen (UEC's) die onder de verantwoordelijkheid van de gebruikersorganisatie vallen te identificeren en waar relevant aantoonbaar op te volgen.	N.v.t.
Risico / Gevolg jaarrekening-controle	Geen impact op de jaarrekeningcontrole.	Gebruikers met hoge rechten kunnen gebruikers aanmaken en rechten en rollen toekennen, waardoor functiescheiding kan worden omzeild. Voor de jaarrekeningcontrole heeft dit tot gevolg dat wij niet op autorisaties in de applicatie kunnen steunen.	Risico is dat bevindingen of verantwoordelijkheden uit de ISAE-verklaring van Youforce niet tijdig worden opgepakt. Voor de jaarrekeningcontrole zullen wij daarom extra werkzaamheden uitvoeren door de ISAE 3402-verklaring van 2026 te analyseren.	N.v.t.
Aanbeveling	N.v.t.	Wij adviseren de hoge rechten voor Youforce te beperken tot onafhankelijke functionarissen.	Wij adviseren de ISAE 3402-verklaring van Youforce jaarlijks aantoonbaar te beoordelen en verantwoordelijkheden van de gebruikersorganisatie tijdig te adresseren en te beheersen.	N.v.t.

5. Bijlage C – Detailbevindingen IT-beheersing (4)

Detailbevindingen IT-beheersing – Civision Samenlevingszaken

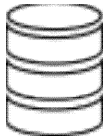
	Authenticatie ●	Autorisatie ●	Wijzigingsbeheer ●	Continuïteit ●
Constatering	Voor Civision Samenlevingszaken loggen gebruikers in op basis van Single Sign-On. Hierdoor is het wachtwoordbeleid van het netwerk relevant. Wij hebben vastgesteld dat er geen accounts zijn uitgezonderd van het periodiek wijzigen van het wachtwoord met toegang tot de applicatie. De authenticiteit van gebruikers is hiermee voldoende geborgd.	Geen bevindingen met een impact. Wel hebben wij geconstateerd dat de accordering van de functie-autorisatiematrix uit 2024 stamt.	Wij hebben geconstateerd dat er sprake is van een gestructureerde procedure voor het testen en documenteren van versiewijzigingen. Op basis van onze werkzaamheden zijn er geen bevindingen geconstateerd welke impact hebben op de jaarrekeningcontrole	N.v.t.
Risico / Gevolg jaarrekening-controle	Geen impact op de jaarrekeningcontrole.	Geen impact op de jaarrekeningcontrole.	Geen impact op de jaarrekeningcontrole.	N.v.t.
Aanbeveling	N.v.t.	Wij adviseren de functie-autorisatiematrix periodiek zichtbaar te evalueren en in het geval van aanpassingen opnieuw te laten accorderen.	N.v.t.	N.v.t.

5. Bijlage C – Detailbevindingen IT-beheersing (5)

Logische toegangsbeveiliging

Wij onderscheiden vijf bouwstenen ten aanzien van toegangsbeveiliging. De bouwstenen leveren gestapeld, naast een sterke IT-beheersing, ook de meeste controlezekerheid op. Beperkingen in de onderliggende steen zorgen voor een verzwakking van de bovenliggende stenen. Onderstaand zijn de bouwstenen schematisch weergegeven.

Authenticatie

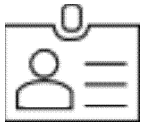


Database
Basis voor toegangsbeveiliging van een applicatie is dat de applicatie de enige toegangspoort is en dat niet rechtstreeks op de database gemuteerd kan worden.



Wachtwoorden
Sterke, regelmatig wijzigende wachtwoorden voor applicaties en databases zijn de basis voor toegangsbeveiliging, samenhangend met bewustzijn bij medewerkers.

Autorisatie



Hoge rechten
Voor het beheersen van autorisaties is het cruciaal dat de rechten tot het aanpassen van rechten zijn beperkt tot medewerkers die geen belang hebben bij aanpassingen.



Gewenste situatie
Iedere organisatie zal moeten bepalen wat de 'SOLL-positie' is ten aanzien van rechten, met name gericht op kritische functiescheidingen.



Beheersen mutaties
Wanneer de gewenste situatie is ingericht, verwachten wij een beheerst proces ten aanzien van het toekennen, ontnemen en wijzigen van rechten, inclusief monitoring en controle.

5. Bijlage C – Detailbevindingen IT-beheersing (6)

Wijzigingsbeheer

Bij het doorvoeren van wijzigingen in software-omgevingen ontstaan risico's voor de bedrijfsvoering van uw organisatie. Wij verwachten daarom dat wijzigingen een proces doorlopen waarin de risico's worden ingeschat en beoordeeld en passende beheersmaatregelen worden getroffen. Onderstaand hebben wij per fase onze verwachting aangegeven. Onder wijzigingen verstaan wij niet alleen nieuwe versie-updates, maar ook aanpassingen in (kritieke) systeemconfiguraties.

Proces	Verwachting
Risico-inschatting	Voor iedere softwarewijziging is het relevant om te beoordelen wat de risico's zijn die de wijziging met zich meebrengt voor de hoofdprocessen. Daarnaast moet beoordeeld worden welke geïdentificeerde technische en organisatorische wijzigingsrisico's er spelen bij het uitvoeren van de change, in het bijzonder wanneer er sprake is van maatwerk. Hiermee beoordeelt u per wijziging welke nieuwe of gewijzigde functionaliteit een risico vormt voor een goede werking van uw bedrijfsvoering.
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, een fallbackscenario in het geval een implementatie mislukt en het definiëren van de impact op de organisatie (denk bijvoorbeeld aan het opleiden van medewerkers).
Testen en documenteren	Softwarewijzigingen kunnen gestructureerd worden getest na het correct uitvoeren van de voorgaande twee stappen. Het maken van een gedegen vastlegging van testwerkzaamheden is van belang voor de aantoonbaarheid en controleerbaarheid van de uitgevoerde stappen. Daarnaast kan de vastlegging van testwerkzaamheden een belangrijke bron van informatie zijn als er onverhoopt na het doorvoeren van de wijziging toch verstoringen van uw bedrijfsvoering optreden.
Gebruikers-acceptatie	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. Het kan natuurlijk ook voorkomen dat het nodig is om gebruikers te informeren over bijzonderheden als gevolg van de wijziging, zoals veranderingen in de werkwijze of aandachtspunten bij het gebruik van de applicatie.


bakertilly
Now, for tomorrow