

Bijlage 9 – Controleprotocol & Rapportage

Deel 1 Controleprotocol beschikking tot (incidentele) subsidieverlening van de ministeries van Economische Zaken (EZ), Klimaat en Groene Groei (KGG) en Landbouw, Visserij, Voedselzekerheid en Natuur (LVVN)

1. Uitgangspunten

1.1. Doelstelling

Dit protocol heeft als doel het geven van aanwijzingen over de reikwijdte en de diepgang van de controle aan de accountant, belast met de controle van de door de subsidieontvanger bij het ministerie van Economische Zaken en Klimaat (EZ), ministerie van Klimaat en Groene Groei (KGG) en Landbouw, Visserij, Voedselzekerheid en Natuur (LVVN) in te dienen financieel verslag opgenomen in de aanvraag om subsidievaststelling. Financiële afrekening door EZ, KGG of LVVN vindt plaats op basis van de in de aanvraag tot subsidievaststelling opgenomen financieel verslag als bedoeld in [artikel 50 van het Kaderbesluit nationale EZK- en LNV-subsidies](#), voorzien van een controleverklaring van de accountant.

1.2. Definities

- *Accountant*: een registeraccountant of Accountant-Administratieconsulent als bedoeld in [artikel 393, eerste lid, van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek](#) aan wie de subsidieontvanger de opdracht heeft toegekend de aanvraag tot subsidievaststelling te controleren.
- *Subsidieontvanger*: een natuurlijke of rechtspersoon of diens gemachtigde aan wie namens EZ, KGG of LVVN een subsidie is verstrekt.
- *Object van controle*: financiële verantwoording
- *Controleverklaring*: een schriftelijke verklaring van de accountant inhoudende een oordeel over de naleving van de verplichtingen en voorwaarden in de individuele beschikking tot subsidieverlening (en wijzigingen daarin) door de subsidieontvanger en voor zover die een financieel effect op de financiële verantwoording hebben.

1.3. Wet- en regelgeving

Voor de controle van de financiële verantwoording is de volgende wet- en regelgeving van toepassing voor zover deze financiële verantwoording als onderdeel van het verzoek tot subsidievaststelling van de subsidieontvanger betreffen:

- de voorwaarden en verplichtingen die in de (bijlagen bij) de beschikking tot subsidieverlening, voor zover die een financieel effect op de financiële verantwoording hebben;
- indien de subsidieontvanger een aanbestedende dienst is volgens artikel 1.1 van de [Aanbestedingswet 2012](#): de Aanbestedingswet 2012, het [Aanbestedingsbesluit](#) en de [Gids Proportionaliteit](#).

De controle van de financiële verantwoording moet voldoen aan de controlestandaarden die onderdeel zijn van de [nadere voorschriften Controle- en overige standaarden](#) (NV COS), die door de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) zijn vastgesteld en aan de aanwijzingen zoals opgenomen in dit protocol. De controle van de financiële verantwoording is een opdracht die wordt uitgevoerd op basis van Standaard 800 Controles van financiële overzichten die zijn opgesteld in overeenstemming met stelsels voor bijzondere doeleinden en Standaard 805 Bijzondere overwegingen -

controles van enkel financieel overzicht en controles van specifieke elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht.

2. Controleaanpak

De controle van de financiële verantwoording moet voldoen aan de controlestandaarden die onderdeel zijn van de [Nadere voorschriften controle- en overige standaarden](#) (NV COS), die door de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) zijn vastgesteld en aan de aanwijzingen zoals opgenomen in dit protocol. De controle van de financiële verantwoording is een opdracht die wordt uitgevoerd op basis van Standaard 800 'Bijzondere overwegingen - controles van financiële overzichten die zijn opgesteld in overeenstemming met de stelsels voor bijzondere doeleinden' en Standaard 805 'Bijzondere overwegingen - controles van enkel financieel overzicht en controles van specifieke elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht'.

Bij de uitvoering van de controle stelt de accountant vast dat:

- a. de informatie in de financiële verantwoording geen afwijkingen van materieel belang bevat;
- b. in de financiële verantwoording:
 - 1°. geen kosten als subsidiabel zijn opgenomen die niet voor subsidie in aanmerking komen;
 - 2°. uitsluitend kosten als subsidiabel zijn opgenomen die zijn gemaakt binnen de subsidiabele periode en voor rekening komen van de subsidieontvanger;
 - 3°. ingeval interne kosten als subsidiabele kosten zijn aangemerkt:
 - voor personeel, de verantwoorde uren te relateren zijn aan de prestatie, aansluiten op de urenregistratie en er voldoende waarborgen zijn dat geen uren van andere projecten onder het gesubsidieerde project zijn geschoven;
 - voor het gebruik van specifieke apparatuur, de gehanteerde (uur)tarieven voor het gebruik van apparatuur gebruikelijk zijn binnen de onderneming en geen kosten bevatten die ook separaat in rekening zijn gebracht.
- c. ingeval de subsidie strekt tot uitvoering van een project, kosten en opbrengsten aantoonbaar zijn gemaakt en in overeenstemming en vergelijkbaar zijn met de informatie verstrekt ten behoeve van de beschikking tot subsidieverlening, zoals het projectplan met bijbehorende projectbegroting. Daarbij geldt dat vastgesteld moet worden dat de prestatie aantoonbaar is geleverd maar dat niet beoordeeld wordt of het gewenste resultaat is bereikt;
- d. de subsidieontvanger - ter voorkoming van dubbelfinanciering - opgave heeft gedaan van alle opbrengsten, waaronder subsidies (ook die van het subsidieverstrekkend departement), waarmee het programma/de activiteit waarop de subsidie betrekking heeft, mede is gefinancierd;



- e. in geval de subsidieontvanger een aanbestedende dienst is, kosten aantoonbaar zijn gemaakt in overeenstemming met aanbestedingswet- en regelgeving. Voor de controle wordt de Handleiding subsidiecontroles van de SAC gehanteerd.

3. Betrouwbaarheid en materialiteit

Betrouwbaarheid betreft de mate van zekerheid. Materialiteit of tolerantie betreft de vereiste nauwkeurigheid die de accountant hierbij moet hanteren.

Bij zijn oordeelsvorming over de naleving van de subsidievoorwaarden streeft de accountant naar een redelijke mate van zekerheid. Indien dit begrip voor het gebruik van statistische technieken gekwantificeerd moet worden, wordt een betrouwbaarheid van 95 procent gehanteerd.

Een controleverklaring met een goedkeurende strekking impliceert dat, gegeven eerdergenoemde betrouwbaarheid, de som van de afwijking en de onzekerheid niet groter is dan twee procent van het totaalbedrag aan subsidiabele kosten dat in de financiële verantwoording wordt verantwoord. De hierna vermelde materialiteitsgrenzen zijn in dit kader van toepassing voor de bepaling van de strekking van de af te geven controleverklaring.

Materialiteitstabel	Goedkeurende Controleverklaring	Verklaring met beperking	Verklaring van oordeelonthouding/ Afkeurende verklaring
Fouten (afwijkingen) in de financiële verantwoording en onzekerheden in de controle	≤ 2%	> 2% en ≤ 4%	> 4%

4. Verslaglegging

De accountant legt de uitkomsten van de controle vast in een controleverklaring. Hiervoor wordt de meest actuele NBA-voorbeeldtekst als basis gehanteerd.

5. Reviewbeleid

De minister van Economische Zaken en Klimaat en de minister van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit hebben als subsidieverstrekker altijd de mogelijkheid een review uit te voeren of te laten uitvoeren bij de accountant belast met het onderzoek naar de informatie opgenomen in de aanvraag tot subsidievaststelling, teneinde na te gaan of het onderzoek met inachtneming van de relevante regelgeving van de NBA en dit controleprotocol is uitgevoerd. Deze reviews komen niet in de plaats van andere controles dan wel reviews uitgevoerd door de Algemene Rekenkamer.

De accountant die belast is met het onderzoek en verantwoordelijk is voor het verstrekken van het accountantsproduct bij de aanvraag tot subsidievaststelling stemt er mee in dat de onderzoeksdossiers ten behoeve van bovengenoemde reviews integraal aan de reviewers ter inzage worden gegeven. Voorts zal de accountant, schriftelijk dan wel mondeling, alle gevraagde gegevens verstrekken die in het kader van voornoemde reviews worden opgevraagd. In dit kader wordt verwezen naar de bepalingen in [hoofdstuk 6, paragraaf 1, van de Comptabiliteitswet 2016](#).



Deel 2: Rapport van feitelijke bevindingen

Het rapport van feitelijke bevindingen bedoeld in de beschikking tot subsidieverlening wordt opgesteld in overeenstemming met de Nederlandse Standaard 4400N "Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden". In het rapport van feitelijke bevindingen rapporteert de accountant over de hieronder genoemde aspecten en aandachtspunten van de integrale kostensystematiek.

1. Beschrijving integrale kostensystematiek

Opzet systematiek

- 1.1 Welke kostendragers gebruikt de organisatie in de integrale kostensystematiek?
- 1.2 Hoe worden de indirecte kosten toegerekend aan de kostendragers?
- 1.3 Worden de jaarlijkse tarieven op basis van de integrale kostensystematiek voorcalculatorisch vastgesteld? *Als de subsidieontvanger jaarlijks vooraf de tarieven vaststelt, is aan het begin van het jaar duidelijk wat de tarieven van dat jaar zijn. Deze tarieven worden gehanteerd bij begroting en ook bij de vaststelling van projecten. Als de subsidieontvanger niet met voorcalculatorische tarieven werkt dan toelichten.*
- 1.4 Hoe worden de uitgangscijfers bepaald die voor de jaarlijkse berekening van de tarieven gebruikt worden?
- 1.5 Sinds wanneer wordt deze integrale kostensystematiek door de organisatie toegepast?
- 1.6 Is er een wijziging van de integrale kostensystematiek gepland en zo ja wanneer?

Over personeelskosten

- 1.7 Is het personeel ingedeeld in tariefgroepen? Zo ja, welke?
- 1.8 Hoe wordt het aantal direct productieve uren per voltijd werknemer berekend en wat is het aantal direct productieve uren per voltijd werknemer? Is dit aantal gelijk voor alle personen? Zo nee, licht toe.

Over machines en apparatuur

- 1.9 Zijn de kosten voor machines en apparatuur onderdeel van de integrale kostensystematiek? Zo ja, geldt dat voor alle machines en apparatuur of zijn er ook machines en apparaten die in projecten als aparte post worden begroot?

2. Basisvoorwaarden integrale kostensystematiek

- 2.1 De toerekeningssystematiek en -principes (verdeelsleutels en -mechanismen van indirecte kosten; normen voor percentages, etc.) worden in de hele organisatie stelselmatig toegepast.
- 2.2 Kosten worden op een bedrijfseconomische aanvaardbare en stelselmatige wijze aan kostendragers toegerekend. Deze toerekening is transparant en controleerbaar.
- 2.3 Specifieke indirecte kosten van bepaalde activiteiten worden niet toegerekend aan andere activiteiten. *Bijvoorbeeld: specifieke indirecte kosten van onderwijsactiviteiten worden niet toegerekend aan onderzoeksactiviteiten en specifieke indirecte kosten van de marketingafdeling worden niet toegerekend aan R&D activiteiten.*
- 2.4 Toerekenbare indirecte kosten worden evenredig omgeslagen over de activiteiten.
- 2.5 Directe kosten worden niet nogmaals meegenomen in de indirecte kosten.
- 2.6 In de systematiek zijn geen winstopslagen opgenomen¹
- 2.7 In de systematiek zijn geen toeslagen voor risico's opgenomen.



Winstopslagen bij transacties binnen een groep worden wel in aanmerking genomen, maar alleen voor zover het gebruikelijk is die winstopslagen ook bij soortgelijke transacties buiten de groep in rekening te brengen (art. 10, vijfde lid, van het Kaderbesluit nationale EZK- en LNV-subsidies).

3. Niet in de integrale kostensystematiek op te nemen kostencomponenten

3.1 Kosten van algemene research.¹

3.2 Kosten die al door de overheid of derden zijn of worden gefinancierd. *Bijvoorbeeld afschrijvingskosten van reeds gefinancierde gebouwen, installaties en apparatuur.*

3.3 Kosten die het gevolg zijn van buitensporige of roekeloze uitgaven.²

3.4 Kosten die door crediteuren in rekening worden gebracht bij te laat betalen.

3.5 Kosten van incurante voorraden.

3.6 Kosten van vaste activa als gevolg van leegstand buiten de normale bezetting.

3.7 Kosten van externe subsidie-adviseurs voor zover deze specifiek betrokken zijn bij de aanvraag van individuele projecten.

3.8 Voorzieningen en reserveringen voor verliezen en schulden³.

3.9 Alle indirecte belastingen, waaronder BTW, voor zover die kunnen worden teruggevorderd of verrekend.

3.10 Bemiddelingskosten, transactiekosten en provisies bij het afsluiten van leningen.

3.11 Bemiddelingskosten, transactiekosten en provisies bij het beleggen van geld.

3.12 Rentekosten, met uitzondering van rente voor gebouwen en technische installaties, mits toerekenbaar aan de subsidiabele activiteiten.

3.13 Rekenrente op met eigen vermogen gefinancierde activa⁴

3.14 Wisselkoersverliezen.

¹Onder algemene research valt basisonderzoek, waaronder het eerste geldstroom onderzoek van universiteiten. De directe kosten van algemene research mogen niet zonder meer deel uitmaken van de integrale kostensystematiek. De indirecte kosten die aan algemene research zijn verbonden kunnen wel deel uitmaken van de systematiek, mits deze kosten evenredig worden omgeslagen over alle activiteiten.

²Van *buitensporige uitgaven* is sprake als subsidie-ontvanger beduidend meer betaalt voor producten, diensten of personeel dan tegen de gangbare markttarieven, waardoor een vermijdbaar verlies wordt geleden of een vermijdbare hoge prijs wordt betaald. *Roekeloze uitgaven* betreft het onzorgvuldig omgaan met het selecteren van producten, diensten of personeel waardoor eveneens een vermijdbaar verlies wordt geleden of een vermijdbare hoge prijs wordt betaald.

³Deze uitsluiting betreft reserveringen en voorzieningen die niet rechtstreeks aan kosten voor normale bedrijfsuitoefening verbonden zijn. Overlopende activa en passiva zijn dus niet uitgesloten.

⁴Voor universiteiten geldt hier een uitzondering, voor zover activa van universiteiten beslag leggen op eigen vermogen en voor zover die activa toerekenbaar zijn aan de subsidiabele activiteiten. Als rekenrente moet dan de 10-jaars rente van de Bank Nederlandse Gemeenten per primo van een betreffend jaar gehanteerd worden.

