

MANAGEMENTLETTER 2025

# Omgevingsdienst Groningen

28 januari 2026

Per saldo persoonlijker



Independent Member of  
**PrimeGlobal**

- Inhoudsopgave
- Management-samenvatting
- Het controleproces
- Procesbeheersing
- Detailbevindingen
- Vooruitblik

Aan het dagelijks bestuur van de gemeenschappelijke regeling Omgevingsdienst Groningen

Behandeld door: Dirk Kuperus en Niek Harkema

Ons kenmerk: 2026.009

Datum: 28 januari 2026

Geacht bestuur, geachte heer Hobma,

Het algemeen bestuur heeft Eshuis Registeraccountants opdracht gegeven om de jaarrekening 2025 van Omgevingsdienst Groningen te controleren. Voor een nadere omschrijving van onze opdracht en de geldende voorwaarden verwijzen wij u naar onze opdrachtbevestiging van 17 oktober 2025.

Als onderdeel van onze controle onderzoeken wij onder andere de administratieve organisatie en de interne beheersing bij uw organisatie. Naar aanleiding daarvan brengen wij deze management letter uit. Hierin richten wij ons met name op mogelijke verbeterpunten in de processen die wij hebben onderzocht om daarmee een bijdrage te leveren aan de interne beheersing en het zelf controlerend vermogen.

We beginnen deze management letter met een samenvatting van onze belangrijkste bevindingen en de voornaamste risico's die we tijdens de controle hebben geïdentificeerd. Vervolgens delen we onze observaties over de processen die relevant zijn voor de jaarrekening en bieden we aanbevelingen voor verbeteringen aan. In hoofdstuk 5 kijken we vooruit naar de samenstelling en controle van de jaarstukken. De laatste paragraaf bevat enkele actuele onderwerpen die wij graag met u willen delen.

Wij willen u bedanken voor de goede samenwerking en staan uiteraard klaar om eventuele toelichtingen te geven.

Met vriendelijke groet,  
Eshuis Registeraccountants B.V.

drs. H. Kuperus RA  
06 - 52 04 85 49  
d.kuperus@eshuis.com

→ Inhoudsopgave

→ Management-  
samenvatting

→ Het controleproces

→ Procesbeheersing

→ Detailbevindingen

→ Vooruitblik

# Inhoudsopgave

|                                           |    |
|-------------------------------------------|----|
| 1. Managementsamenvatting .....           | 4  |
| 2. Het controleproces .....               | 6  |
| 3. Procesbeheersing .....                 | 7  |
| 4. Detailbevindingen.....                 | 10 |
| 5. Vooruitblik naar de jaarrekening ..... | 14 |

- Inhoudsopgave
- **Management-samenvatting**
- Het controleproces
- Procesbeheersing
- Detailbevindingen
- Vooruitblik

# 1. Managementsamenvatting

| Onderwerp                                         | Bevindingen                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                        |
|---------------------------------------------------|----------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------------|
| Interne beheersing                                | Tijdens de interim-controle hebben we met de organisatie gesproken over en onderzoek gedaan naar de interne beheersing van de Omgevingsdienst Groningen. De beheersing is in lijn met wat verwacht mag worden van een relatief kleine beheersorganisatie. Dat betekent dat we de interne beheersing van voldoende niveau vinden, voor zover wij dat beoordelen in het licht van de jaarrekeningcontrole, maar wel enkele aandachtspunten gesignaleerd hebben. Daarnaast is het voor u van belang om te waarborgen dat er voldoende beheersmaatregelen zijn ingeregeld bij de processen die (deels) bij de provincie worden uitgevoerd. De Omgevingsdienst Groningen blijft namelijk zelf verantwoordelijk voor (de uitkomsten van) deze processen. |
| Aanpassing BADO en controletoleranties            | Door een aanpassing van de BADO dienen wij vanaf boekjaar 2025 een andere goedkeuringstolerantie/materialiteit te hanteren. De materialiteit is gewijzigd van 1% van de totale lasten, <u>inclusief</u> dotaties aan reserves, voor fouten en 3% voor onzekerheden naar 2% van de totale lasten, <u>exclusief</u> dotaties aan de reserves voor fouten en onzekerheden samen. Per saldo leidt dit bij de Omgevingsdienst Groningen niet tot een intensivering van de controle.                                                                                                                                                                                                                                                                     |
| Doorontwikkelingen rechtmatigheids-verantwoording | Met ingang van boekjaar 2023 is het de verantwoordelijkheid van het dagelijks bestuur van de GR om verantwoording af te leggen over de rechtmatigheid. Vanaf boekjaar 2025 heeft u door een aanpassing in het BBV de maximaal te hanteren verantwoordingsgrens verlaagd naar 2% van de totale lasten, exclusief dotaties aan de reserves. Voorheen hanteerde u een grens van 3%, waardoor de grens voor u is gedaald. Naar aanleiding daarvan dient u de financiële verordening, de controleverordening en het controleprotocol aan te passen.                                                                                                                                                                                                     |
| IT-omgeving en informatieveiligheid               | De invoering van NIS2 en de doorontwikkeling van BIO naar BIO2 zijn belangrijke actuele ontwikkelingen op IT-gebied. In uw samenwerking met de provincie is het ook voor u van belang dat u waarborgt dat u hieraan voldoet, omdat de eindverantwoordelijkheid hiervoor bij u ligt. Onze IT-Audit is nog niet in z'n geheel afgerond, waardoor we hierover later separaat zullen rapporteren.                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                                      |

- Inhoudsopgave
- **Management-samenvatting**
- Het controleproces
- Procesbeheersing
- Detailbevindingen
- Vooruitblik

Fraudebeheersing, misbruik  
en oneigenlijk gebruik

Het is belangrijk dat ten aanzien van frauderisico's een vorm van een beheersplan aanwezig is waarin risico's worden geïdentificeerd, maatregelen beschreven, getoetst en geëvalueerd wordt welke restrisico's er zijn en hoe deze worden beoordeeld. In het kader van de rechtmatigheidsverantwoording komt daar voor u het onderdeel misbruik en oneigenlijk gebruik bij.

U heeft nog geen frauderisicoanalyse opgesteld. Wij hebben begrepen dat u daar momenteel mee bezig bent. U beschikt ook nog niet over M&O-beleid. Het is belangrijk dat u beide documenten heeft opgesteld en vastgesteld voordat wij starten met de controle van de jaarrekening.

- Inhoudsopgave
- Management-samenvatting
- **Het controleproces**
- Procesbeheersing
- Detailbevindingen
- Vooruitblik

## 2. Het controleproces

Het reguliere proces van accountantscontrole is door de jaren heen niet fundamenteel gewijzigd. De accountantscontrole kent twee hoofdfasen, namelijk de interim-controle en de eindejaarscontrole, naast diverse vormen van afstemming en overleg rondom deze beide hoofdfasen. Op die wijze organiseren we samen een effectief en efficiënt controleproces wat ons in met elkaar in staat stelt om de verschillende deadlines in uw P&C-cyclus te halen.

De controle van de jaarstukken van uw organisatie bevat op grond van wettelijke regels en de Nadere Voorschriften Controle en Overige Standaarden (NV COS) van onze beroepsorganisatie NBA in hoge mate voorgeschreven aandachtsgebieden en werkzaamheden. In het lopende boekjaar voeren wij de interim-controle uit en richten ons daarbij op de wijze waarop processen zijn ingericht, risico's zijn geïdentificeerd en interne beheersingsmaatregelen zijn geïmplementeerd. Door een combinatie van interviews, procescontroles en detailwerkzaamheden beoordelen wij de opzet en het bestaan van deze interne beheersingsmaatregelen en stellen wij vast dat betrouwbare verantwoordingsinformatie tot stand kan komen.

Wij hebben tijdens de interim-controle 2025 onder meer de volgende onderwerpen en processen onderzocht:

- Wij hebben aandacht gehad voor de beheersing van de opbrengsten en ook specifiek voor de projecten;
- Personeel en salarissen: de juiste, tijdige en volledige verwerking van personeelsmutaties;
- Factuurafhandeling: factuurverwerking en –autorisaties en vaststellen prestatielevering;
- Memoriaal en verwerking schattingen: juiste en tijdige verwerking van memoriaalboekingen;
- Rechtmatigheidsaspecten: tijdens de interim-controle hebben we met name aandacht gehad voor de spendanalyse in het kader van de controle op het voldoen aan Europese Aanbestedingsregels.

Wij rapporteren aan u over de bevindingen en aandachtspunten die voortvloeien uit onze interim-controle in deze managementletter. In hoofdstuk 3 hebben we aandacht voor procesbeheersing en hierbij hebben we een aantal adviespunten opgenomen. In hoofdstuk 4 gaan we in op de diverse detailbevindingen die volgen uit de processen die tijdens de interim-controle zijn onderzocht. Daar waar nodig, geven wij praktische adviezen ter verbetering van het betreffende proces. In hoofdstuk 5 hebben we op een vooruitblik naar de jaarrekening opgenomen.

- Inhoudsopgave
- Management-samenvatting
- Het controleproces
- **Procesbeheersing**
- Detailbevindingen
- Vooruitblik

## 3. Procesbeheersing

### 3.1 Algemeen beeld

De kwaliteit van de interne beheersing is vergelijkbaar met dat van vorig jaar. In hoofdstuk 4 'Detailbevindingen' geven we een terugkoppeling van onze belangrijkste observaties uit de interimcontrole. In de samenwerking met de provincie is gebleken dat verantwoordelijkheden en rollen niet altijd voldoende helder zijn vastgelegd en dat bijbehorende beheersmaatregelen niet in alle gevallen toereikend zijn ingericht. Dit heeft de sturing en uitvoering onder druk gezet. Het is daarom ook van belang om te waarborgen dat de afspraken met de provincie helder zijn, en dat duidelijk is wie verantwoordelijk is voor welk deel van het proces.

### 3.2 Ontwikkelingen regelgeving

De kadernota rechtmatigheid van de BBV van 2025 is uitgebracht in oktober. Hierin is een aantal belangrijke wijzigingen opgenomen. De belangrijkste is het verlagen van de bandbreedte van de verantwoordingsgrens van 0% tot 3% naar 0% tot 2%. Deze wijziging heeft gevolgen voor de weging van eventuele onrechtmatigheden, en die dient vastgelegd te worden in de relevante beleidsstukken, zoals de financiële verordening, de controleverordening en het controleprotocol. U kiest ervoor de bovenkant van de bandbreedte aan te houden, en daarom wordt verantwoordingsgrens bij u 2%, waar dat vorig jaar 3% was.

Door aanpassing van de BADO dienen wij daarnaast vanaf boekjaar 2025 een andere goedkeuringstolerantie te hanteren. De materialiteit is nu maximaal 2% van de totale lasten, exclusief dotaties aan de reserves en bij de weging van afwijkingen zullen we voortaan fouten en onzekerheden bij elkaar optellen.

We merken op dat het normenkader 2025 nog niet is vastgesteld door het Algemeen Bestuur. Dit was geagendeerd voor de vergadering van april, maar in die vergadering heeft geen goedkeuring plaatsgevonden. Daarom is dit geagendeerd voor de volgende vergadering. Het normenkader is belangrijk voor u en voor ons, omdat dit de basis is voor het interne controleplan en dus de uit te voeren werkzaamheden in licht van de onderbouwing van de rechtmatigheidsverantwoording.

### 3.3 Frauderisicoanalyse

Voor organisaties is het van belang om zicht te hebben op de frauderisico's om passende maatregelen te kunnen implementeren indien nodig. Daarom is het van belang om een frauderisicoanalyse en fraudebeheersplan op te stellen. Wij hebben van u begrepen dat de controller momenteel bezig is met het ontwikkelen van een frauderisicoanalyse. Wij gaan er vanuit dat deze daarom binnenkort beschikbaar is.

- Inhoudsopgave
- Management-samenvatting
- Het controleproces
- **Procesbeheersing**
- Detailbevindingen
- Vooruitblik

### 3.4 Wet DBA

Begin 2025 heeft u besloten de inzet van enkele gespecialiseerde ZZP'ers te verlengen tot mei 2026. U voldoet hiermee niet aan de regelgeving zoals opgenomen in de wet DBA. Vanaf 2026 loopt u daarom het risico dat er boetes hiervoor worden opgelegd. U bent zich bewust van het risico, en u heeft daarom al zoveel mogelijk afscheid genomen van deze inhuur. De ZZP'ers, die nu nog bij de ODG werken, zijn essentieel voor de organisatie, zo geeft u aan, en u kunt geen vervangers vinden die in vaste dienst willen komen.

### 3.5 WNT

De WNT is complexe regelgeving, waarvoor, met name bij wijzigingen in de topstructuur van een organisatie, specifieke kennis nodig is om vast te stellen dat aan de regelgeving voldaan wordt. Met name bij de inhuur van interim-topfunctionarissen dient u de regelgeving goed te doorgronden, omdat het WNT maximum na een half jaar wordt verlaagd en na een jaar verder wordt verlaagd. Hierdoor bestaat het risico dat een contract de eerste 6 maanden wel voldoet aan de WNT, maar in de volgende 6 maanden of daarna niet meer. U heeft ons om advies gevraagd bij het aanstellen van de huidige interim-directeur, en wij hebben u van advies voorzien. Wij raden echter aan om in het vervolg een WNT-specialist te raadplegen om overeenkomsten, die worden aangegaan met topfunctionarissen te laten beoordelen, om zo te waarborgen dat u aan de WNT voldoet.

### 3.6 NIS2/BIO2

De implementatie van de Cyberbeveiligingswet, voortvloeiend uit de NIS2-richtlijn, zal ook gelden voor gemeenschappelijke regelingen zoals ODG en komt steeds dichterbij. Deze wet stelt strengere eisen aan de digitale weerbaarheid en verplicht organisaties die essentiële en belangrijke diensten leveren om adequate maatregelen te treffen voor cyberveiligheid en incidentrapportage. Sinds kort zijn er diverse ministeriële regelingen ter consultatie uitgebracht die uitvoering geven aan de hoofdwet, de Cbw. Zie bijvoorbeeld de regeling voor de sector overheid in de bijlage. Het is hiermee aannemelijk dat de deadline rond Q2 van 2026 voor het aannemen (door beide Kamers) van de Cbw wordt gehaald. Voor achtergrondinformatie en voor wat de meld-, registratie- en zorgplicht inhoudt, verwijzen we naar het studierapport Cbw van de NOREA en ADR in de bijlage. Voor de ODG betekent dit dat:

- De bestaande informatiebeveiligingsmaatregelen kritisch moeten worden beoordeeld en waar nodig aangescherpt.
- Er structureel aandacht moet zijn voor risicomanagement en incidentrespons.
- Samenwerking met de IBD en gemeenten essentieel is om aan de zorgplicht te voldoen.
- Rapportageverplichtingen en escalatieprocedures helder moeten zijn, zodat incidenten tijdig worden gemeld en afgehandeld.
- Er gewerkt moet worden volgens de Baseline Informatiebeveiliging Overheid 2 (BIO2), die als leidraad dient voor informatiebeveiliging binnen overheidsorganisaties.
- Het belangrijk is om gebruik te maken van een Informatie Security Management Systeem (ISMS) om risico's gestructureerd te beheersen en incidenten adequaat af te handelen.
- Bewustwording en training voor bestuurders en medewerkers gestimuleerd moet worden, zodat zij voldoen aan de eisen van de wet en hun verantwoordelijkheid begrijpen.

- Inhoudsopgave
- Management-samenvatting
- Het controleproces
- **Procesbeheersing**
- Detailbevindingen
- Vooruitblik

### 3.7 Overige aandachtspunten

Het financieringsstatuut is opgemaakt bij de oprichting van de ODG en is inmiddels verouderd. Wij adviseren u om het statuut te evalueren en na te gaan in hoeverre het nodig is om deze te actualiseren.

De indeling van de jaarrekening is niet identiek aan de indeling van de begroting 2025. Volgens BBV artikel 4 lid 1 is dit wel een voorwaarde. Daarnaast voldeed uw jaarverslag voorgaand jaar niet volledig aan de vereisten van het BBV. Dit is daarom een aandachtspunt voor het verslag van 2025. U heeft aangegeven dat een extern bureau u hierin gaat ondersteunen.

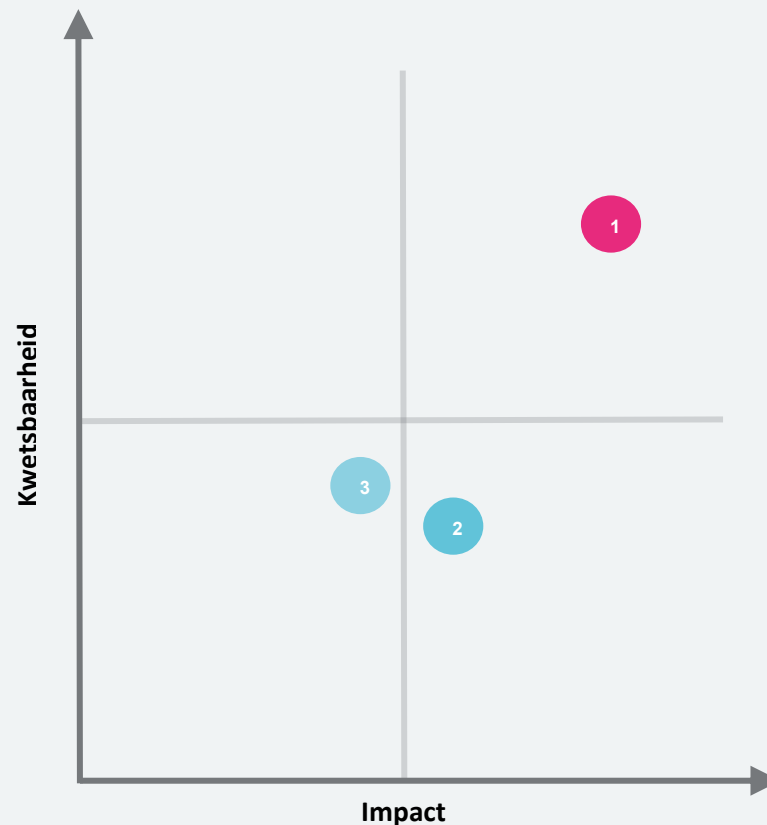
Vanuit de kadernota rechtmatigheid is er sprake van een verplichting voor de ODG voor het hebben van M&O beleid. U heeft geen M&O beleid opgesteld en voldoet dus niet aan deze verplichting. Het is van belang om dit op korte termijn op te gaan stellen.

- Inhoudsopgave
- Management-samenvatting
- Het controleproces
- Procesbeheersing
- **Detailbevindingen**
- Vooruitblik

## 4. Detailbevindingen

In het kader van de interimcontrole hebben wij de opzet en het bestaan van interne beheersingsmaatregelen in de voor de jaarrekening relevante processen onderzocht. Enkele bevindingen zijn in 2025 afgewikkeld en voor andere kiest u ervoor het restrisico te accepteren. Deze hebben we niet opgenomen in de grafiek. Ten aanzien van de opzet en bestaan geven wij het proces een classificatie mee:

- Hoge kwetsbaarheid en grote impact.
- Gemiddelde kwetsbaarheid en gemiddelde impact.
- Lage kwetsbaarheid en lage impact.



| Proces                                                  | Waardering                             |
|---------------------------------------------------------|----------------------------------------|
| 1. Verwerking memoriaalboekingen                        | <span style="color: #e91e63;">●</span> |
| 2. Controle op aanmelding ABP                           | <span style="color: #00a0c9;">●</span> |
| 3. Controle op medewerkers in- en uitdienst aanscherpen | <span style="color: #00a0c9;">●</span> |

- Inhoudsopgave
- Management-samenvatting
- Het controleproces
- Procesbeheersing
- **Detailbevindingen**
- Vooruitblik

### Bevinding 1: Verwerking memoriaalboekingen procesmatig aanscherpen

#### Observatie

Memoriaalboekingen worden door medewerkers van Omgevingsdienst Groningen opgesteld, en niet gecontroleerd door een tweede medewerker. Deze memoriaalboekingen worden vervolgens verstuurd naar de provincie, omdat zij ze dienen te verwerken. De door Omgevingsdienst Groningen opgestelde memoriaalboekingen worden vervolgens inhoudelijk niet gecontroleerd door de provincie.

#### Risico / Impact jaarrekening

Door het ontbreken van een inhoudelijke en zichtbare controle bestaat het risico dat memoriaalboekingen onjuist, onvolledig of ten onrechte worden verwerkt. Dit kan leiden tot fouten in de financiële administratie en mogelijk tot een onjuiste weergave van de financiële positie en resultaten.

#### Aanbeveling

Het is van belang om memoriaalboekingen voorafgaand aan verwerking zichtbaar en aantoonbaar te laten controleren door een tweede, daartoe bevoegde functionaris. Hiermee wordt de betrouwbaarheid van de financiële administratie versterkt en wordt het risico op fouten of ongewenste boekingen beperkt.

#### Managementreactie

Dank voor het advies, de boekingen worden globaal gecontroleerd door de provincie, af en toe wordt er door de financieel administrateur van de provincie een fout uitgehaald. Daarnaast wordt de boekhouding regelmatig achteraf gecontroleerd door team financiën, mocht er een boeking verkeerd zijn, wordt deze opgemerkt en gecorrigeerd. Wij vinden deze werkwijze voldoende voor de Omgevingsdienst Groningen.

- Inhoudsopgave
- Management-samenvatting
- Het controleproces
- Procesbeheersing
- Detailbevindingen
- Vooruitblik

## Bevinding 2: Controle op aanmelding ABP ontbreekt

### Observatie

Medewerkers worden automatisch aangemeld bij het pensioenfonds ABP via AFAS. De provincie voert echter geen periodieke controles uit om vast te stellen of alle medewerkers daadwerkelijk en volledig zijn aangemeld bij het ABP.

### Risico / Impact jaarrekening

Indien medewerkers niet (tijdig) zijn aangemeld bij het ABP, bestaat het risico op naheffingen en mogelijke boetes vanuit het pensioenfonds. Daarnaast kan dit leiden tot onvolledige pensioenopbouw voor betrokken medewerkers en financiële en reputatierisico's voor de organisatie.

### Aanbeveling

Wij adviseren om periodiek, bijvoorbeeld jaarlijks, een controle uit te voeren op de volledigheid en juistheid van de aanmeldingen van medewerkers bij het pensioenfonds ABP. Hiermee wordt het risico op naheffingen en onvolledige pensioenopbouw beperkt.

### Managementreactie

Dank voor het advies. Loonadministratie/P&O, is de procedure van de provincie waarop wij mee draaien op best practice. Nieuwe medewerkers ontvangen een brief van het ABP bij aanmelding en kunnen kijken in mijnABP.nl. Als ze daar iets missen melden ze zich, we krijgen ook correspondentie van het ABP over missende gegevens, daar acteren we op richting de provincie.

- Inhoudsopgave
- Management-samenvatting
- Het controleproces
- Procesbeheersing
- [Detailbevindingen](#)
- Vooruitblik

### Bevinding 3: Ontbreken van structuur bij controle medewerkers in- en uitdienst

#### Observatie

Er is een steekproef uitgevoerd door de controller van Omgevingsdienst Groningen op medewerkers die in en uit dienst zijn getreden. Uit de ontvangen documentatie blijkt echter niet op welke wijze de selectie tot stand is gekomen, welke controlewerkzaamheden zijn uitgevoerd en welke conclusies op basis hiervan zijn getrokken.

#### Risico / Impact jaarrekening

Doordat de opzet, uitvoering en uitkomsten van de steekproef niet zichtbaar zijn vastgelegd, bestaat het risico dat fouten of onvolkomenheden in het proces rondom in- en uitdiensttreding niet tijdig worden onderkend. Dit kan leiden tot onjuiste personeels- en salarisadministratie en bijbehorende financiële en compliancerisico's.

#### Aanbeveling

Wij adviseren om de steekproef op een gestructureerde en zichtbaar vastgelegde wijze uit te voeren. Daarbij dient te worden vastgelegd hoe de selectie is bepaald, op welke aspecten de controle heeft plaatsgevonden en welke conclusies hieruit zijn getrokken. Tevens bevelen wij aan om de opvolging van de conclusies expliciet te documenteren, zodat de effectiviteit van de controle aantoonbaar is.

#### Managementreactie

De controller van Omgevingsdienst Groningen heeft in 2025 een aantal werknemers willekeurig geselecteerd uit de uit/in dienstlijst. In 2026 zullen wij de deze interne controle verder beschrijven met uw aanbevelingen en bepalen welke functionaris dit gaat uitvoeren.

- Inhoudsopgave
- Management-samenvatting
- Procesbeheersing
- Detailbevindingen
- **Vooruitblik**

## 5. Vooruitblik naar de jaarrekening

### 5.1 Planning jaarrekeningcontrole

De start van de jaarrekeningcontrole 2025 staat gepland in de week van 20 april 2026. U ontvangt uiterlijk in januari onze informatie-uitvraag. Het is van belang dat uw voorbereidende werkzaamheden en interne controles, inclusief een volledige conceptversie van de jaarstukken, ten minste 5 werkdagen voor de start van de controle zijn afgerond en bij ons zijn aangeleverd.

### 5.2 Europese aanbestedingen

Door ODG is een spendanalyse uitgevoerd tot en met september 2025. Hieruit volgen twee aandachtspunten voor het voorwaarden criterium van de rechtmatigheid. In al deze gevallen is de grens voor Europees aanbesteden overschreden:

- Digi checklisten: In 2020 is dit beoordeeld en de conclusie was dat er maar één aanbieder is. Deze conclusie is echter niet onderbouwd met documentatie. Hierdoor bestaat het risico dat de gemaakte kosten onrechtmatig zijn.
- OD nl Lybrae: Er is hier sprake van inzet op basis van dienstverlening. Dit is geworven via de website Groningenhuurtin. Wij hebben geen documentatie ontvangen waaruit blijkt dat dit voldoet aan de vereisten van een Europese aanbesteding.

Met name OD nl Lybrae is een risico, omdat hier in 2025 tot en met september al voor € 202.000 aan kosten zijn gemaakt. Voor de jaarrekening is het van belang om uit te zoeken in hoeverre, bij alle twee de gevallen, sprake is van onrechtmatigheden.



Eshuis