



Provinciale Staten

Clustercode CON
Ons kenmerk DOC-00751694
Bijlage(n) 2

Uw kenmerk -
Maastricht 1 april 2025
Verzonden 1 april 2025

Onderwerp

Managementletter 2024

Geachte Staten,

Bijgaand treft u de managementletter 2024 van 22 januari 2025 aan, inclusief de reactie van ons college aan BDO Audit & Assurance.

Gedeputeerde Staten van Limburg

voorzitter

secretaris



BDO Audit & Assurance B.V.
De heer drs. D.O. Meeuwissen RA
Postbus 229
5600AE EINDHOVEN

Cluster CON
Uw kenmerk
Ons kenmerk DOC-00751697
Bijlage(n)

Behandeld
Telefoon
Maastricht 1 april 2025
Verzonden

Onderwerp

Managementletter 2024

Geachte heer Meeuwissen,

Op 22 januari 2025 hebben wij de managementletter 2024 ontvangen. De bevindingen in de managementletter zijn gebaseerd op het door u uitgevoerde onderzoek tijdens de interim-controle in het kader van de jaarrekeningcontrole in oktober/november 2024. De interim-controle richt zich primair op de analyse en de evaluatie van de interne beheersomgeving en de daarin opgenomen maatregelen van interne controle. De bevindingen en aanbevelingen kunnen worden gezien als aanwijzingen voor ons college als onderdeel van het continue proces van het veranderen en verbeteren van de beheersing van de bedrijfsvoering en de kwaliteit van de jaarrekening.

Wij hebben kennis genomen van uw bevindingen en aanbevelingen in uw managementletter voor de Provincie Limburg. In de managementletter wordt benadrukt dat de accountant van mening is dat de interne beheersorganisatie (AO/IB) zowel qua opzet als bestaan voldoende is om een betrouwbare jaarrekening op te stellen en dat de interne controle professioneel is opgezet en deze functioneert volgens een gedegen controleplan. Wij danken u voor uw bijdrage aan de interne beheersing van onze organisatie.

Gedeputeerde Staten van Limburg

voorzitter

secretaris

The background of the cover is a photograph of a large, modern building complex with multiple wings and towers, situated behind a line of trees. In the foreground, there is a large body of blue water. The sky is clear and blue. A dark, diagonal shape cuts across the left side of the image, partially obscuring the building and water.

MANAGEMENT LETTER 2024

Provincie Limburg

Aan:

het college van
Gedeputeerde Staten
van de provincie Limburg
Postbus 5700
6202 MA Maastricht

Kenmerk:
1048594/GAe/SP/250014

Eindhoven, 22 januari 2025

Geachte leden van de Gedeputeerde Staten,

In het kader van de aan ons verstrekte opdracht tot controle van de jaarrekening 2024 van provincie Limburg (hierna: 'de provincie') brengen wij met deze management letter verslag uit over onze bevindingen naar aanleiding van onze interim-controle.

Deze management letter bevat onze belangrijkste bevindingen ten aanzien van de processen binnen de provincie en de daarin opgenomen beheersingssystemen. In deze rapportage richten wij ons met name op mogelijke verbeterpunten in de bedrijfsvoering en de processen die wij hebben onderzocht in het kader van de controle van de jaarrekening. Dit heeft tot doel een bijdrage te leveren aan de interne beheersing en het zelf controlerend vermogen van uw organisatie.

Tijdens onze werkzaamheden komen wij ook in aanraking met andere ontwikkelingen van uw organisatie en bedrijfsvoering. We bespreken graag een aantal van die andere ontwikkelingen met u. In deze management letter besteden we daarom ook aandacht aan ontwikkelingen op andere gebieden dan de processen.

Op basis van Nederlands recht en overige beroepsregels, zoals de 'Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assuranceopdrachten' (ViO), is vereist dat wij onafhankelijk zijn ten opzichte van onze controle-cliënten. Wij zijn van mening dat door ons is voldaan aan deze eisen. Wij hebben de overige dienstverlening naast de controle van de jaarrekening beoordeeld aan de hand van onze beroepsregels en hebben geconcludeerd dat het type dienstverlening en de vergoeding onze onafhankelijkheid niet beïnvloeden.

Wij hopen u met dit verslag van dienst te zijn. Vanzelfsprekend zijn wij graag bereid om een nadere toelichting op de inhoud te geven.

Met vriendelijke groet,

BDO Audit & Assurance B.V.
namens deze,



01

Dashboard
interim-controle



02

Ontwikkelingen &
aandachtspunten



03

Bevindingen
interim-controle

1. Dashboard interim-controle

1.1 Dashboard interim-controle

UW INTERNE BEHEERSING

- ▶ Op basis van onze observaties tijdens de interim-controle concluderen wij dat de interne beheersing en controleomgeving voor zover relevant voor onze jaarrekeningcontrole van voldoende niveau is.
- ▶ De interne beheersorganisatie (AO/IB) is in opzet en bestaan voldoende. Hierbij zien wij dat er opvolging is gegeven aan de managementletterpunten uit 2023.
- ▶ De interne controle is professioneel ingericht en werkt op basis van een gedegen controleplan voor het jaar 2024. Op basis van onze tussentijdse beoordeling van de IC-werkzaamheden voor materiële vaste activa, immateriële vaste activa en personeelskosten hebben wij geen bijzonderheden geconstateerd die van materiële invloed zijn op de jaarrekeningcontrole.
- ▶ Tijdens de interim-controle zijn de IT-beheersmaatregelen in kaart gebracht. Op basis van onze observaties zien wij ruimte tot verbetering met betrekking tot het minimaliseren van administrator- en superuser accounts in Susy (subsidie applicatie). Dit betreffen accounts met verhoogde rechten.

ONTWIKKELINGEN & AANDACHTSPUNTEN

Verbijzonderde interne controle (VIC) en rechtmatigheidsverantwoording

- ▶ Het college van Gedeputeerde Staten heeft vorig jaar voor het eerst een rechtmatigheidsverantwoording opgesteld. Op dit moment loopt het wetgevingstraject rondom de rechtmatigheidsverantwoording nog steeds.
- ▶ Wijzigingen met betrekking tot de wettelijke materialiteit en de verantwoordingsgrens zijn niet te verwachten. Wij zullen u op de hoogte houden over ontwikkelingen en de mogelijke impact van dit wetgevingstraject op de organisatie en jaarrekeningcontrole.
- ▶ De interne controle is, op basis van het controleplan, ingericht om op een juiste manier te voldoen aan de eisen die worden gesteld vanuit de rechtmatigheidsverantwoording.

Network and Information Security 2 (NIS2)

Op basis van onze werkzaamheden hebben wij geconstateerd dat de provincie Limburg bezig is met het identificeren van gaps tussen de Baseline Informatiebeveiliging Overheid (BIO) en de NIS2. Naar aanleiding van de geconstateerde gaps worden de volgende punten onder de aandacht gebracht: scholing van bestuurders op het gebied van informatiebeveiliging en risico management, het implementeren van een gedegen incident management procedure, waarbij onderscheid wordt gemaakt tussen de verschillende typen incidenten. De bestaande procedure dient hiervoor herijkt te worden doordat de procedure momenteel beperkt is tot datalekken en ICT-incidenten.

STATUS PROCESSEN

	Opzet/ bestaan 2024	Opzet/ bestaan 2023	Impact IT
Planning & Control	😊	😊	😊
Inkopen & Aanbestedingen	😊	😊	😊
Personeel	😊	😊	😊
Subsidiebeheer	😊	😞	😞
Beheersing opbrengsten	😊	😊	😊
Memorialen	😞	😞	😊
Treasury	😊	😊	n.v.t
Beheersing verbonden partijen	😊	😊	n.v.t

(FRAUDE-)RISICOBEBEERSING

(Fraude-)risicobeheersing in uw organisatie

- ▶ De provincie heeft voorgaand jaar een frauderisicoanalyse opgesteld en verdere stappen gezet op het gebied van frauderisicobeheersing. Een verdere verbetering is het opstellen van een frauderesponsplan. Dit plan is naar verwachting begin 2025 operationeel.

(Fraude-)risicobeheersing in onze controle

- ▶ Wij hebben een initiële risico-inschatting gemaakt voor de controle van de jaarrekening 2024 van provincie Limburg. Wij hebben het volgende potentiële frauderisico geïdentificeerd:
 - Het risico van management override (bewuste beïnvloeding door bestuur of management van de jaarcijfers). Wij besteden specifiek aandacht aan schattingsprocessen en bijzondere journaalposten om het risico van management override te beperken.
- ▶ Wij hebben rekening gehouden met risico's van fraude en onregelmatigheden bij de planning van de interim-controle. Besprekingen en controlewerkzaamheden die wij hebben gevoerd, hebben geen vermoedens van materiële fraude opgeleverd.

2. Ontwikkelingen & Aandachtspunten

2.1 Rechtmatigheidsverantwoording

2.2 Informatiebeveiliging en cybersecurity

2.3 Financiële positie

2.4 Wet DBA & relevante wijzigingen in het BBV

2.5 Duurzaamheidsverantwoording

2.1 Rechtmatigheidsverantwoording

(1/2)

Rechtmatigheidsverantwoording

Het college van Gedeputeerde Staten heeft voorgaand jaar voor het eerst een rechtmatigheidsverantwoording opgesteld voor wat betreft de financiële rechtmatigheid.

Wijzigingen met betrekking tot de wettelijke materialiteit in het kader van de jaarrekeningcontrole en de bandbreedte voor de verantwoordingsgrens zijn voor boekjaar 2024 niet te verwachten. Mogelijk wordt de verantwoordingsgrens voor boekjaar 2025 gemaximeerd op 2%. Dit betekent concreet voor u dat de door uw vast te stellen verantwoordingsgrens van 3% naar beneden dient te worden bijgesteld op (maximaal) 2%. Wij houden u uiteraard op de hoogte omtrent de ontwikkelingen op dit vlak en de mogelijke impact hiervan op uw organisatie en de jaarrekeningcontrole.

Wijziging wet - en regelgeving

Het wetgevingstraject rondom de rechtmatigheidsverantwoording is nog niet afgerond. Bij het schrijven van deze management letter zijn de wijzigingen in het BBV (Besluit Begroting en Verantwoording) en BADO (Besluit Accountantscontrole Decentrale Overheden) in verband met de invoering van de rechtmatigheidsverantwoording voor advisering voorgelegd aan de Raad van State.

Op 22 oktober 2024 is de aangepaste Kadernota Rechtmatigheid 2024 gepubliceerd. Na het jaar van invoering heeft de Commissie BBV vragen, ervaringen, aanbevelingen en adviezen ontvangen. Deze hebben geleid tot aanpassingen in de Kadernota Rechtmatigheid 2024. Hierin heeft de Commissie ook de Q&A rechtmatigheidsverantwoording, die in november 2023 is gepubliceerd, verwerkt. De belangrijkste wijzigingen in de Kadernota Rechtmatigheid 2024 zijn:

- ▶ Tekstuele aanpassing in de modelverantwoording ten aanzien van de geconstateerde bevindingen, specifiek in relatie tot de omvang van niet rechtmatig tot stand gekomen verantwoorde baten, lasten en balansmutaties en welk deel acceptabel is op basis van de vastgestelde afspraken;
- ▶ Een aangepast hoofdstuk 2 om het bestuurlijk belang van rechtmatigheid voor statenleden te verduidelijken;
- ▶ Er is een overzicht opgesteld dat als voorbeeld kan dienen op welke wijze de (begrotings)onrechtmatigheden inzichtelijk kunnen worden gemaakt en in de rechtmatigheidsverantwoording kan worden opgenomen met daarbij de vermelding van fouten en/of onduidelijkheden (tabel uit de Q&A van november 2023);
- ▶ Verduidelijking wanneer overschrijdingen ten aanzien van wel of niet tijdig melden als onrechtmatig worden beschouwd. Daarnaast verduidelijking van wanneer welke begrotingsonrechtmatigheden als gevolg van overschrijding van lasten en/of investeringen als acceptabel (passend in het beleid) worden beschouwd (dus wel onrechtmatig, maar acceptabel);
- ▶ Het niet meer in de rechtmatigheidsverantwoording opnemen van geconstateerd misbruik waarbij het M&O beleid is toegepast en heeft geleid tot bijvoorbeeld terugvorderingen en het opleggen van sancties. De jaarrekening is in deze situatie immers getrouw en de financiële effecten van het misbruik zijn teniet gedaan. Wel dient via de paragraaf bedrijfsvoering inzicht te worden gegeven in de aard en (financiële) impact van het bij de provincie geconstateerde misbruik.

2.1 Rechtmatigheidsverantwoording

(2/2)

Mogelijke doorontwikkeling VIC

Er is een belangrijke coördinerende rol voor de Verbijzonderde Interne Controle (VIC) weggelegd ten aanzien van de rechtmatigheidsverantwoording. U heeft de processen zo ingericht dat met name de VIC-werkzaamheden, vastleggingen en uitkomsten de basis vormen voor de rechtmatigheidsverantwoording. De verantwoordelijkheden voor de rechtmatigheidsverantwoording liggen veel breder, alle organisatieonderdelen en het voltallige college zijn hiervoor verantwoordelijk. Het toetsen op de werking van systemen of het eventueel aanvullen met gegevensgerichte werkzaamheden dient bij voorkeur in de eerste lijn of in de tweede lijn te worden belegd. Dan kan de VIC meer acteren als derde lijn waarbij het hun taak is om de betrouwbaarheid van informatievoorziening van de eerste en tweede lijn te beoordelen. Er vindt dan een verschuiving plaats van 'de VIC als onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording' naar 'de VIC als bevestiging van de getrouwheid van de rechtmatigheidsverantwoording'.

Samenwerking VIC

Wij maken zoveel mogelijk gebruik van de door u uitgevoerde (verbijzonderde) interne controlewerkzaamheden. Vooraf heeft hierover afstemming plaatsgevonden met het cluster concern, zodat de juiste werkzaamheden door u worden gedaan wat een korte doorlooptijd van de controle bevordert. In het kader van een goede samenwerking hebben wij o.a. onze aanpak van de controle op de aanbestedingsrechtmatigheid en de SiSa verantwoording met elkaar geïntegreerd.

2.2 Informatiebeveiliging en cybersecurity

Network and Information Security 2 (NIS2)

NIS2 - digitale weerbaarheid verankerd in wet- en regelgeving vanuit de EU. Om de digitale weerbaarheid van organisaties te verhogen is de NIS2 (Network and Information Security 2) richtlijn vanuit de EU vastgesteld. De NIS2 richtlijn is een update van de in 2016 ingevoerde NIS-richtlijn. In Nederland ook wel bekend als NIB2 (Netwerk- en informatiebeveiligingsrichtlijn) en/of de Wbni (Wet Beveiliging Netwerk- en Informatiesystemen). Lokale overheden zijn door de NIS2 aangewezen als organisaties die van vitaal belang zijn voor de samenleving waardoor ook uw organisatie verplicht is om de NIS2-maatregelen te implementeren. In Q3 2025 wordt NIS2 naar Nederlandse wetgeving vertaald en nadien van kracht onder de noemer 'Cyberbeveiligingswet'.

Belangrijk is dat NIS2 aanvullende eisen stelt, die niet volledig door de huidige Baseline Informatiebeveiliging Overheid (BIO) worden afgedekt, wat betekent dat in de komende periode additionele maatregelen moeten worden getroffen ten einde aan NIS2 te voldoen.

De volgende verplichtingen vallen onder NIS2:

- ▶ **Zorgplicht:** organisaties dienen een risicobeoordeling uit te voeren en op basis daarvan passende maatregelen te nemen om hun diensten te beveiligen.
- ▶ **Opleidingsplicht:** bestuursorganen dienen opgeleid te zijn, en optioneel ook werknemers, om cyberrisico's te identificeren, impact te bepalen en beveiligingsmaatregelen te selecteren.
- ▶ **Meldplicht:** cyberincidenten dienen binnen 24 uur bij de toezichthouder te worden gemeld. Tevens dient een cyberincident ook bij een sectorspecifiek Computer Security Incident Response Team (CSIRT) te worden gemeld, wat eventueel hulp en bijstand kan verlenen.
- ▶ **Toezicht:** een onafhankelijk toezichthouder zal naleving van de verplichtingen uit de richtlijn borgen.

Op basis van onze werkzaamheden hebben wij geconstateerd dat de Provincie Limburg bezig is met het identificeren van gaps tussen de BIO en de NIS2.

Naar aanleiding van de geconstateerde gaps worden de volgende punten onder de aandacht gebracht:

- Scholing van bestuurders op het gebied van informatiebeveiliging en risico management;
- Het implementeren van een gedegen incident management procedure, waarbij onderscheid wordt gemaakt tussen de verschillende typen incidenten. De bestaande procedure dient hiervoor herijkt te worden, doordat de procedure momenteel beperkt is tot datalekken en ICT-incidenten.

2.3 Financiële positie

(1/2)

Huidige financiële positie en verwachte financiële positie

De financiële positie op basis van de jaarrekening 2023 en de (bijgestelde)begroting 2024 van de provincie Limburg is voldoende. Volgens de normen in het GTK is het weerstandsvermogen ook voldoende. Zoals ook blijkt uit de najaarsnota is er een surplus in het weerstandsvermogen van € 857 miljoen om financiële risico's op te vangen. Ook in de bijgestelde begroting 2024 is te zien dat de inkomsten de lasten overstijgen met € 25 miljoen na verwerking van de septembercirculaire provinciefonds 2024. Ten aanzien van dit verwachte begrotingsresultaat is een voorbehoud gemaakt bij één aantal posten waarover op dit moment nog onvoldoende informatie aanwezig is om deze te begroten. Deze zijn expliciet genoemd in de Najaarsnota. Het werkelijke resultaat 2024 kan daarom afwijken.

Voorspellend vermogen van de resultaten

Bij een provincie is een scheiding van taken, bevoegdheden en verantwoordelijkheden (dualisme) kenmerkend. Deze governance verhoudingen vormen de basis voor het proces "begroting en verantwoorden" (P&C cyclus) van een provincie en is daarmee een belangrijk proces bij de provincie Limburg. Uit de jaarrekening 2023 blijkt dat sprake is van afwijkingen tussen begrote baten en lasten en werkelijke baten en lasten.

In ons accountantsverslag 2023 hebben wij u geadviseerd het voorspellend vermogen te verbeteren. Wij zien dat de provincie hier aandacht aan besteedt in hun tussentijdse rapportages. Zo blijkt dat de begrote baten voor 2024 stijgen van € 712 miljoen in de primaire begroting naar € 975 miljoen in de najaarsnota. De lasten stijgen van € 695 miljoen naar € 965 miljoen. De wijzigingen worden gedetailleerd en periodiek uiteen gezet. Echter zijn deze relatief hoog in omvang. Dit wordt met name veroorzaakt door de overboekingsvoorstellen volgend uit de onderbesteding bij de jaarstukken 2023. Budgetten die in 2023 niet tot besteding zijn gekomen, zijn met instemming van Provinciale Staten alsnog in 2024 of verder geprogrammeerd.

Mede in dat kader adviseren wij het volgende:

- De afdeling financiën gestructureerd en gecentraliseerd tussentijdse monitoring uit te laten voeren op de voortgang van budgetten (realisatie versus begroting).
- Analyses opstellen waaruit blijkt voor welke baten en lasten de voorspelbaarheid beperkt is en hoe dit verbeterd kan worden ('backtesting'). Ook raden wij aan tussentijds balansposten te analyseren.

2.3 Financiële positie

(2/2)

In 2024 heeft de organisatie al op verschillende manieren opvolging gegeven aan het verbeteren van het voorspellend vermogen:

- De rechtmatigheidsrapportage 2023 is besproken en vastgesteld door de directie. Bevindingen zijn gedeeld in het managementteamoverleg waarbij onderbesteding en het realiteitsgehalte van de plannen een belangrijk aandachtspunt vormden.
- Vanaf het begin van deze Statenperiode wordt, in lijn met de financiële verordening gewerkt met programmareserves ter uitvoering van beleidskaders. Voor de inzet van de reserves wordt er scherper gekeken naar de concreetheid van de ramingen en wordt de inzet ook vooraf besproken met de gedeputeerde Financiën. Hiermee wordt het planningsoptimisme zoveel mogelijk teruggedrongen alvorens de begrotingswijziging ter besluitvorming aan Provinciale Staten wordt voorgelegd.
- Er is onderzocht hoe er meer grip kan komen op de onderbestedingen bij de meerjarige projectsubsidies en hiervoor zijn ook maatregelen afgesproken.
- Er vinden maandelijks budgetbesprekingen plaats tussen de budgethouders en Financiën over de voortgang van de bestedingen.
- Balansposten worden tussentijds geanalyseerd in periodieke afsluitingen ter voorbereiding op de jaarstukken en de interne sturing.
- Er zijn verbetermaatregelen genomen in en rondom het financiële informatiesysteem om stuurinformatie beter te kunnen ontsluiten.
- Dagdagelijkse financiële stuurinformatie voor management en budgethouders is ontsloten via Pepperflow.
- Er is wekelijkse financiële stuurinformatie beschikbaar in Pepperflow voor portefeuillehouders.
- In zowel de bestuurlijke voor- als najaarsnota is inzicht gegeven in de voortgang van de bestedingen en de nieuwe budgetvoorstellen. Voorheen gebeurde dit alleen op begrotingsbasis. Ook deze producten zijn geagendeerd voor de directievergaderingen.
- De Staten zijn, mede in het kader van onderbesteding, geïnformeerd over de stand van zaken over subsidieregelingen die al langer dan een half jaar openstaan en waar nog niet voor de helft van het beschikbare geld aanvragen voor zijn gedaan.
- aan Provinciale Staten is een informatiesessie toegezegd over onderbesteding.

Wij zien dat u voortvarend aan de slag bent met dit thema en onderschrijven bovenstaande acties om het voorspellend vermogen van de financiële resultaten verder te verbeteren.

2.4 Wet DBA (Deregulering Beoordeling Arbeidsrelaties)

(1/2)

Kwalificatie van arbeidsrelaties

Het aantal zelfstandigen zonder personeel (zzp) is de afgelopen jaren flink gestegen. Een deel van deze groep kwalificeert als schijnzelfstandige. Dit betekent dat op basis van wet- en regelgeving eigenlijk sprake is van een arbeidsovereenkomst. Het kabinet vindt deze situatie onwenselijk omdat de beschermende werking van het arbeidsrecht wordt ontlopen en het sociale stelsel onder druk komt te staan. Daarom zet het kabinet de komende jaren in op het aanscherpen van regels en handhaving.

Sinds de introductie van de Wet DBA in 2016 is sprake van een handhavingsmoratorium. Dit betekent dat de Belastingdienst niet controleert en handhaaft op het bestaan van een dienstbetrekking, tenzij sprake is van kwaadwillendheid. Vanaf 1 januari 2025 komt het handhavingsmoratorium naar verwachting te vervallen en gaat de Belastingdienst weer volledig handhaven. Hierdoor kunnen naheffingsrisico's ontstaan.

Daarnaast werkt het kabinet aan nieuwe wetgeving voor de beoordeling van arbeidsrelaties. In het Hoofdlijnenakkoord is te lezen dat de behandeling van deze wetgeving door het nieuwe kabinet zal worden voortgezet. Kort gezegd zal de nieuwe wetgeving meer nadruk leggen op de vraag of het werk en de werkende organisatorisch zijn ingebed in de organisatie van de werkverschaffer. Daarmee wordt bedoeld of het werk een kernactiviteit van de organisatie vormt en zij aan zij met werknemers wordt verricht. In dat geval zal eerder sprake zijn van een arbeidsovereenkomst. De nieuwe wetgeving zal naar verwachting niet eerder ingaan dan 1 januari 2026.

Organisaties die werken met zelfstandigen die eigenlijk werknemer zijn lopen financiële risico's. Zo is er vanaf 1 januari 2025 sprake van een naheffingsrisico vanuit de Belastingdienst. Ook kunnen zelfstandigen die eigenlijk werknemer zijn vorderingen instellen op grond van arbeidsrechtelijke verplichtingen en kunnen verplichte pensioenregelingen leiden tot pensioenvorderingen. Om dergelijke risico's te voorkomen is het voor organisaties die zelfstandigen inhuren van belang om de huidige inhuur van zelfstandigen en het inhuurproces onder de loep te nemen. In het inkoopformulier van de provincie Limburg wordt al aandacht besteed aan dit thema.

Volledigheidshalve melden we dat binnen de provincie Limburg voorafgaand bij het verstrekken van een opdracht in detail wordt gekeken naar de wet- en regelgeving die van toepassing is op dergelijke opdrachten.

2.4 Relevante wijzigingen in het BBV

(2/2)

Notitie Rente

De belangrijkste wijziging uit de notitie rente betreft een aanpassing in de toerekening van de rentelasten aan de grondexploitaties. Tot en met 2023 is het alleen toegestaan om de werkelijke rente over het vreemd vermogen (naar rato) toe te rekenen aan de grondexploitaties. Dit geldt tevens voor de toekomstige rentelasten. Met ingang van boekjaar 2025 (en eventueel 2024) wordt voor grondexploitaties geen onderscheid meer gemaakt in het BBV, waardoor de rentetoerekening plaatsvindt op basis van de reguliere omslagrente. Voor de provincie Limburg is de rente-omslag op dit moment 0%.

Notitie Grondbeleid in begroting en jaarstukken

De belangrijkste wijzigingen in de notitie grondexploitatie zien toe op de omgevingswet, die onder andere hebben geleid tot een aanpassing van de lijst met verhaalbare kostensoorten. Deze wijzigingen gaan, in verband met de invoering van de Omgevingswet in per 1 januari 2024. Deze wijzigingen hebben met name invloed op verslaggevingsaspecten bij faciliterend grondbeleid. De overige wijzigingen zien met name toe op de voorwaarden voor warme gronden, de voorbereidingskosten en gemengde projecten. Daarnaast is de rentetoerekening, zoals hierboven is toegelicht, gewijzigd.

Op basis van het huidige grondbeleid is nog niet gestart met faciliterend grondbeleid. Warme gronden, de rentetoerekening en voorbereidingskosten bij gemengde projecten zijn voor de jaarrekening 2024 niet aan de orde. De notitie grondbeleid wordt in dit kader verwerkt in het uitvoeringskader grond- en vastgoed van de provincie.

Notitie Overhead

De commissie BBV heeft in de notitie Overhead 2023 de regelgeving met betrekking tot de toerekening van Overhead geactualiseerd, verduidelijkt en samengevoegd in één notitie. De notitie is van toepassing vanaf begroting 2025. De belangrijkste uitspraken en aanbevelingen zijn als volgt:

- **Stellige uitspraak:** Voor de berekening van de tarieven voor de lokale heffingen moet de methodiek voor toerekening van overhead worden gebruikt zoals deze is opgenomen in de financiële verordening. Deze methodiek mag niet afwijken van de overige methodieken voor het toerekenen van overhead.
- **Stellige uitspraak:** De definitie van overhead is aangescherpt waardoor alle functies die onderdeel uitmaken van een specifieke taak geen onderdeel zijn van de overhead.
- **Aanbevelingen:** De commissie adviseert om overhead niet bij de begroting vorm te geven maar door middel van de financiële verordening of door een notitie overhead aan de staten voor te leggen en deze periodiek te herzien. In deze nota neemt de provincie keuzes op ten aanzien van: kaderstelling, methodiek en onderscheiding primaire processen en overhead.

Deze notitie is door de provincie geanalyseerd en geconcludeerd dat aan de regels wordt voldaan. Bij de jaarrekeningcontrole 2025 is deze notitie onderdeel van ons normenkader en zullen wij de naleving controleren.

2.5 Duurzaamheidsverantwoording

(1/2)

Context & ontwikkelingen

Voor grote, niet-beursgenoteerde ondernemingen is het met ingang van 2024 verplicht te rapporteren over de impact van hun activiteiten op duurzaamheid (Corporate Sustainability Reporting Directive, CSRD). In deze regels is vastgelegd waarover verantwoording moet worden afgelegd, waarbij een actieve dialoog met de belangrijkste belanghebbenden een wezenlijk onderdeel vormt. Deze standaarden verdelen duurzaamheid in drie onderdelen: ESG (environment, social, governance).

Voor provincies geldt deze verplichting nog niet. Provincies vervullen echter wel een belangrijke rol bij het realiseren van verduurzaming in de samenleving vanuit hun maatschappelijke en regisserende rol. Daarnaast heeft de provincie ook een voorbeeldrol richting haar inwoners. Een bredere en diepere uitwerking van duurzaamheid wordt gevonden in het gedachtegoed van ‘brede welvaart’, een begrip dat meer gangbaar is binnen overheden en bijvoorbeeld ook door CBS wordt gemonitord.

Al de activiteiten die overheidsorganisaties bedenken en uitvoeren komen nog maar beperkt concreet en meetbaar terug in beleid en verantwoording. Dit blijkt ook uit onderzoek dat de Rijksuniversiteit Groningen voor BDO heeft uitgevoerd in 2023 en waarvan begin 2025 een actualisatie wordt gepubliceerd. Deze observaties en de CSRD die voor het bedrijfsleven gaat gelden, hebben geleid tot de oprichting van “the coalition of the willing”, een samenwerking van o.a. provincies, gemeenten, banken, BDO en het CBS. Door deze groep is een concept handreiking opgesteld om decentrale overheden te ondersteunen bij het selecteren, structureren en inzicht bieden in de voor hen meest relevante duurzaamheidsthema's. Deze handreiking gaat ook in op de wijze waarop u als provincie deze informatie in uw begroting en jaarstukken kan opnemen, zodat hierin ook de gewenste transparantie ontstaat voor uw belanghebbenden.

Alhoewel nog geen wettelijke plicht bestaat voor provincies hierover te rapporteren, krijgen provincies wel steeds meer te maken met dit thema vanuit de waardeketen van bedrijven en banken waartoe provincies ook behoren. Het is niet ondenkbaar dat op termijn ook voor provincies een rapportageverplichting over de belangrijkste duurzaamheidsindicatoren volgt. Hierover is geen verdere informatie bekend, anders dan dat het Ministerie van Binnenlandse Zaken zich hier over buigt en al dan niet via de Commissie BBV een nadere duiding aan geeft.

Provincie Limburg heeft vooruitlopend hierop een uitvoeringsplan duurzaamheid 2024-2030 opgesteld. De verantwoording over de doelen in dit plan vindt plaats via de duurzaamheidsparagraaf in de begroting vanaf 2025. Hierbij zijn concreet de volgende doelstellingen gedefinieerd:

- CO2: minimaal 55% CO2 reductie in 2030 t.o.v. 2019 (Klimaatwet, 2019);
- Energie: vanaf 2020 een jaarlijkse energiereductie van 1,9% tot en met 2030 (Energie Efficiency Richtlijn, 2012);
- Circulariteit: minimaal 50% reductie van primaire grondstoffengebruik (Nationaal Programma Circulaire Economie, 2023);
- Implementatie: in 2030 is duurzaamheid een vanzelfsprekendheid in bedrijfsprocessen van de Provinciale organisatie.

2.5 Duurzaamheidsverantwoording

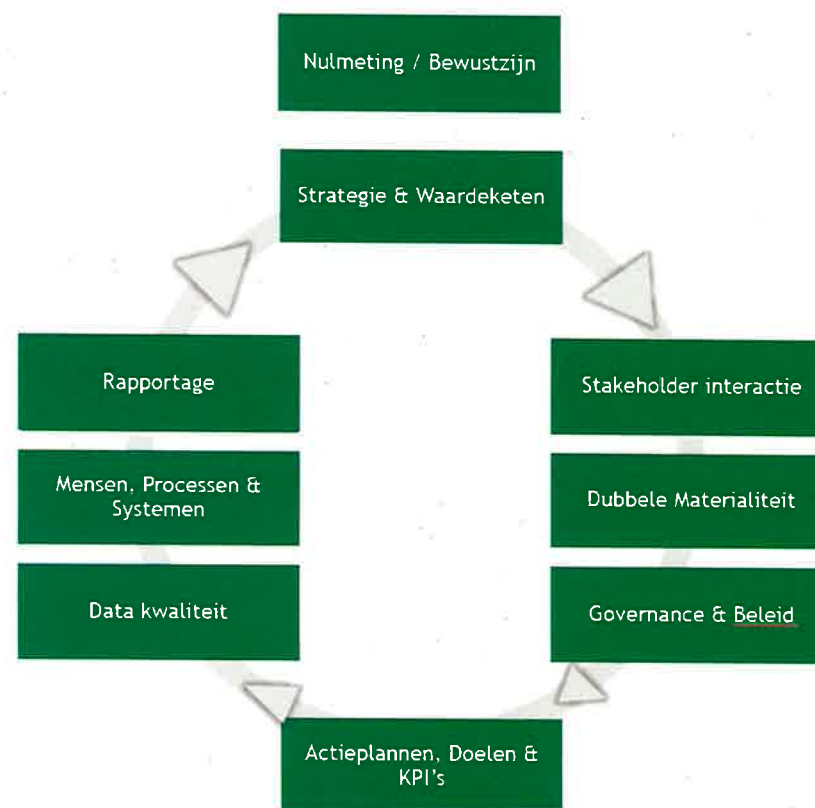
(2/2)

Duurzaamheidsindicatoren

Met de betrokkenheid van het CBS bij de totstandkoming van de concept handreiking is gerealiseerd dat een set aan relevante indicatoren is opgesteld. Het CBS heeft van veel van deze indicatoren data beschikbaar, dan wel werkt aan de ontsluiting en monitoring hiervan. Het voordeel hiervan is dat voor provincies de externe data zodoende eenvoudig beschikbaar is, naast de eigen data.

Pak de handschoen op

Wij adviseren u kennis te nemen van de handreiking zodra deze beschikbaar komt en een dialoog aan te gaan tussen gedeputeerde- en provinciale staten over de route om tot meetbaar en transparant beleid hierop te komen. Zolang nog geen sprake is van verplichte toepassing is er alle ruimte om keuzes in de indicatoren of duurzaamheidsthema's te maken, bijvoorbeeld door te starten met de meest belangrijke qua impact. Deze ervaring kunt u inzetten om het inzicht en de verantwoording stap voor stap te verrijken. Tegelijkertijd verwachten wij de komende periode nog meer informatie en praktische handvatten en zal op termijn ook vanuit het Ministerie van Binnenlandse Zaken, dan wel vanuit de commissie BBV een reactie volgen.



3. Bevindingen interim-controle jaarrekening

3.1 Controleaanpak

3.2 Onze werkzaamheden bij de processen

3.3 Overzicht van onze bevindingen bij de processen

3.4 Overzicht van onze bevindingen t.a.v. de IT General Controls

3.1 Controleanpak

Controleanpak en doel van de interim-controle

Het doel van de jaarrekeningcontrole is een oordeel tot uitdrukking brengen over de getrouwheid van de jaarrekening van provincie Limburg. De controle heeft onder meer betrekking op het overwegen van de interne beheersing die voor het opstellen van de jaarrekening relevant is, teneinde controlewerkzaamheden op te zetten die in de gegeven omstandigheden passend zijn, maar niet met het doel een oordeel over de effectiviteit van de interne beheersing tot uitdrukking te brengen.

Op basis van onze bevindingen bij deze werkzaamheden, geven wij, in het kader van onze natuurlijke adviesfunctie, in deze management letter aanbevelingen over de opzet van de administratieve organisatie en berichten wij u over vastgestelde tekortkomingen in de uitvoering daarvan en in hoeverre corrigerende maatregelen door management zijn genomen.

De aangelegenheden waarover wij rapporteren betreffen die tekortkomingen die tijdens de controle zijn geïdentificeerd en waarbij wij van mening zijn dat deze voldoende belangrijk zijn om verslag van te doen.

Onze inschatting van de aandachtspunten

In het kader van de controle van de jaarrekening 2024 en onze aanpak hebben wij een zogenaamde initiële risico-inschatting gemaakt. Wij zien de volgende aandachtspunten bij de controle van de jaarrekening van provincie Limburg:

- ▶ In onze controlestandaarden (NV COS) wordt expliciet het risico van management override (bewuste beïnvloeding door bestuur of management van de jaarcijfers) als belangrijk te onderkennen theoretisch risico benoemd. Als accountant moeten wij in onze werkzaamheden hier specifiek aandacht aan besteden. Wij zijn van mening dat de mogelijkheden, om buiten de getroffen interne beheersmaatregelen invloed uit te oefenen op de in de jaarrekening gepresenteerde uitkomsten, beperkt zijn. Om het resterende risico te beperken beoordelen wij schattingsprocessen en bijzondere journaalposten in detail.
- ▶ Gevolgen van ongeautoriseerde handelingen in de IT-systemen a.g.v. bevindingen vanuit de IT-audit.
- ▶ Volledigheid van de gerapporteerde bevindingen in de rechtmatigheidsverantwoording.

3.2 Onze werkzaamheden

(1/2) Aandacht voor fraude & non-compliance

Onze bevindingen

Bij de planning voor de jaarrekeningcontrole houden wij rekening met het risico dat de jaarrekening als gevolg van fraude en onregelmatigheden onjuistheden van materieel belang zou kunnen bevatten. Daarnaast hebben wij beoordeeld in hoeverre sprake kan zijn van een risico omtrent corruptie of een risico omtrent het niet-naleven van wet- en regelgeving.

Eén van de door ons uitgevoerde maatregelen is het bespreken van de mogelijke frauderisico's en mogelijke fraudesituaties met diverse gremia binnen uw organisatie gedurende verschillende momenten van de controle. Hiertoe hebben wij de mogelijke frauderisico's en -situaties, mede aan de hand van de door u opgestelde frauderisicoanalyse en de compliancevragenlijst, besproken met het management en met de controlecommissie op 18 oktober 2024. Deze besprekingen en onze controlewerkzaamheden hebben geen indicaties voor materiële fraude opgeleverd.

ONZE BEVINDINGEN			
Fraude	2024	2023	Evaluatie
Frauderisicoanalyse uitgevoerd	😊	😊	In 2023 is een frauderisicoanalyse uitgevoerd. Dit is een gedegen analyse waarbij per proces de risico's in kaart zijn gebracht en gewogen aan de hand van de kans en impact van het risico. Deze analyse zal eind 2024 worden geüpdatet en begin 2025 vastgesteld door Gedeputeerde Staten en ter inzage aangeboden aan Provinciale Staten.
Gedragscode, klokkenluidersregeling en incidentenregistratie	😊	😊	Deze documenten zijn beschikbaar binnen provincie Limburg en zijn voldoende up to date.
Frauderesponsplan	😊	😊	Het frauderesponsplan is in ontwikkeling en zal eind 2024 samen met een update van de frauderisicoanalyse worden gefinaliseerd en begin 2025 door Gedeputeerde Staten worden behandeld.
Incidenten	😊	😊	Op basis van onze werkzaamheden tijdens de interim-controle (*1) hebben wij geen indicatie van incidenten die in het kader van fraude gerapporteerd dienen te worden.
Corruptie	😊	😊	Op basis van onze werkzaamheden (*1) hebben wij geen indicatie van corruptiegevallen.

*1 - inspectie van documenten benodigd voor verkrijgen van inzicht in processen, diverse gesprekken met medewerkers, integriteitscheck en beoordelen van antwoorden op de compliance vragenlijst.

Wij hebben aandacht besteed aan de compliance met de voor u van toepassing zijnde wet- en regelgeving en overige bepalingen voor zover wij die van belang achten in het kader van onze controle van de jaarrekening. Hierbij hebben wij de naleving van wet- en regelgeving besproken, mede aan de hand van de door u opgestelde analyse in de compliance-vragenlijst.

Bij die werkzaamheden hebben wij geen materiële non-compliance geconstateerd.

3.2 Onze werkzaamheden bij de processen

(2/2)

Belangrijkste processen

Aan de navolgende processen hebben wij specifiek aandacht geschonken tijdens onze interim-controle:

- ▶ Planning & control
- ▶ Inkoop- en aanbesteding (inclusief betalingsorganisatie)
- ▶ Personeel
- ▶ Subsidies
- ▶ Beheersing opbrengsten
- ▶ Verbonden partijen
- ▶ Memorialen
- ▶ Treasury

Voor elk proces beoordelen wij de volgende onderdelen:

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

Indien al deze vragen positief kunnen worden beantwoord, is de organisatie optimaal in control en kunnen ook wij gebruik maken van uw eigen interne beheersing. De vaak tijdrovende en gedetailleerde gegevensgerichte werkzaamheden (die ook nog eens achteraf plaatsvinden), kunnen dan beperkt blijven tot een minimum. Voor de controle van 2024 zullen wij de mogelijkheden hiervan bekijken voor:

- Aankopen goederen en diensten;
- Subsidieverstrekingen.

Een totaal overzicht van de effectiviteit van de processen is opgenomen in hoofdstuk 3.4.

3.3 Overzicht van onze bevindingen t.a.v. de processen

Totaaloverzicht processen

In het volgende overzicht geven wij weer in hoeverre de processen voldoen aan de genoemde normen (zie ook hoofdstuk 3.5 t.a.v. ICT).

Processen				
	Opzet/ bestaan 2024	Opzet/ bestaan 2023	Impact IT	Toelichting
Planning & Control	😊	😊	😊	Er is sprake van een adequaat functionerende planning & controlcyclus. Bij de jaarrekeningcontrole zullen wij uit het proces 'begroten en verantwoorden' ook zekerheid halen.
Inkopen & Aanbestedingen	😊	😊	😊	Er is sprake van een adequaat inkoop- en aanbestedingsproces. In 2024 zullen wij tijdens de jaarrekeningcontrole, net zoals voor boekjaar 2023, zo veel als mogelijk gebruik maken van de werkzaamheden die reeds door de interne controle zijn uitgevoerd om de gegevensgerichte werkzaamheden zo veel als mogelijk te beperken.
Personeel	😊	😊	😊	Er is sprake van een adequaat personeelsproces in opzet en bestaan. In 2024 is opvolging gegeven aan de IT gerelateerde bevindingen ten aanzien van het personeelsproces.
Subsidies	😊	😐	😐	Proces rondom subsidieverstrekingen is adequaat ingericht. Enkel IT gerelateerde bevindingen. Deze zijn verder toegelicht in hoofdstuk 3.4.
Beheersing opbrengsten	😊	😊	😊	Proces rondom opbrengsten is adequaat ingericht.
Memorialen	😐	😐	😊	Gedurende 2024 is opvolging gegeven aan onze bevindingen ten aanzien van functiescheiding binnen dit proces. Wij hebben het bestaan van de functiescheiding vastgesteld.
Treasury	😊	😊	n.v.t	Proces rondom treasury is adequaat ingericht.
Beheersing verbonden partijen	😊	😊	n.v.t	Beheersing en risicomanagement samenwerkingsrelaties/verbonden partijen is structureel ingericht. Bij de jaarrekeningcontrole zullen wij de waardering van de financiële vaste activa controleren aan de hand van door u geactualiseerde revisiedocumenten. Dit betreft ook verbonden partijen zoals de luchthaven Maastricht Aachen Airport.

3.4 Overzicht van onze bevindingen t.a.v. de IT General Controls

(1/4)

IT-audit algemeen

In het kader van de jaarrekeningcontrole is een IT-audit uitgevoerd. De IT-audit is primair gericht op de betrouwbaarheid van de gegevensverwerking ten behoeve van de totstandkoming van de jaarrekening. Dit betekent dat de IT-audit zich niet primair richt op het doen van uitspraken omtrent de betrouwbaarheid en continuïteit van de geautomatiseerde gegevensverwerking als geheel of van onderdelen daarvan.

Het inzicht in de gebruikte IT-applicaties en ondersteunende IT-infrastructuur, vormen een onderdeel van het inzicht in de interne beheersing. Algemene IT-beheersingsmaatregelen (hierna: IT General Controls) rond de IT-processen leveren een belangrijke bijdrage aan het mitigeren van de risico's die voortkomen uit het gebruik van IT.

Bevindingen IT General Controls

Hierna zijn de bevindingen opgenomen met betrekking tot de opzet en het bestaan van de door ons in het kader van de jaarrekeningcontrole onderzochte IT General Controls voor zover relevant voor de jaarrekeningcontrole. De impact van de bevindingen met betrekking tot de IT General Controls zal bij de betreffende processen worden behandeld.

Per bevinding is de status in het huidige jaar en in het voorgaande jaar aangegeven met betrekking tot de onderzochte IT-applicaties, zijnde applicatie Key2Financien, Susy, Afas en de hieraan gerelateerde IT-infrastructuur voor zover relevant voor de jaarrekeningcontrole. Onze relevante bevindingen treft u op de volgende pagina's aan.

De scope van relevante IT General Controls wordt jaarlijks beoordeeld en kan hierdoor afwijken van de scope van voorgaande jaren.

Geautomatiseerde gegevensverwerking

De accountant dient op basis van artikel 2:393, lid 4 BW aandacht te besteden aan de bevindingen met betrekking tot de betrouwbaarheid en continuïteit van de geautomatiseerde gegevensverwerking.

Wij hebben de automatiseringsorganisatie uitsluitend in het kader van de jaarrekeningcontrole beoordeeld. De interim-controle heeft enkele tekortkomingen in de continuïteit en betrouwbaarheid van de geautomatiseerde gegevensverwerking aan het licht gebracht. Voor een verdere uitwerking van de bevindingen over de continuïteit en betrouwbaarheid van de geautomatiseerde gegevensverwerking verwijzen wij naar de volgende pagina's.

3.4 Overzicht van onze bevindingen t.a.v. de IT General Controls

(2/4) Per applicatie

OVERZICHT EN EVALUATIE VAN ITCG - PER APPLICATIE		K2F		Susy		Afas	
Logische toegangsbeveiliging		2024	2023	2024	2023	2024	2023
LT.1 - Procedure autorisatiebeheer		😊	😊	😊	😞	😊	😊
LT.2 - Periodieke controle op toegang en juistheid ingerichte autorisaties		😊	😊	😊	😊	😊	😊
LT.3 - Identificatie van gebruikers voor toegang tot applicaties		😊	😊	😊	😊	😊	😊
LT.4 - Authenticatie		😊	😊	😊	😊	😊	😊
LT.5 - Administrator- en superuser-accounts		😊	😊	😞	😞	😊	😞
LT.6 - Database-toegang		😊	😊	—*	—*	—*	—*
Change management							
CM.1 - Wijzigingsbeheer applicaties		😊	😊	😊	😊	😊	😊
CM.2 - Gescheiden IT-omgevingen		😊	😊	😊	😊	😊	😊

*dit betreffen SaaS applicaties waardoor database-toegang is belegd bij de leverancier

3.4 Overzicht van onze bevindingen t.a.v. de IT General Controls

(3/4) Per bevinding

BEVINDINGEN			
Prioriteit	Bevinding - incl. risico	Aanbeveling	Reactie management
LT.5 - Superusers			
Midden	Er beschikken 3 medewerkers van het cluster Subsidies over verhoogde rechten.	Vanwege praktische redenen geeft de Provincie Limburg aan dat het niet mogelijk is om deze rechten te beperken. Wel worden acties gelogd. Het is aan te raden om eventuele kritische acties van superusers, zoals het doorbreken van het 4-ogen principe in het vaststellen van subsidies, in het systeem periodiek te beoordelen en daarmee het risico te mitigeren.	Binnen het systeem Susy zijn de rollen van functioneel beheerder, project assistent, verlener en vaststeller uit elkaar getrokken. Een medewerker met alleen de rol van functioneel beheerder kan géén taken vervullen in het “reguliere subsidieproces”. Binnen de Provincie is er voor gekozen om de rol van project assistent, verlener en vaststeller te combineren met die van functioneel beheerder. Op deze manier kunnen medewerkers binnen het cluster beter ondersteund worden bij uitleg en correctiewerk in het reguliere subsidieproces. De behandelaar van het subsidiedossier wordt altijd als ‘verantwoordelijke’ getoond. Indien een bepaalde taak wordt uitgevoerd in het subsidiedossier in de rol van o.a. functioneel beheerder wordt te allen tijde de naam van de medewerker gelogd.

3.4 Overzicht van onze bevindingen t.a.v. de IT General Controls

(4/4) Operating system

OVERZICHT EN EVALUATIE VAN ITGC		
Beheersmaatregelen in het proces	2024	2023
OS.1 - Identificatie van gebruikers voor toegang tot het operating system	😊	😊
OS.2 - Authenticatie	😊	😊
CON.1 - Back-up maatregelen	😊	😊
CON.2 - Restoretests	😊	😊

