

Board letter

Controle 2023

Provincie Utrecht

PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.
22 december 2023



Inleiding

Provincie Utrecht
T.a.v. de Provinciale Staten
Postbus 80300
3508 TH UTRECHT

22 december 2023

Referentie: NLE00023894.1.1

Geachte leden van van de Provinciale Staten,

Graag presenteren we u hierbij onze tussentijdse bevindingen die voortkomen uit de controle van de jaarrekening van de provincie Utrecht over het boekjaar dat eindigt op 31 december 2023. We hebben onze werkzaamheden uitgevoerd in overeenstemming met ons controleplan 2023.

Dit rapport is gebaseerd op onze werkzaamheden tot en met 10 november 2023. Als er na deze datum nieuwe bevindingen zijn met betrekking tot de interne beheersing, dan zullen wij dit met u delen in ons accountantsverslag.

Het rapport bestaat uit drie delen. In deel 1 geven wij een overzicht van onze kernboodschappen. Deel 2 beschrijft de relevante ontwikkelingen voor uw provincie en uw status van voorbereiding op deze ontwikkelingen. Deel 3 beschrijft diverse aspecten gerelateerd aan de interne beheersing.

We hebben de inhoud van deze rapportage besproken met de ambtelijke organisatie en de gedeputeerde financiën. Deze board letter zal worden besproken met de financiële auditcommissie op 17 januari 2024. Mocht u nog vragen hebben, aarzelt u dan niet om contact met ons op te nemen. Wij zijn uiteraard graag bereid om de inhoud van deze rapportage nader toe te lichten.

Hoogachtend,
PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.

drs. M.J.A. Koedijk RA RE
partner

*PricewaterhouseCoopers Accountants N.V., Thomas R. Malthusstraat 5, 1066 JR Amsterdam, Postbus 90357, 1006 BJ Amsterdam
T: 088 792 00 20, F: 088 792 96 40, www.pwc.nl*

PwC' is het merk waaronder PricewaterhouseCoopers Accountants N.V. (KvK 34180285), PricewaterhouseCoopers Belastingadviseurs N.V. (KvK 34180284), PricewaterhouseCoopers Advisory N.V. (KvK 34180287), PricewaterhouseCoopers Compliance Services B.V. (KvK 51414406), PricewaterhouseCoopers Pensions, Actuarial & Insurance Services B.V. (KvK 54226368), PricewaterhouseCoopers B.V. (KvK 34180289) en andere vennootschappen handelen en diensten verlenen. Op www.pwc.nl treft u meer informatie over deze vennootschappen, waaronder deze algemene (inkoop) voorwaarden die ook zijn gedeponneerd bij de Kamer van Koophandel te Amsterdam.

Inhoudsopgave

Interne beheersing	5
Rechtmatigheidsverantwoording	6
IT-audit en ontwikkelingen	7
Grondexploitaties	8
Aanbestedingen	9
Overige onderwerpen	10
Fraude en wet- en regelgeving	11
ESG en lokale overheden	12
Het controleproces	13
Onze controlefilosofie	15
ISA-vereisten	16



Onze boodschappen

In dit hoofdstuk staan we stil bij onze belangrijkste boodschappen die we hebben geformuleerd naar aanleiding van de interim-controle bij de provincie Utrecht.

01



Onze kernboodschappen

De interne beheersing van de provincie Utrecht is van voldoende niveau, aandachtspunten in primaire processen verder oppakken

In onze tussentijdse controle hebben wij de kwaliteit van de interne beheersing langs het [drielijnenmodel](#) beoordeeld. Deze is van voldoende niveau en biedt aanknopingspunten om tot een betrouwbare jaarrekening en rechtmatigheidsverantwoording te komen. Hierbij ligt wel nog een zwaartepunt bij de tweede en derde lijn, omdat er in de primaire processen nog diverse aandachtspunten bestaan (zowel in de processen als in de [IT-omgeving](#)).

De aandachtspunten zijn veelal bekend, zowel vanuit interne als externe controles (waaronder onze controle). Het is nu zaak om gericht aandachtspunten verder op te pakken (met een duidelijke prioritering) en eventueel inzet van digitalisering. Wij adviseren het College om hierbij te kijken naar welke werkzaamheden al in de primaire processen (eerste lijn) en de tweede en derde lijn worden uitgevoerd. Door deze zo goed mogelijk op inhoud op elkaar af te stemmen kan een verdere kwaliteitsslag (en wellicht efficiencyslag) worden gemaakt en kan de toegevoegde waarde per lijn toenemen.

De provincie Utrecht zet laatste stappen om de rechtmatigheidsverantwoording af te kunnen geven dit jaar, de begrotingsafwijkingen kunnen toenemen

In 2023 moeten de Provinciale Staten (hierna: de Staten) de [rechtmatigheidsverantwoording](#) over de jaarrekening afgeven. De provincie Utrecht zet de laatste stappen om zich hierop voor te bereiden. Wij hebben kennisgenomen van de voorbereidingen en werkzaamheden die tot nu toe zijn uitgevoerd. Het normenkader en de financiële verordening zijn geactualiseerd en moeten nog worden vastgesteld door de Provinciale Staten. Ook vragen wij aandacht voor de volledigheid van de te toetsen elementen uit het normenkader en van de afwijkingenregistratie (met name vanuit de processen waar de VIC geen of een beperkte rol heeft). Verder wijzen wij de provincie Utrecht op de effecten van de geactualiseerde kadernota rechtmatigheid.

De regels met betrekking tot begrotingsafwijkingen zijn aangescherpt waardoor overschrijdingen en onderschrijdingen van baten en lasten tot onrechtmatigheden kunnen leiden. Dit vraagt om een extra goede sturing en op mogelijk tijdige bijstelling van de begroting (en daarmee het voorspellend vermogen van de organisatie) en een goede periodieke analyse van verwachte afwijkingen.

Vastgoedmarkt zorgt voor toegenomen onzekerheden grondexploitaties

De huidige vastgoedmarkt kent behoorlijk toegenomen onzekerheden (onder andere gestegen (hypotheek)rente, problemen met het elektriciteitsnetwerk en grote kostenstijgingen). Ook leidt schaarste van middelen en materialen mogelijk tot een uitgestelde fasering van uw programmering. Deze ontwikkelingen kunnen grote gevolgen hebben voor (de interne beheersing van) de provinciale grondexploitaties. De ontwikkelingen zullen worden betrokken bij de herziening van de grondexploitaties. De [uitgangspunten](#) hiervoor zijn vastgesteld, maar dienen op onderdelen nog wel nader te worden onderbouwd voor de jaarrekeningcontrole (inclusief een beoordeling op mogelijke wijzigingen in de komende maanden op basis van marktomstandigheden). Er zijn inmiddels goede afspraken gemaakt om de doorlooptijd van de controle van de grondexploitaties beter te beheersen.

Actieve voorbereiding oprichting B.V. voor provinciale grondexploitaties

In 2023 is door de organisatie gewerkt aan het voorbereiden van de oprichting van een nieuwe B.V. waarin de provinciale grondexploitaties zullen worden uitgevoerd. Hierbij zijn uitgangspunten rondom governance, fiscale en en juridische verwerking uitgezocht en bepaald. Uitgangspunt hierbij is dat de grondexploitaties voor rekening en risico van de provincie blijven komen. Wij adviseren de administratieve- en verslaggevingskant (voor zowel de provincie als de B.V.) nader uit te werken. Daarbij is het verkrijgen van tijdige informatie over de uitvoering van de projecten van belang (mede om de Staten goed te kunnen informeren). Hierover zijn afspraken in de maak.

Onze kernboodschappen

Tussentijdse evaluatie interne beheersing in en rondom de processen betalingen, contractmanagement, HR en subsidies

Er zijn diverse ontwikkelingen gaande binnen het domein [Bedrijfsvoering](#) van de provincie Utrecht. Zo zijn er wijzigingen aangebracht ten aanzien van de personeels- en salarisadministratie, de betaalapplicatie en is medio januari 2023 overgegaan op het nieuwe subsidiesysteem. Wij hebben hierover een evaluatie uitgevoerd op verzoek van de provincie en onze bevindingen hebben wij in een specifieke IT-rapportage gerapporteerd. De belangrijkste bevindingen hebben betrekking op de IT-beheersing (IT General Controls) binnen deze processen. We zien dat het College al op diverse vlakken actie heeft ondernomen om de bevindingen op te lossen. Om tot een hoger volwassenheidsniveau te komen dienen nog enkele stappen te worden gezet.

Actieve voorbereiding op implementatie SAP S/4 HANA

De vervanging van het huidige ERP-systeem SAP ECC door [SAP S/4 HANA](#) staat gepland om per 1 januari 2024 live te gaan. Met de ambtelijke organisatie zijn we in gesprek om al in de komende periode de controle hiervan te starten. We zien op basis van gevoerde gesprekken dat de organisatie actief stappen zet in de voorbereiding en dat er goede afstemming plaatsvindt. Wij zullen eventuele aandachtspunten meenemen in ons accountantsverslag.

Beheersing rondom aanbestedingen wordt versterkt

Uit onze accountantscontrole 2022 zijn enkele aandachtspunten gebleken rondom het proces met betrekking tot het aantonen van [naleving van \(Europese\) aanbestedingsrichtlijnen](#). De organisatie heeft dit proactief opgepakt en is in 2023 gestart met het doorvoeren van diverse verbeteringen. Zo is de provincie gestart met een verbijzonderde interne controle rond de aanbestedingen. Richting jaarrekeningcontrole zien wij nog een aantal aandachtspunten (onder andere een strakke planning en afstemming tussen de drie lijnen en het tijdig inschakelen van interne juristen om een standpunt in te nemen over complexe dossiers).

Executiekraacht in tijden van schaarste erg belangrijk voor uw provincie

Wij vragen aandacht voor het bewaken van de balans tussen ambities en capaciteit en het in stand houden en versterken van de [executiekraacht](#) van uw provincie. Voor de balans is het prioriteren van taken en ambities van cruciaal belang. Voor het versterken van de uitvoeringskracht is het daarnaast belangrijk (als landelijk thema) om in te zetten op strategisch personeelsbeleid en aandacht voor het welzijn van medewerkers. De provincie Utrecht heeft al stappen ondernomen door het opzetten van strategisch personeelsbeleid, waarbij zij niet alleen gericht is op het werven van nieuw personeel, maar ook actief inzet op het behoud van medewerkers.

Mooie vervolgstap met het opnemen van een klimaatparagraaf in de begroting 2024

In de meerjarenbegroting 2024-2027 heeft de provincie Utrecht een [klimaatparagraaf](#) opgenomen. De paragraaf is een groeimodel, waarbij ook rekening wordt gehouden met de behoeften van externen. Naar onze mening is het opnemen van de paragraaf een positieve stap. In de verdere doorontwikkeling van de paragraaf adviseren wij ook om te komen tot een set aan meetbare indicatoren. Dit maakt het ook makkelijker om SMART te rapporteren over verrichte activiteiten en bereikte resultaten. Daarnaast is het belangrijk om klimaatrisico's meer te betrekken in het provinciaal risicomanagement (gezien het toenemende belang, bijvoorbeeld de impact van droogte op het provinciaal onderhoud van wegen).

Onze samenwerking loopt prettig, wij halen gezamenlijk werkzaamheden naar voren

Gedurende onze interim-controle ondervonden wij een goede samenwerking met de ambtelijke organisatie. Op ons gezamenlijk verzoek hebben we afspraken gemaakt om de controle te dynamiseren door meer tussentijdse werkzaamheden uit te voeren. Het uiteindelijke doel is om de belasting voor de ambtelijke organisatie en ons team en de doorlooptijd van de controle beheersbaar te maken.



Controlekader

Dit hoofdstuk is bedoeld om u inzicht te geven in de controleomgeving inclusief de maatregelen ter voorkoming van fraude. Daarnaast reflecteren we in dit hoofdstuk op de status van de interne beheersing, inclusief de beheersing van de IT-omgeving. Als laatste gaan we in op de ontwikkelingen binnen de provincie Utrecht en de impact daarvan op de controle.

02

Interne beheersing

Onze observaties bij de verschillende lijnen en de samenwerking tussen de lijnen.

De controleomgeving vormt in algemene zin de basis voor een goede opzet van de processen en de effectieve werking hiervan. Vanuit onze beoordeling in het kader van onze accountantscontrole van de jaarrekening vinden wij de interne beheersing bij de provincie Utrecht van voldoende niveau. Eventuele bevindingen in de primaire processen worden hierbij veelal ondervangen door controles of werkzaamheden vanuit de tweede en derde lijn in de organisatie (onder andere team AO/IC, financial controllers, concerncontrol). Hiermee bestaat een voldoende basis om te komen tot een getrouwe en rechtmatige jaarrekening.

Hieronder hebben we de interne controleomgeving geëvalueerd per onderdeel van de interne beheersing en geven wij u onze aanbevelingen. De evaluatie van de controle-omgeving doen wij op basis van het drielijnenmodel. Klik [hier](#) voor een toelichting op deze controlefilosofie.

Nieuwe systemen dragen bij aan verdere doorontwikkeling van primaire processen

In de eerste lijn (basisprocessen) ligt de primaire verantwoordelijkheid voor de getrouwheid en rechtmatigheid van transacties verankerd. In de afgelopen jaren zijn diverse aandachtspunten onderkend in de primaire processen en mede door het afgeronde programma BV Beter zijn positieve stappen gezet. De provincie blijft zich echter inzetten om verdere professionalisering van de primaire processen door te voeren. Op basis van de tussentijdse controle hebben wij enkele bevindingen gedaan, die met name toe zien op de zichtbare vastlegging van beheersmaatregelen.

Een van de stappen die door de provincie is gezet in het kader van de doorontwikkeling van de interne beheersing is de implementatie van diverse

nieuwe systemen. Zo is in 2022 een nieuw systeem geïmplementeerd in de salarisadministratie en het betalingsproces, en is in 2023 een nieuw systeem in het subsidieproces geïmplementeerd. In aanvulling op de interim-controle is door ons, op verzoek van de provincie, een evaluatie uitgevoerd over de implementatie en inrichting van deze nieuwe systemen. Hierbij zijn diverse [aandachtspunten geconstateerd en bevindingen gedaan](#). Daarnaast is de organisatie druk met de implementatie van het nieuwe financiële pakket per 1 januari 2024. Deze ontwikkeling zal naar verwachting een basis vormen om nog meer structurele maatregelen in de interne beheersing door te voeren.

Voldoende en stabiele bezetting van de tweede lijn benodigd om verdere stappen te kunnen zetten

Om vooruitgang te boeken is het essentieel om over een voldoende en stabiele [personeelsbezetting](#) te beschikken. Het afgelopen jaar is de provincie Utrecht onder andere bij de bedrijfsvoering geconfronteerd met diverse vacatures en personeelwisselingen (ook in het financieel management). Er is gericht aanvullende capaciteit ingehuurd. Momenteel wordt hard gewerkt om te komen tot een verdere invulling van de vacatures (met als uitgangspunt om tot een structurele invulling te komen en gericht inhuur te verrichten als dit niet anders kan of bijvoorbeeld om specifieke kennis toe te voegen). Wij onderschrijven het belang van het zorgen voor zoveel mogelijk stabiliteit in deze functies. De laatste jaren zijn er veel wisselingen geweest. In een organisatie die gericht stappen zet in de interne beheersing is het ook in de financiële functies belangrijk om met een stabiele groep verder te bouwen aan de doorontwikkeling. Er kan dan bijvoorbeeld makkelijker worden ingespeeld op geconstateerde leerpunten.

Interne beheersing

Onze observaties bij de verschillende lijnen en de samenwerking tussen de lijnen.

Ten aanzien van team AO/IC zien we een verdere professionalisering gedurende 2023. Er is geïnvesteerd in de kennis en kunde van de afdeling, en de verbijzonderde interne controles worden op consistente en professionele wijze uitgevoerd. Daarnaast is in 2023 de VIC ten aanzien van de [aanbestedingen](#) verder vormgegeven om de provincie Utrecht verder gereed te maken voor het afgeven van de [rechtmatigheidsverantwoording](#) in 2023.

Team AO/IC staat dicht bij de primaire processen en we zien dat leemtes in die processen momenteel opgevangen worden door het AO/IC team als onderdeel van de uit te voeren (verbijzonderde) interne controles. Anderzijds merken we op dat een verdere samenwerking mogelijk is met de primaire processen. Door verder de verbinding te zoeken kan bijvoorbeeld meer gebruik worden gemaakt van de interne beheersmaatregelen in de eerste lijn, als deze ook zichtbaar worden vastgelegd. Dit kan daarbij zorgen dat geen dubbele werkzaamheden worden uitgevoerd en dat team AO/IC meer procesgericht controles kan uitvoeren dan wel dat achteraf minder gerepareerd hoeft te worden.

Verbinding tussen de lijnen zorgt voor verdere toegevoegde waarde

Verdere verbinding is ook mogelijk tussen de tweede (team AO/IC) en derde lijn (concerncontrol). Wij zien dat beide teams actief aan de slag willen met de verdere ontwikkeling in de organisatie. De teams willen werkzaamheden serieus en goed uitvoeren en kijken naar verbetermogelijkheden in de eigen uitvoering van werkzaamheden. Naar onze mening kan de echte ontwikkeling versneld worden door meer met elkaar in gesprek te gaan over onderwerpen, te kijken naar ieders verantwoordelijkheden per proces en de wijze waarop zoveel mogelijk toegevoegde waarde aan elkaars werkzaamheden kan worden toegevoegd (vanuit ieders eigen verantwoordelijkheid en rol).

Hierbij is het zaak om een balans te vinden tussen enerzijds het invullen van de rol van controleur en anderzijds het geven van adviezen om verder te komen (kritische vriend). Dit kan per onderwerp of thema verschillend zijn (qua benodigde onafhankelijkheid, maar ook qua communicatie).

Ten aanzien van de derde lijn zien we dat ook diverse stappen gezet zijn in de ontwikkelingen gedurende 2023. Zo is het VIC-plan verder uitgewerkt op basis van risico's in de organisatie en vormt dit een goede basis voor de afgifte van de rechtmatigheidsverantwoording. Echter, door het vertalen van het normenkader naar een toetsingskader zal inzichtelijk moeten worden gemaakt of de VIC-werkzaamheden momenteel toereikend zijn. Als laatste is de interne tijdigheid van afstemming en rapportages nog een belangrijk aandachtspunt (vorig jaar een lang traject met veel verschillende zienswijzen).

Kansen om de processen te automatiseren en de optimaliseren

De interne beheersing van de PU is traditioneel ingericht. Tegelijkertijd heeft de organisatie ook vormen van data-analyse en continue monitoring ingezet op diverse onderdelen, dit is echter niet standaard onderdeel van de interne beheersing. De overgang naar SAP S/4 HANA brengt kansen met zich mee om de volwassenheid van de algemene IT-beheersmaatregelen verder te verbeteren en de processen ondersteund door SAP S/4 HANA te automatiseren en optimaliseren. In de begroting van 2024 lezen we ook terug dat de provincie Utrecht deze ambitie heeft. We adviseren het College wel om de ambities te concretiseren in een plan van aanpak, waarbij het pad wordt beschreven waarme zowel de IT-beheersing meer wordt geformaliseerd in combinatie met het doorontwikkeling van interne controles en verdere digitalisering van de interne beheersing.

Rechtmatigheidsverantwoording

Uw provincie zet laatste stappen voor het afgeven van de rechtmatigheidsverantwoording (RMV)

Over het boekjaar 2023 dienen de Staten verantwoording af te leggen over de rechtmatigheid van de in de jaarrekening verantwoorde baten en lasten (inclusief specifieke uitkeringen) alsmede de balansmutaties. Dit betekent dat wij over het boekjaar 2023 de getrouwheid van de rechtmatigheidsverantwoording zullen toetsen. Daarnaast geven wij nog een expliciet oordeel over de rechtmatigheid van de SiSa-uitkeringen.

Binnen de provincie zijn in de afgelopen jaren de nodige stappen gezet om hierover te kunnen rapporteren conform het verplichte model zoals opgenomen in de [geactualiseerde kadernota rechtmatigheid oktober 2023](#). Wij zien dat er volop aandacht is voor de provinciale uitwerking van de gevolgen van de nieuwe kadernota, dat is positief. Waaronder rond het opnemen van de spelregels rondom [begrotingsrechtmatigheid](#) in uw financiële verordening. Met de provincie hebben we hier de juiste gesprekken over. Het vaststellen van de geactualiseerde kaders door de Provinciale Staten staat in december gepland.

De gewijzigde kadernota rechtmatigheid leidt (mogelijk) tot meer begrotingsonrechtmatigheden

De definitie over begrotingsonrechtmatigheid is aangepast in de gewijzigde kadernota rechtmatigheid. Het uitgangspunt van de kadernota rechtmatigheid is dat iedere overschrijding van de lasten in de begroting (en overschrijding van investeringskrediet per jaarschijf of in totaliteit, afhankelijk van hoe de Staten hebben geautoriseerd) in principe onrechtmatig is en moet worden betrokken bij de afweging wat moet worden toegelicht in de rechtmatigheidsverantwoording. De onderschrijdingen van lasten, baten en investeringen en overschrijdingen van baten zijn alleen onrechtmatig als deze niet tijdig zijn gemeld aan de Staten.

Het is belangrijk dat de Staten duidelijke afspraken maken in de financiële verordening over wat 'tijdig' is (bijvoorbeeld de 'gewone P&C-cyclus') en over de spelregels wanneer het College binnen het door de Staten uiteengezette beleid is gebleven. Want als de Staten binnen het beleid is gebleven hoeft geen toelichting in de rechtmatigheidsverantwoording plaats te vinden (als de verantwoordingsgrens is overschreden), ook al zijn ze in de basis, door de wijziging in de definitie, wel onrechtmatig.

Afspraken die hierbij meegenomen kunnen worden zijn bijvoorbeeld:

- Er is tijdig een voorstel ingediend om de begroting te wijzigen (of de Staten zijn wel geïnformeerd) maar er is nog geen begrotingswijziging vastgesteld.
- De wijziging past binnen het door de Staten geaccordeerde beleid.
- Er is sprake van een compensatie via direct te relateren baten.
- Er is sprake van een open-einde-regeling.

De afwijkingen rondom begrotingsrechtmatigheid die passen binnen de afspraken tellen weliswaar mee in het oordeel maar worden niet toegelicht in de rechtmatigheidsverantwoording. Bij deze afwijkingen wordt verwezen naar de specifieke toelichting waar dit verder wordt toegelicht. Afwijkingen die niet in de afspraken passen worden nader toegelicht in de rechtmatigheidsverantwoording.

Daarnaast wordt in de paragraaf bedrijfsvoering aanvullende informatie opgenomen conform de afspraken met de Staten (boven de rapporteringsgrens). Op grond van de gewijzigde kadernota rechtmatigheid zullen de begrotingsonrechtmatigheden ook voor uw provincie naar verwachting gaan toenemen. Het is daarom belangrijk al gedurende het jaar te monitoren in hoeverre er begrotingsafwijkingen (dus overschrijdingen en onderschrijdingen) van (deel)programma's bestaan. Op deze manier kan ingespeeld worden op mogelijke begrotingsonrechtmatigheden die gaan ontstaan.

Rechtmatigheidsverantwoording

Als verdieping op de interim-controle zijn aanvullende verdiepende werkzaamheden uitgevoerd ten aanzien van de interne beheersing en de kwaliteit van de VIC in relatie tot het kunnen afgeven van de rechtmatigheidsverantwoording in 2023. Op deze pagina worden de conclusies naar aanleiding van deze werkzaamheden toegelicht.

Het uitgangspunt van de werkzaamheden was het doen van waarnemingen over het proces en de (verbijzonderde) interne controles, waarmee de provincie de (verbijzonderde) interne controlewerkzaamheden zo efficiënt mogelijk kan inrichten, zodat de provincie Utrecht met zo weinig mogelijk controlelasten en – werk een zo groot mogelijke zekerheid kan bieden richting de Staten en het College.

De basis van het stelsel om te komen tot de RMV is op orde

Wij hebben het stelsel van de provincie om te komen tot de rechtmatigheidsverantwoording geëvalueerd. Hierbij hebben wij geconstateerd dat in de afgelopen jaren aanzienlijk is geïnvesteerd in het verbeteren van primaire processen, nieuwe systemen, het vergroten van de kennis en kunde, en het inrichten van de (V)IC werkzaamheden. Hierdoor is het basisstelsel om te komen tot de RMV op orde.

Het is ons echter opgevallen dat de verbinding tussen de drie lijnen verder versterkt kan worden. Voorbeelden hiervan zijn het benutten van zichtbare/controleerbare interne beheersmaatregelen in de eerste lijn, en de betrokkenheid van de volledige beheersorganisatie bij de visie en werkwijze van de VIC.

De belangrijkste stap die door de provincie nog gezet moet worden, is het operationaliseren van de elementen uit het normenkader en deze opnemen in een concreet toetsingskader. In de VIC-plannen moet aandacht zijn voor de te toetsen elementen op hoe het voorwaardencriterium, M&O-criterium en het begrotingscriterium worden nageleefd.

Wij hebben de volgende observaties en aanbevelingen aan het College en de Staten voor het goed kunnen afgeven van de rechtmatigheidsverantwoording:

- Zorg dat de financiële verordening en normenkader is aangepast op de komst van de rechtmatigheidsverantwoording en verwerk de spelregels rondom begrotingsrechtmatigheid. De provincie Utrecht heeft inmiddels deze kaders geactualiseerd en het vaststellen van deze kaders door de Provinciale Staten, staat in december gepland.
- Zorg voor een goede uitwerking van het normenkader in een toetsingskader (om de volledigheid van de werkzaamheden te waarborgen).
- Inbedden van werkzaamheden rond M&O, begrotingsrechtmatigheid en [SiSa](#) in de VIC.
- De geconstateerde afwijkingen worden centraal geregistreerd. Leg het proces rondom het bijhouden en muteren van een centrale afwijkingenregistratie goed vast.
- Zorg voor een rapportagevorm waarbij de afwijkingen gedurende het jaar in beeld zijn en op de tafel van de directie/Provinciale Staten komen te liggen.

Daarnaast hebben we enkele observaties en aanbevelingen voor de toekomstige inrichting van de VIC:

- Verbinding van de drie lijnen in het kader van efficiëntie en het verhogen van toegevoegde waarde.
- Verhogen van volwassenheid ten aanzien van VIC-plannen, vertaling naar werkplannen inclusief beoordeling van risico's en afwegingen ten aanzien van de risicobereidheid, het zelfstandig bepalen en onderbouwen van de steekproefomgang, inclusief de evaluatie van fouten.
- Tijdigheid van conclusies, rapportages en het delen van 'lessons learned' in de organisatie.
- Gebruikmaken van digitalisering en innovatie in de VIC.

IT-audit en ontwikkelingen

Diverse ontwikkelingen ten aanzien van de IT-omgeving zorgen voor separate IT-audits

De provincie Utrecht kent diverse ontwikkelingen op het gebied van IT. Zowel in 2022 als in 2023 is gewerkt aan het implementeren van nieuwe systemen (zoals een nieuw subsidiesysteem en de voorbereiding op het nieuwe financiële systeem). Voor onze jaarrekeningcontrole moeten wij bij dergelijke migraties zekerheid krijgen over de juiste en volledige overgang van data en (gericht) de juiste inrichting van procedures in de nieuwe systemen. Daarnaast heeft de organisatie ons gevraagd om (met een aanvullende opdracht) aan de voorkant en bij de migratie al extra werkzaamheden uit te voeren. Om te voorkomen dat dubbele werkzaamheden plaatsvinden, hebben wij onze IT-auditwerkzaamheden 2023 verdeeld in de volgende onderdelen:

- Tussentijdse evaluatie van interne interne beheersing in en rondom de processen betalingen, contractmanagement, HR en subsidies.
- Generieke IT-audit ten behoeve van de jaarrekeningcontrole 2023.
- Conversie naar SAP S/4 HANA.

Deels hebben wij al werkzaamheden uitgevoerd, deels zullen deze in de komende periode worden uitgevoerd. In ons accountantsverslag zullen wij op een aantal onderdelen reflecteren.

Tussentijdse evaluatie interne beheersing in en rondom de processen betalingen, contractmanagement, HR en subsidies

Er zijn diverse ontwikkelingen gaande binnen het domein Bedrijfsvoering van de provincie Utrecht. Veel van de processen, werkwijzen en systemen zijn onlangs gewijzigd en verbeterd, dan wel zullen gaan veranderen in de nabije toekomst. Zo zijn er wijzigingen aangebracht ten aanzien van de personeels- en salarisadministratie, de betaalapplicatie en is medio januari 2023 overgegaan op het nieuwe subsidiesysteem.

Wij hebben hierover een evaluatie uitgevoerd in opzet (het ontwerp), bestaan (werkelijke inrichting) en werking (in de eerste maanden van 2023).

Hierover hebben wij al een eerste specifieke IT-rapportage uitgebracht. De evaluatie ziet met name toe op de voor de jaarrekeningcontrole relevante autorisatie-inrichting en systeemtechnische functiescheidingen, geautomatiseerde beheersingsmaatregelen, interfaces en algemene IT-beheersingsmaatregelen. Ons algemene beeld op basis van de uitgevoerde evaluatie is dat op hoofdlijnen de interne beheersingsmaatregelen binnen de processen van een voldoende niveau zijn (met een aantal uitzonderingen), maar dat op het gebied van de IT General Controls (ITGCs) nog diverse stappen moeten worden gezet om tot hoger volwassenheidsniveau te komen die benodigd is voor een meer systeemgerichte controleaanpak.

We zien dat de organisatie al op diverse vlakken actie heeft ondernomen om de bevindingen op te lossen of het risico hierover te mitigeren.

De bevindingen uit onze IT-audit met hoge prioriteit zien met name toe op usermanagement en accessmanagement in zowel het betalingsproces, contractmanagement, HR-applicatie, als het subsidieproces. Een deel van deze bevindingen worden echter ondervangen door controles achteraf als onderdeel van bijvoorbeeld de VIC, zoals rond het naleven van een autorisatiematrix. Daarnaast zijn onder andere bevindingen gedaan ten aanzien van het inrichten en zichtbaar vastleggen van changemanagement-procedures.

Het is belangrijk dat in de bedrijfsvoering actief opvolging wordt gegeven aan de geconstateerde bevindingen. Hierbij is het belangrijk om te kijken naar de juiste prioritering (hogere risico's eerst). Daarnaast bevelen we de organisatie aan om de vertaling te maken van de impact van de geconstateerde bevindingen op de interne beheersing, en specifiek op de uitvoering van de interne controles, en uiteindelijk om de jaarrekening en jaarrekeningcontrole (hoe te komen naar een hoger niveau interne beheersing en hiermee de stap zetten naar meer systeemgerichte controle).

IT-audit en ontwikkelingen

Diverse ontwikkelingen ten aanzien van de IT-omgeving zorgen voor separate IT-audits

Aanpak generieke IT-audit ten behoeve van jaarrekeningcontrole 2023 niet gewijzigd

Om dubbelingen te voorkomen, hebben we ons allereerst gericht op de tussentijdse evaluatie van de ITGCs in de processen zoals hierboven omschreven. Met deze audit in de hand zullen we de komende periode gebruiken om een beter begrip te krijgen van de generieke IT-omgeving. Op deze manier kunnen we de controleaanpak verder verfijnen en optimaliseren.

Onze algemene indruk (uit vorig jaar, maar ook bevestigd uit de eerste werkzaamheden die al uitgevoerd zijn) is dat de IT-omgeving nog niet voldoende is ingericht voor systeemgerichte controle. Daarom zal onze controle, in overeenstemming met afgelopen jaren, in eerste instantie voornamelijk gegevensgericht worden ingestoken.

Wel hebben wij gekeken naar de risico's die voortkomen uit het gebruik van Cybersecurity, IT en ITGC's, zoals mogelijkheden tot onbevoegde toegang tot gegevens, het niet aanbrengen van noodzakelijke wijzigingen, ongepaste handmatige interventies of potentieel verlies van gegevens. Op basis van onze huidige observaties en verrichte werkzaamheden hebben wij hierin geen aanvullende risico's geconstateerd in het kader van de controle.

Juiste stappen worden gezet ten aanzien van implementatie SAP S/4 HANA

De organisatie is daarnaast in voorbereiding voor de vervanging van het huidige ERP-systeem SAP ECC door SAP S/4 HANA dat gepland staat om per 1 januari 2024 live te gaan.

Er is veel onderling contact geweest over dit onderwerp met de ambtelijke organisatie en er worden afspraken gemaakt om de controle hiervan al komende periode te starten. Het proces omvat verschillende stappen, waaronder de conversie, migratie en interne beheersing. We zien dat de organisatie de juiste stappen zet in dit proces en er goede afstemming plaatsvindt. Het is van belang om gedurende het proces voldoende controlemomenten in te bouwen om ervoor te zorgen dat de overgang soepel verloopt.

Na de overgang zal er in het accountantsverslag door ons worden gereflecteerd op het proces en zullen er afzonderlijke rapportages worden verstrekt aan de ambtelijke organisatie.

Grondexploitaties

Een tijd van veel ontwikkelingen in de vastgoedmarkt zorgen voor extra aandachtspunten grondexploitaties.

Afspraken gemaakt voor beheersen van de doorlooptijd grondexploitaties

In samenwerking met de organisatie zijn we dit jaar eerder in het jaarrekeningproces gestart met de controle van de grondexploitaties. Voor Hart van de Heuvelrug en Vliegbasis Soesterberg vindt een herziening per 1 november 2023 plaats. Voorafgaand aan de herziening zijn de uitgangspunten (zoals kosten- en opbrengstindexaties) bepaald, hier is door ons schriftelijk op gereageerd. Onze reactie wordt meegenomen in de herziening per 1 november 2023 en nader onderbouwd in een memo dat wij voor aanvang van de jaarrekeningcontrole zullen ontvangen. Het gezamenlijke doel is om de grondexploitaties in de eerste week van de controle (februari 2024) op te starten en de doorlooptijd daarmee beter te beheersen. Wij willen nog wel de aandacht vragen van de organisatie voor wijzigingen in uitgangspunten op basis van actuele gebeurtenissen voorafgaand aan de jaarrekeningcontrole.

Onzekerheden vastgoedmarkt zijn toegenomen

De huidige vastgoedmarkt kent behoorlijk toegenomen onzekerheden (onder andere rentestijging, elektriciteitsnetwerk-problemen, inflatie, stikstofproblematiek en dalende vraag naar woningen in bepaalde segmenten). Ook leidt schaarste van middelen en materialen mogelijk tot een uitgestelde fasering van uw programmering. Deze ontwikkelingen kunnen grote gevolgen hebben voor de grondexploitaties (zowel vanuit interne beheersing als vanuit financiële waardering). Dit zal worden betrokken bij de herziening van de grondexploitatie.

De onderbouwing van de programmering dient te worden geactualiseerd

Een onderdeel van onze controle is het beoordelen in hoeverre de programmering realistisch is, zowel kwantitatief (aantal te verkopen kavels) als kwalitatief (soort kavel dat in de markt wordt gezet).

De huidige woningmarkt ontwikkelt zich in een rap tempo. Daarom is het van belang om de programmering periodiek te onderzoeken en te bepalen of de huidige programmering nog realistisch is. Uit de gesprekken met de organisatie hebben wij begrepen dat de programmering vastligt in de afspraken met de betrokken partijen. In het kader van de jaarrekeningcontrole 2023 is het belangrijk dat de provincie specifiek op dit onderwerp reflecteert en onderbouwt wat de huidige programmering is (kwantitatief en kwalitatief) in de provinciale grondexploitaties en waarom deze programmering realistisch en passend bij de huidige markt is.

De nominale kosten- en opbrengstenramingen worden herzien en aangesloten op de marktprijzen

In de uitgangspuntennotitie zijn indexeringspercentages voor kosten en opbrengsten onderbouwd. Wij hebben de indexaties beoordeeld en akkoord bevonden op basis van de verkregen informatie en de vergelijking met onder andere gemeenten. In de komende maanden moeten de indexpercentages nog wel worden gemonitord en als dit nodig is te worden geactualiseerd. De indexeringspercentages moeten hierbij echter altijd in samenhang worden gezien met de nominaal ingerekende kosten en opbrengsten in de grondexploitatie. In de afgelopen jaren zien wij dat verwachte kosten bij bijvoorbeeld gemeenten aanzienlijk hoger zijn ingerekend. Dit om in te spelen op de aanzienlijk gestegen prijzen in de markt. Wij hebben begrepen dat met de herziening per 1 november 2023, de kosten- en opbrengstenramingen integraal worden herzien om aan te sluiten op de marktprijzen. Wij zullen tijdens onze controle de focus leggen op de ingerekende nominale kosten en opbrengsten. De uitkomsten rapporteren wij in ons accountantsverslag.

Grondexploitaties

De provincie is van plan om uitvoering woningbouwopgave in externe organisatie te beleggen

Ontheffing Wet Natuurbescherming randvoorwaardelijk voor de gronduitgifte

De rechtbank heeft in de tussenuitspraak aangegeven dat de ecologische onderbouwing voldoende is. De rechtbank heeft echter geoordeeld dat er een discrepantie zit in de aangeleverde stukken tussen het woningbouwprogramma en de woningbouwonderzoeken. De rechter heeft de provincie in de gelegenheid gesteld om dit kwantitatief te onderbouwen, dit is op 4 november 2023 gedaan door de provincie. De ontheffing Wet Natuurbescherming is randvoorwaardelijk voor de gronduitgifte en verdere projectuitwerking, daarmee is dit een risico dat impact heeft op het inhoudelijke project, maar ook de waardering van de grondexploitatie. In de komende periode zullen we de uitkomst van de mogelijk nieuwe uitspraak door de rechtbank beoordelen (mede in relatie tot verwerking in de jaarrekening). We zullen de actuele status rapporteren in ons accountantsverslag.

Actieve voorbereiding op nieuwe B.V. voor provinciale grondexploitaties

De provincie Utrecht is van plan om de woningbouwopgaven in de provinciale grondexploitaties (Sortie16, woonwijk vliegbasis Soesterberg en de kavels Westflank) in een externe organisatie te beleggen. De oprichting van een B.V. is in voorbereiding, waarbij het doel is om de B.V. in de eerste helft van 2024 operationeel te hebben. In 2023 is hard gewerkt om de overgang naar de B.V. voor te bereiden. Hier is onder andere gekeken naar de juridische en fiscale voorwaarden, het inrichten van een voorgenomen governance en financiële gevolgen. Op basis van de conceptdocumenten hebben wij een aantal waarnemingen:

- De provincie wil de governance goed inregelen, waarbij een duidelijke scheiding (ook bij portefeuillehouders) bestaat tussen opdrachtgeverschap en aandeelhoudersrol. Wij onderschrijven het belang van deze scheiding.
- De fiscale en juridische gevolgen zijn (met hulp van externen) adequaat uitgezocht.

- Uitgangspunt is dat vrijwel alle kosten en opbrengsten van de grondexploitatie voor rekening en risico komen van de provincie. Hiertoe zullen de kosten in rekening worden gebracht bij de provincie en opbrengsten zullen worden verrekend.
- Via het aandeelhouderschap worden diverse belangrijke besluiten voor het programma/project nog door de provincie genomen.
- Financieel is een conceptbegroting uitgewerkt, waarbij met name de personeelskosten en overheadkosten daadwerkelijk in de B.V. worden verwerkt. De kosten worden uiteindelijk wel in rekening gebracht bij de provincie.
- De jaarverslaggeving van een B.V. is anders dan bij een provincie. Zo kennen de Richtlijnen voor de Jaarverslaggeving (van toepassing op de B.V.) andere eisen en verwerkingswijzen dan het het BBV (van toepassing voor de provincie). Het is belangrijk om de verslaggevingstechnische verwerking bij beide partijen (onderbouwd met de verslaggevingsvereisten) uit te werken en te documenteren. Belangrijk hierbij is onder andere om een analyse te maken op grond waarvan de B.V. als 'agent' wordt aangemerkt en ook verwachte onderlinge transacties goed vast te leggen.
- Met het overbrengen van de taken naar een B.V. worden bepaalde aspecten meer op afstand gebracht van de Staten. Er zijn afspraken gemaakt over hoe de provincie wordt geïnformeerd over de voortgang in de uitvoering van de taken van de B.V. Dit is ook belangrijk om de Staten adequaat te kunnen blijven informeren.
- De onvolwassenheid van de interne beheersing is inherent aan de oprichting van een nieuwe B.V. Wij adviseren het College om de bepalingen uit de ontwikkelovereenkomst te concretiseren in een mandaatbesluit. Daarbij kunt u ook denken aan de concrete kaders waarbinnen het management van de B.V. mag opereren, zoals bijvoorbeeld de spelregels rondom het eventueel uitvoeren van andere commerciële activiteiten.

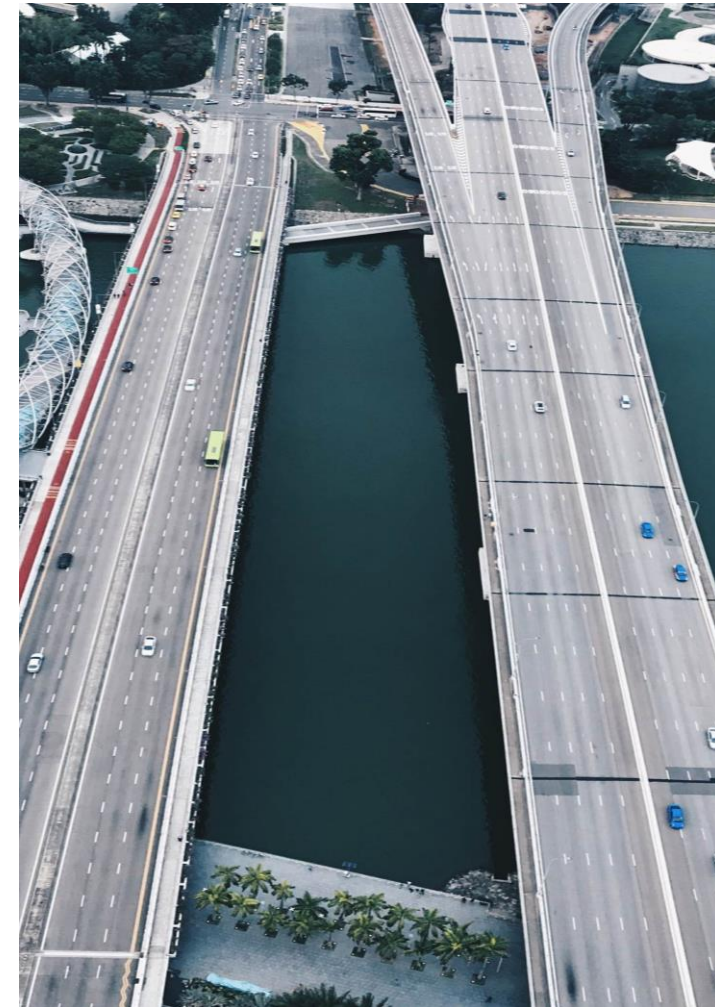
De controle van aanbestedingen is in ontwikkeling

De beheersing van de inkoop en aanbestedingen is een belangrijk thema. Dit is vanwege de jaarlijkse omvang, complexe regelgeving, de rechtmatigheidsverantwoording (waar dit een belangrijk onderdeel van is) en ook geconstateerde aandachtspunten met betrekking tot het proces van het aantonen van naleving van (Europese) aanbestedingsrichtlijnen en de bewustwording hiervan in de organisatie.

De organisatie heeft deze aandachtspunten proactief aangepakt en heeft in 2023 enkele interne beheersmaatregelen geïmplementeerd (onder andere verbeteren van de dossiervorming en het uitvoeren van een risicoanalyse om een meer risico-gerichte controle mogelijk te maken). Hierbij worden in 2023 voor het eerst zelfstandig dossiercontroles uitgevoerd als onderdeel van de Verbijzonderde Interne Controle door team AO/IC.

Richting de interne beheersing en jaarrekeningcontrole zijn er nog enkele aandachtspunten:

- Vergroten bewustwording in de organisatie over het zichtbaar documenteren van beheersmaatregelen in het inkoop- en aanbestedingsproces (inclusief dossiervoering).
- Zorgen voor goed projectmanagement in het proces van het aantonen van rechtmatigheid voor de jaarrekening(controle) en het tijdig signaleren en rapporteren van bevindingen is van belang. Er zijn verschillende afdelingen/medewerkers die een rol hebben in dit proces. Dit vraagt om zorgvuldige afstemming en planning om te zorgen dat uiteindelijk tijdig definitieve gedragen conclusies getrokken kunnen worden (inclusief juridisch oordeel over de complexe dossiers).
- Jaarlijks lering trekken uit geconstateerde bevindingen en dit vertalen naar de bredere organisatie om de bewustwording rondom regelgeving en mogelijke risico's verder te vergroten.



Overige onderwerpen (1/3)

Executiekraft in tijden van schaarste erg belangrijk voor uw provincie

Lokale overheden staan voor grote belangrijke (maatschappelijke) opgaven. Er komt veel op de provincie af, denk aan thema's als de grote opgaven op het gebied van woningbouw, investeringen in grote projecten, de energietransitie, de stikstofcrisis en het op orde krijgen van een meerjarig sluitende begroting. Door de huidige marktomstandigheden waarbij sprake is van schaarste van middelen en materialen, zien wij dat dit op gespannen voet staat met de torenhoge ambities en taken van de provincie. Dit bleek ook al concreet uit het jaarverslag over 2022 (waarbij schaarste er soms voor zorgde dat bepaalde activiteiten niet of niet geheel konden worden verricht). Wij hebben ook een [blog](#) uitgebracht waarbij wij aandacht vragen voor het instandhouden of het versterken van de uitvoeringskracht van lokale overheden.

Hierbij zijn een drietal thema's in elk geval belangrijk:

- Verstevig de inzetbaarheid van ambtenaren door te investeren in het welzijn (well-being) en heb aandacht voor elementen als training, ontwikkelmogelijkheden, en stressklachten.
- Belangrijkste strategische keuzes maken in de uit te voeren werkzaamheden en projecten (prioriteren). Zo zien we veel organisaties die een strategische investeringsagenda opstellen waarbij ook bewuste keuzes worden gemaakt in het licht van capaciteit, planning en uitvoeringskracht. De Staten hebben hier te maken met grote verwachte knelpunten in de uitvoering van de provinciale taken voor de komende jaren als gevolg van capaciteitstekorten en schaarste. Het duidelijk prioriteren van de provinciale investeringen en activiteiten is nadrukkelijk van belang.
- Een strategisch personeelsbeleid hanteren waarbij de juiste mensen met de juiste vaardigheden worden aangetrokken en worden behouden (talentmanagement). Door een verwachte vergrijzing van het ambtenarenbestand zal het aantal vacatures naar verwachting toenemen.

Het is belangrijk te investeren in een duurzame arbeidsmarktstrategie waarbij aandacht is voor digitalisering, de nieuwe taken die eraan komen (zoals de energietransitie en het realiseren van een circulaire economie) en de wendbaarheid van de ambtelijke organisatie. Op basis hiervan kunnen provincies een opleidings- en wervingsplan opstellen die eraan bijdraagt dat ook de komende jaren veel jonge ambitieuze mensen graag voor de provincie willen werken.

Uit de programmabegroting 2024 van de provincie Utrecht blijkt dat werkgeluk van medewerkers in een schaarse arbeidsmarkt en de komende pensioneringsgolf als belangrijk vraagstuk in de organisatie spelen. De provincie zet daarom in op duurzame inzetbaarheid van medewerkers, inclusief fit en vitaal zijn in hun werk en privéleven. Ook het behoud van medewerkers is een belangrijk speerpunt. Gezien de vergrijzing, veranderende benodigde kwaliteiten (denk bijvoorbeeld aan toenemende mate van digitalisering) en de huidige arbeidsmarkt is het verder investeren in de strategische personeelsplanning ook voor de provincie Utrecht van belang.



Overige onderwerpen (2/3)

SiSa beheersing, verantwoording en controle vraagt verscherpte aandacht

Door de toename van het aantal (complexe) SiSa-regelingen in de afgelopen jaren vraagt de verantwoording hiervan extra inspanning van de organisatie. We hebben, conform afgelopen jaren, opgemerkt dat de provincie Utrecht geen centraal inzicht heeft in de volledigheid van aangevraagde subsidies en bevelen het College aan om dit in te richten. Dit geeft namelijk een risico op onvolledige registratie van inkomende subsidies en verrassingen ten aanzien van de verantwoording en controle rond SiSa.

Daarbij hebben we al afgesproken om de controle van zo veel mogelijk SiSa-regelingen naar voren te halen om piekbelasting in het voorjaar te voorkomen en de aandacht in de organisatie rond de verantwoording van de SiSa-regelingen te vragen. In een gezamenlijke bijeenkomst met verantwoordelijke medewerkers uit de lijn, Team AO/IC en CCO hebben we samen de bijzonderheden en aandachtspunten besproken.

Wij hebben van de organisatie vernomen dat er interne controles zijn gepland op de specifieke uitkeringen (SPUK's) en dat dit wordt meegenomen in de onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording. In onze controleverklaring zullen wij een specifiek oordeel geven over de rechtmatigheid van de SPUK's.

De beheersing van de verantwoording en controle rond SiSa is momenteel nog een ad-hoc-proces. We bevelen daarom aan om, gezien de omvang en het toegenomen belang, dit proces meer te stroomlijnen door het proces te beschrijven, verantwoordelijkheden te benoemen (inclusief interne controles), en de documentatie en controle op consistente wijze te verrichten.



Overige onderwerpen (3/3)

Uw WNT-normen in 2023

De WNT is van toepassing op uw provincie. Het bezoldigingsmaximum voor topfunctionarissen van uw organisatie wordt bepaald door het algemeen wettelijk maximum.

Het hierbij behorende bezoldigingsmaximum voor een voltijds en voljaars dienstverband voor 2023 is € 223.000 (2022: € 216.000). Voor 2024 geldt als maximum € 233.000. De normen zijn te vinden op www.topinkomens.nl

Uw interne beheersing rond WNT

De volgende interne beheersingsmaatregelen voor een juiste toepassing van de WNT zijn essentieel:

- (wijzigingen in) bezoldigingsafspraken met topfunctionarissen moeten expliciet vooraf aan de WNT worden getoetst;
- Uw organisatie beschikt per topfunctionaris over een overzicht van alle betalingen in het kalenderjaar;
- er wordt een vakantiedagenregistratie voor uw topfunctionarissen bijgehouden (voor zover dit leidt tot een saldo vakantiedagen dat vervolgens wordt uitbetaald);
- afspraken met topfunctionarissen moeten vooraf expliciet (zichtbaar) aan de WNT worden getoetst;
- het valt aan te bevelen de template voor de rondrekening WNT aan te houden bij het opmaken van de verantwoording, zodat wordt gewaarborgd dat alle relevante looncomponenten worden meegenomen.

Wij hebben geen indicatie dat de provincie bovenstaande interne beheersingsmaatregelen niet heeft ingericht.

Als een topfunctionaris nog een bezoldiging op andere gronden dan de topfunctie ontvangt moet er mogelijk een extra overzicht in de WNT-verantwoording opgenomen worden. Zie het Verantwoordingsmodel WNT 2023, op www.topinkomens.nl.

De Omgevingswet treedt in werking per 1 januari 2024

De Omgevingswet brengt een grote stelselwijziging in het omgevingsrecht en een nieuwe manier van werken in de ontwikkeling en het beheer van de fysieke leefomgeving. De reikwijdte van de wet strekt zich uit van strategische visie, gebiedsontwikkeling en beheer tot vergunningverlening, handhaving en toezicht en de bijbehorende (digitale) informatievoorziening en dienstverlening.

De impact van de wet is daarmee groot. De invoering van de wet is uitgesteld naar 1 januari 2024. Voor die tijd is het van belang dat alle processen binnen de provincie in lijn gebracht worden om de livegang per 1 januari 2024 mogelijk te maken. De afgelopen jaren heeft de provincie Utrecht zich op de livegang voorbereid.

Dit om straks conform de omgevingswet te werken en met het landelijke systeem DSO (digitaal stelsel omgevingswet). Er worden hierbij, conform het landelijke beeld, nog wel uitdagingen verwacht na inwerkingtreding. Dit als gevolg van bijvoorbeeld kinderziektes in de systemen.

De invoering van deze wet en daaraan gekoppeld de Omgevingsverordening provincie Utrecht 2022 heeft ook gevolgen voor de leges en heffing van de provincie Utrecht. De substantiele actualisatie van de legesverordening en de bijbehorende tarieventabel worden daarom in december 2023 geactualiseerd.

Fraude en het niet naleven van wet- en regelgeving

Geen nieuwe frauderisico's of frauderisicofactoren geïdentificeerd in vergelijking met ons controleplan en er zijn ons geen gevallen van fraude en niet-naleving van wet- en regelgeving bekend

We hebben de evaluatie door de provincie Utrecht van frauderisico's en risico's in verband met het niet naleven van wet- en regelgeving beoordeeld. Met betrekking tot de identificatie van de significante frauderisico's constateerden we geen aanvullende risico's in vergelijking tot ons controleplan.

Als onderdeel van onze controlewerkzaamheden hebben wij de interne beheersing rond het voorkomen en identificeren van fraude beoordeeld. Aangezien het voorkomen en opsporen van fraude de primaire verantwoordelijkheid is van de Staten en het College, verwachten we dat er een zeker minimaal niveau van interne controle is, rekening houdend met de omvang en complexiteit van de provincie Utrecht en haar activiteiten.

Op basis van onze bevindingen over de interne beheersing op de volgende pagina, zijn wij van mening dat de algehele interne controleomgeving in de basis formeel is. Dit is gebaseerd op de omvang en complexiteit. Tijdens onze tussentijdse controlewerkzaamheden zijn geen aanwijzingen van fraude onder onze aandacht gekomen. Ook hebben wij geen signalen van niet-naleving van wet- en regelgeving.

Rapportage over maatregelen ter voorkoming van fraudes en observaties ten aanzien van fraude

Vanaf 2022 hebben wij in onze controleverklaring gerapporteerd over het vermogen van uw provincie met betrekking tot het opvangen van financiële risico's en frauderisico's. Bij de provincie Utrecht constateren we dat er in de processen, procedures en interne controles aandacht is ter voorkoming van fraude en misbruik en oneigenlijk gebruik.

Ook is er aandacht voor risicomanagement in brede zin, mede in relatie tot de paragraaf weerstandsvermogen en risicobeheersing. De frauderisicoanalyse is daarbij in de basis voldoende geformaliseerd. Hierbij is het wel belangrijk om de frauderisicoanalyse jaarlijks te actualiseren, hierbij landelijke ontwikkelingen (bijvoorbeeld bekende casussen) te betrekken en de frauderisicoanalyse ook regelmatig te bespreken in de organisatie (onder andere met de directie en de Staten) voor de bewustwording. Daarnaast is de volgende stap om de frauderisicoanalyse verder te operationaliseren. Bijvoorbeeld door te kijken of de frauderisicoanalyse nog moet leiden tot aanpassingen in de processen en hoe eventuele frauderisico's (of fraudefactoren) betrokken kunnen worden bij de uitvoering van interne controlewerkzaamheden.

De directie en de Staten hebben voorgaand jaar in het jaarverslag gerapporteerd over het frauderisicomanagementprogramma en meldingen over de geconstateerde fraudegevallen in de paragraaf bedrijfsvoering. Dit betreft een onderdeel waarnaar wij kunnen verwijzen in de controleverklaring. Het is aan de directie en de Staten om te beoordelen wat de kwaliteit is van het gehele frauderisicomanagementprogramma en, als dit nodig is, tijdig maatregelen te treffen om de kwaliteit van dit programma te verbeteren. De kwaliteit van dit programma is mede bepalend voor de bevindingen die wij in de controleverklaring zullen (moeten) rapporteren. Wij adviseren het College om in het jaarverslag 2023 ook de belangrijkste frauderisico's (inclusief beheersingsmaatregelen) weer te geven. We zijn met de ambtelijke organisatie in gesprek hoe opvolging gegeven kan worden aan deze aanbeveling.

Onze observaties ten aanzien van het frauderisico-beheersingsproces

De interne controleomgeving heeft geen significante tekortkomingen die leiden tot aanvullende significante risico's met betrekking tot fraude en het niet naleven van wet- en regelgeving

In ons controleplan hebben wij onze initiële frauderisicoanalyse opgenomen. Als onderdeel van onze tussentijdse controle hebben wij vastgesteld dat er interne beheersingsmaatregelen zijn getroffen om deze frauderisico's te ondervangen. Daarnaast hebben wij de opzet van de interne beheersing ten aanzien van de belangrijkste financiële processen beoordeeld. Wij hebben geen aanvullende bevindingen in de interne beheersing met betrekking tot fraude en het niet naleven van wet- en regelgeving geconstateerd die leiden tot aanvullende risico's (materiële fraude in de jaarrekening) ten opzichte van ons controleplan.

Onze controleaanpak ten aanzien van fraude

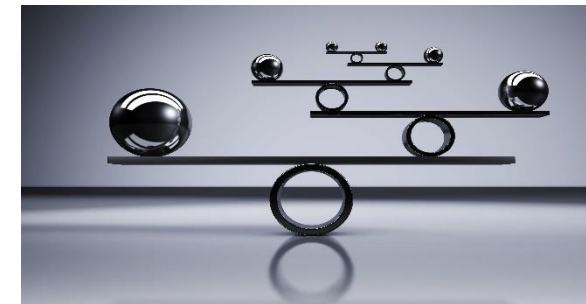
In lijn met voorgaand jaar zullen wij rapporteren over de risico-inschatting, onze verrichte werkzaamheden en materiële bevindingen ten aanzien van fraude. De uitkomsten van de beoordeling van de mix aan interne beheersing ten aanzien van fraude worden gerapporteerd in de controleverklaring. Wij adviseren het College om in lijn met voorgaand jaar het beleid met betrekking tot de frauderisicoanalyse toe te lichten in de paragraaf Bedrijfsvoering.

De verantwoordelijkheden ten aanzien van fraude zijn duidelijk

Vanwege de inherente beperkingen van een controle is er een onvermijdbaar risico dat bepaalde afwijkingen van materieel belang in de financiële overzichten niet worden ontdekt.

De primaire verantwoordelijkheid voor het voorkomen en detecteren van fraude en niet-naleving van wet- en regelgeving ligt bij zowel de Staten (als toezichhoudend orgaan) als het College (als bestuurlijk orgaan). Als accountant is het onze verantwoordelijkheid om onze controle te plannen en uit te voeren om een redelijke mate van zekerheid te verkrijgen dat de financiële overzichten als geheel geen afwijkingen van materieel belang bevatten, ongeacht of deze zijn veroorzaakt door fraude of fouten, rekening houdend met het toepasselijke wet- en regelgevingskader.

Een editie van PwC's [Spotlight](#) is volledig gewijd aan fraude en het geeft onder andere inzicht in de diverse rollen en verantwoordelijkheden voor verschillende gremia.



Duurzaamheidsverslaggeving

ESG rapportage: meer dan alleen klimaat

Afgelopen jaar hebben wij op meerdere momenten gerapporteerd over de landelijke ontwikkelingen op het gebied van ESG-rapportage. Ondanks dat het nog niet verplicht is voor gemeenten en provincies, is het wel een relevant thema en zien wij ook dat onder andere Staten en gemeenteraden steeds meer vragen stellen over dit onderwerp. De volgende stap is het meer toewerken naar een geïntegreerde verantwoording om alle inspanningen zichtbaar, vergelijkbaar en controleerbaar te maken. Onderdeel hiervan is het beoordelen hoe het beleid van de provincie effect heeft op ESG-doelstellingen, maar ook hoe de ESG-factoren effect kunnen hebben voor het beleid van de provincie. Onderwerpen die bijvoorbeeld relevant zijn: arbeidsvoorwaarden (gelijke beloning), klimaat, maar ook governance vraagstukken zoals juridische mogelijkheden, beleid rondom fraude/corruptierisico's of fiscale transparantie.

ESG is hierbij breder dan alleen de klimaatdoelstellingen. Veel van deze doelen zijn al opgenomen in het bestaande beleid van de provincie Utrecht (denk bijvoorbeeld aan de sociale agenda). Het is juist belangrijk om te kijken waar de 'blind spots' zitten en hierop ook beleid te formuleren, dan wel het bestaande beleid hiermee uit te breiden. Zo zien wij bijvoorbeeld dat gelijke beloning vaak nog niet expliciet terugkomt in het beleid van provincies en gemeenten.

Mooie verdere stap met opnemen klimaatparagraaf in de begroting 2024

Op het gebied van rapporteren heeft de provincie Utrecht een start gemaakt door in de meerjarenbegroting 2024-2027 een klimaatparagraaf op te nemen. Dit om met name inzicht te leveren in de realisatie van de broeikasgasreductie en in mindere mate vastlegging van CO₂. Onderzocht wordt of het wenselijk is om nog meer duurzaamheidsdoelen in de paragraaf op te nemen. De paragraaf is daarbij een groeimodel, waarbij wordt gekeken wat ook behoeften zijn van externen. Naar onze mening is het opnemen van de paragraaf een positieve stap. Er is per klimaatparagraaf een uitwerking van de bijdrage van de provincie opgenomen (inclusief de afname van CO₂ als indicator).

Hierbij worden activiteiten beschreven die de provincie in 2024 wil realiseren. Dit is een mooie eerste stap ook richting duurzaamheidsverslaggeving, aangezien straks over 2024 in de jaarverslaggeving gereflecteerd kan worden op de doelstellingen en verwachte activiteiten in de klimaatparagraaf.

In de verdere doorontwikkeling van de paragraaf adviseren wij ook om te komen tot een verdere set aan meetbare indicatoren op het gebied van klimaat (specifiek voor de provincie Utrecht). Dit kan er voor zorgen dat er nog concreter inzicht kan worden geboden, maar hierop ook nog beter gestuurd kan worden.

Voor de bredere rapportering over ESG kan bijvoorbeeld de landelijke Monitor Brede Welvaart van het CBS helpen. Dit biedt een vaste set aan indicatoren om de ontwikkeling van welvaart in de brede zin van het woord en de voortgang met betrekking tot Sustainable Development Goals (SDG's) in kaart te brengen. Gezamenlijk geeft dit een beeld van de staat en ontwikkeling van de regionale kwaliteit van leven en zo de input voor een overkoepelend en vergelijkbaar inzicht. Met dit inzicht kunnen lokale overheden vervolgens op integraal niveau keuzes maken en prioriteiten stellen.

Klimaatrisico's betrekken in jaarrekening en paragraaf weerstandsvermogen

De gevolgen van klimaatveranderingen hebben steeds meer effect op organisaties. Ook provincies lopen hierbij risico's (met soms grote mogelijke financiële consequenties). Het is belangrijk om in de bepaling van de risico's voor de jaarrekening en de paragraaf weerstandsvermogen en risicobeheersing in het jaarverslag 2023 ook de klimaatrisico's voor de provincie Utrecht meer te betrekken (bijvoorbeeld droogte en wateroverlast).

Wij wijzen u hierbij ook op nadere achtergrondinformatie in de vorm van een aantal blogs en podcasts. Zie ook [blog](#) en [blog](#). Zie daarnaast ook [podcasts](#).

Het controleproces en voorbereidingen voor de eindejaarscontrole

Om aan uw behoeften te kunnen voldoen en het proces voor de jaareindecontrole verder te kunnen verbeteren, vinden we het belangrijk om het proces periodiek te evalueren en onze bevindingen met u te delen.

Onze samenwerking

Gedurende onze interim-controle ondervonden we een goede samenwerking met de ambtelijke organisatie. Een centraal aanspreekpunt voor iedere fase van de controle vanuit de provincie Utrecht stroomlijnt de communicatie en dit werkt prettig. De hoge werkdruk in uw teams en de wisselingen in ons team, zorgden dat veelvuldige afstemming benodigd was om de controle op te lijnen. Echter, door korte lijntjes door onder andere periodieke gesprekken met het team AO/IC en CCO en de intentie om de controle te dynamiseren, zijn diverse belangrijke onderwerpen en thema's al besproken. Dit zorgt ervoor dat verrassingen en miscommunicatie tot een minimum worden beperkt.

Client Connect

Om de ambtelijke organisatie te ondersteunen bij de voorbereidingen van de jaareindecontrole ontvangt zij op korte termijn een gedetailleerde lijst van specificaties die wij graag ontvangen via Client Connect. Deze lijst zullen wij met hen bespreken voordat wij deze in Client Connect plaatsen, zodat het voor beide partijen duidelijk is wat er benodigd is voor de jaarrekeningcontrole. Een tijdige aanlevering van alle items voor aanvang van de controle is nodig voor een soepel controleproces en om overschrijdingen te voorkomen. Ook zullen we voorafgaand aan de controle van een aantal belangrijke posten, een startgesprek met de medewerkers van uw organisatie plannen om door te oplevering te gaan.

Dynamiseren van de controle

Op ons gezamenlijk verzoek gaan we de controle dynamiseren door meer tussentijdse werkzaamheden uit te voeren. Op deze manier kunnen we de werkbelasting voor het provinciale team en voor ons beter over de komende maanden verdelen. Hiervoor geldt dat wij duidelijke afspraken hebben gemaakt over welke werkzaamheden in november en welke werkzaamheden in december opgeleverd en door ons gecontroleerd kunnen worden. Ook hebben we de op te vragen specificaties in Client Connect opgenomen. Het doel hiervan is dat tussentijdse controles ook daadwerkelijk worden afgerond.

In het kader van een goede samenwerking kijken we ook naar thema's en onderwerpen die relevant zijn in het kader van de jaarrekeningcontrole. Hierbij willen we bij belangrijke onderwerpen ook graag een *position paper* ontvangen waarin de feiten en omstandigheden zijn weergegeven en waarin ook het standpunt van de provincie Utrecht wordt opgenomen. Dit gaat onder andere over de volgende thema's:

- De nadere onderbouwing van de uitgangspunten van de grondexploitaties en de actuele status van de discussie rondom natuurbescherming.
- De oprichting van de B.V. voor de uitvoering van de grondexploitaties, als de oprichting in 2023 plaatsvindt.

Huidige uren versus geplande uren

De inschatting van onze geplande uren hebben wij in een afzonderlijk memo (conform voorgaande jaren) uitgewerkt en besproken in de financiële auditcommissie (inclusief werkgroep). Tijdens de planningsfase en interim-controle hebben wij vooralsnog geen aanleiding tot het bijstellen van deze geplande uren.

Bijlagen

In dit hoofdstuk hebben we de bijlagen opgenomen waaronder onze controlefilosofie en een overzicht van de vereiste communicatie.

03

Onze controlefilosofie



Onze controleaanpak is naast het controleren van de jaarrekening gericht op het verbeteren van de bedrijfsvoering inclusief digitalisering hiervan. In onze controle hanteren wij daarvoor het *drielijnenmodel*. Dit model geeft handvatten om te beoordelen waar in de interne beheersing risico's worden ondervangen:

- De eerste lijn betreft hierbij de domeinen/teams in de primaire processen.
- De tweede lijn bij de provincie Utrecht betreft met name het domein Bedrijfsvoering, waar ook diverse interne controles worden uitgevoerd door het team AO/IC. Daarnaast geven businesscontrollers (uit eenheid concerncontrol) vanuit de tweede lijn adviezen over de interne beheersing.
- De derde lijn vanuit drielijnenmodel bestaat bij de provincie Utrecht uit concerncontrol. Vanuit deze eenheid worden audits en verbijzonderde interne controles uitgevoerd, wordt de voortgang van maatregelen gemonitord en wordt invulling gegeven aan onderwerpen als provinciebreed risicomanagement en het uitvoeren van de frauderisicoanalyse.

	1e lijn	2e lijn	3e lijn
	Lijnmanagement	Ondersteuning	Verbijzonderde interne controle
	Domeinen/teams	Bedrijfsvoering, financial controllers, team AO/IC	Concerncontrol (inclusief businesscontrollers)
Provincie	<ul style="list-style-type: none"> • Primair verantwoordelijk voor getrouwheid en rechtmatigheid transacties binnen eigen processen. • Verantwoordelijk voor kwalitatieve analyse en toelichting P&C-producten. 	<ul style="list-style-type: none"> • Ondersteunt de domeinen en teams bij de optimalisering van de primaire processen. Team AO/IC voert verbijzonderde interne controles uit. • De administratie voert bij de verwerking een aantal primaire controles uit op de eerste lijn. 	<ul style="list-style-type: none"> • Eenheid concerncontrol voert audits uit op de werking van het VIC-plan en uitkomsten van het team AO/IC en voert thema-audits uit. • Adviseert over verbetering in de eerste en tweede lijn.
PwC	<ul style="list-style-type: none"> • Adviseert (met de VIC) preventieve interne controlemaatregelen in het primaire proces. • Geeft feedback om leesbaarheid/informatiewaarde P&C-documenten te verhogen. 	<ul style="list-style-type: none"> • Adviseert preventieve interne controlemaatregelen in het ondersteunende proces en de IT. • Geeft adviezen om effectiviteit control-werkzaamheden te vergroten. 	<ul style="list-style-type: none"> • Adviseert/klankbord om te komen tot een effectieve en efficiënte controleaanpak. • Maakt waar mogelijk gebruik van de werkzaamheden van de VIC.

Wij rapporteren via het push-leftprincipe

Het push-leftprincipe is erop gericht de interne beheersing in de eerste en tweede lijn te optimaliseren. Dit vanuit het uitgangspunt dat fouten voorkomen beter is dan achteraf constateren. Als er tekortkomingen zijn in de interne beheersing in de eerste en tweede lijn, dan zullen wij deze daarom rapporteren als bevinding, ook als deze in de derde lijn met (verbijzonderde) interne controle ondervangen wordt.

Onze communicatie over de belangrijkste voorwaarden en aandachtspunten van de controle

Vereiste communicatie op grond van de controlestandaarden	Auditplan	Boardletter	Accountantsverslag
Mededeling over de verantwoordelijkheden van de accountant	Auditplan		
Bevestiging van de onafhankelijkheid van PwC	Auditplan		Accountantsverslag
De zaken die zijn aangemerkt als kernpunten van de controle			Accountantsverslag
Eventuele significante tekortkomingen in de interne controle		Boardletter	Accountantsverslag
Eventuele ontdekte of vermoede fraude		Boardletter	Accountantsverslag
Niet naleven van wet- en regelgeving			Accountantsverslag
Schriftelijke bevestigingen gevraagd van de Staten c.q. het management			Accountantsverslag
Alle zaken die van invloed zijn op de vorm en inhoud van de controleverklaring			Accountantsverslag
Standpunt van de accountant over belangrijke kwalitatieve aspecten van de verslaggeving door de Staten			Accountantsverslag
Rapporteren over significante moeilijkheden, aangelegenheden en overige zaken die van belang zijn voor het toezicht op het financiële verslaggevingsproces			Accountantsverslag
Niet-gecorrigeerde afwijkingen			Accountantsverslag
Significante aangelegenheden die naar voren komen tijdens de controle in verband met verbonden partijen van de entiteit			Accountantsverslag
Beschrijving van de reikwijdte en timing van de controle, waaronder significante risico's	Auditplan	Boardletter	Accountantsverslag