

Controleprotocol behorend bij een financiële subsidieverantwoording van het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat

Geldend vanaf 1 januari 2026

1. Uitgangspunten

1.1. Doelstelling

Dit protocol geeft aanwijzingen over de reikwijdte en de diepgang van de controle aan de accountant die is belast met de controle van de financiële subsidieverantwoording (hierna: financiële verantwoording). De financiële verantwoording wordt door de subsidieontvanger bij het ministerie van Infrastructuur en Waterstaat, of een door het ministerie gemandateerde organisatie, ingediend conform de aanvraag tot subsidievaststelling zoals opgenomen in de betreffende subsidieregeling.

De financiële afrekening vindt plaats op basis van de in de aanvraag tot subsidievaststelling opgenomen financiële verantwoording als bedoeld in artikel 24, vierde lid, van het Kaderbesluit subsidies Infrastructuur en Milieu (Kaderbesluit I en M), voorzien van een controleverklaring van de accountant.

1.2. Definities

- *accountant*: een Registeraccountant of Accountant-Administratieconsulent als bedoeld in artikel 1 van de Wet op het accountantsberoep aan wie de subsidieontvanger de opdracht heeft verleend de aanvraag tot subsidievaststelling te controleren;
- *subsidieontvanger*: een natuurlijk of rechtspersoon aan wie namens IenW een subsidie is verstrekt;
- *object van controle*: de financiële verantwoording;
- *Controleverklaring*: een schriftelijke verklaring van de accountant bij door de subsidieontvanger in de aanvraag tot subsidievaststelling behorende financiële verantwoording,

1.3.Procedures

Voor de aanvraag tot subsidievaststelling wordt de aanvraag vergezeld van een eindverslag (verslag omtrent het verloop, de uitvoering en de resultaten van de activiteit waaruit blijkt dat de subsidieontvanger aan de verplichtingen heeft voldaan) en de toelichting van afwijkingen op de gemaakte kosten als deze 10 % of meer afwijken van de bijbehorende begrotingspost. Het eindverslag en deze toelichting worden beschouwd als andere informatie in de zin van Standaard 720.

Bij projecten die minder dan twaalf maanden in beslag nemen, zal in het algemeen worden volstaan met een eindrapportage. Bij projecten langer dan twaalf maanden worden één of meerdere rapportages gevraagd, waarbij rekening zal worden gehouden met de voortgang of eventuele mijlpalen van activiteiten.

Bij subsidies die vallen onder USK arrangement III dient volgens artikel 24, vierde lid, onderdeel c, van het Kaderbesluit subsidies I en M bij de aanvraag tot subsidievaststelling een financiële verantwoording te worden gevoegd welke is voorzien van een controleverklaring van een accountant.

De accountant controleert de financiële verantwoording en stelt de controleverklaring op met inachtneming van dit protocol.

De accountant mag volstaan met het afgeven van een “WG-ondertekening”, waarbij alleen de naam van de accountant met was getekend (w.g.) is aangeduid. De originele verklaring is in bezit van de subsidieontvanger.

1.4. Wet- en regelgeving

Voor de controle van de financiële verantwoording is de volgende wet- en regelgeving van toepassing:

- a. het Kaderbesluit subsidies I en M.
- b. de voorwaarden en verplichtingen die in (de bijlage(n) bij) de beschikking tot subsidieverlening (of wijzigingen daarin), voor zover deze een financieel effect hebben.
- c. indien de subsidieontvanger een aanbestedende dienst is volgens artikel 1.1 van de Aanbestedingswet 2012: de Aanbestedingswet 2012, het Aanbestedingsbesluit en de Gids Proportionaliteit.

1.5. Verplichtingen subsidieontvanger

De subsidie-ontvanger voert een zodanige administratie dat daaruit op eenvoudige en duidelijke wijze is af te leiden (artikel 19 Kaderbesluit subsidies I en M):

- a. de aard, inhoud en voortgang van de verrichte activiteiten;
- b. het aantal eenheden dat per kostendrager is besteed aan activiteiten die voor subsidie in aanmerking komen;
- c. het aantal uren dat per persoon is besteed aan activiteiten die voor subsidie in aanmerking komen;
- d. indien een tarief als bedoeld in artikel 7 Kaderbesluit subsidies I en M wordt gehanteerd, de berekening en samenstelling van het tarief;
- e. de specifiek ten behoeve van de activiteiten gemaakte kosten.

2. Controleaanpak

De accountant hanteert het controleprotocol als basis voor de werkzaamheden. Daarnaast laat de accountant zich leiden door de Verordening gedrags- en Beroepscode accountants (VGBA) en de Nadere voorschriften controle- en overige Standaarden (NV COS). Uitgangspunt is dat sprake is van een overige historische financiële informatie (financiële verantwoording inzake een projectsubsidie). De opdracht van de accountant betreft dan de controle van overige historische financiële informatie waarvoor de standaarden 100-799 overeenkomstig van toepassing zijn.

3. Toetspunten voor de accountant:

De accountant voert een controle uit op financiële verantwoording behorend bij de subsidieregeling I&W en de naleving daarin (de financiële verantwoording) van de voorwaarden en verplichtingen die in (de bijlage(n) bij) de beschikking tot subsidieverlening (of wijzigingen daarin) tot toetsingskader voor de accountant worden benoemd en voor zover deze een financieel effect hebben.

Voor de controlewerkzaamheden die leiden tot de controleverklaring behorend bij de financiële verantwoording gelden met in achtneming van het kaderbesluit IenM, in het bijzonder de volgende limitatieve toetspunten:

- 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. Uitsluitend subsidiabele kosten zijn opgenomen die zijn gemaakt binnen de subsidiabele periode en voor rekening komen van de subsidieontvanger;
 - 2. Ingeval interne kosten als subsidiabele kosten in de subsidieregeling zijn aangemerkt:
 - voor personeel, de verantwoorde uren te relateren zijn aan de activiteit, aansluiten op de urenregistratie aan activiteiten die voor subsidie in aanmerking komen (artikel 19 lid 1c van het kaderbesluit subsidies I en M) en geen uren van andere projecten in het gesubsidieerde project zijn opgenomen. Indien in het kader van de berekening van de hoogte van de te verstrekken subsidie uurtarieven worden gehanteerd, worden deze door de aanvrager berekend aan de hand van één of meer in het artikel 7 lid 2 van het Kaderbesluit I en M genoemde standaardberekeningswijzen;
 - voor het gebruik van specifieke apparatuur, de gehanteerde (uur)tarieven voor het gebruik van apparatuur gebruikelijk zijn binnen de onderneming (artikel 6 lid 5 van het Kaderbesluit subsidies I en M).

De accountant dient voldoende en geschikte controle informatie te verkrijgen om de juistheid van de verantwoorde kosten (zoals personeelskosten en interne kosten voor het gebruik van specifieke apparatuur) vast te kunnen stellen. De accountant bepaalt zelf, op basis van onder andere de risicoanalyse, aanwijzingen vanuit de jaarrekeningcontrole of andere onderzoeken, hoe de accountant zijn controle inricht en op welke wijze voldoende en geschikte controle-informatie wordt verzameld. In aanvulling op de controlestandaarden kan voor de specifieke aandachtspunten voor de controle van een subsidieverantwoording de overwegingen in de Handleiding subsidiecontroles van de Subsidy Audits Community (SAC) worden toegepast. De accountant mag ervan uitgaan dat de subsidieverstrekker zich ervan bewust is dat bij interne kosten (bijvoorbeeld personeelskosten en interne kosten voor het gebruik van specifieke apparatuur) een tolerantie van 2% niet altijd toepasbaar is maar dat naar mate het aandeel van deze kosten in de verantwoording groter is de diepgang van de controle door de accountant groter wordt.

- c. Ingeval de subsidie strekt tot uitvoering van een project - de kosten en opbrengsten aantoonbaar zijn gemaakt en in overeenstemming en vergelijkbaar zijn met de (begrotings)informatie verstrekt ten behoeve van de beschikking tot subsidieverlening, zoals het projectplan met bijbehorende projectbegroting. Daarbij geldt dat vastgesteld moet worden dat de activiteiten aantoonbaar zijn verricht en dat de diensten of werken waarvoor kosten ten laste van een subsidieverstrekker zijn verantwoord ook zijn verricht, maar dat niet beoordeeld

wordt of het gewenste resultaat is bereikt. Indien in de beschikking is opgenomen, dan stelt de accountant vast dat de in de financiële verantwoording opgenomen informatie over de opbrengsten aansluit op de verkregen kennis en begrip vanuit de controle van de financiële verantwoording.

- d. Indien in de beschikking opgenomen en ingeval de subsidieontvanger een aanbestedende dienst is, kosten aantoonbaar zijn gemaakt in overeenstemming met aanbestedingswet- en regelgeving. De Handleiding subsidiecontroles van de SAC kan nadere handreiking bieden aan de accountant.

4 Betrouwbaarheid en materialiteit controleverklaring

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

Bij de oordeelsvorming over de naleving van de subsidievoorwaarden en –verplichtingen 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 % 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 van de subsidiabele kosten 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%

Van fouten in de financiële verantwoording is sprake indien naar aanleiding van de uitgevoerde controle is gebleken dat de financiële verantwoording onjuistheden bevat omdat deze niet voldoen aan de normen van het in paragraaf 3 genoemde referentiekader. Fouten worden in absolute zin opgevat. Het salderen van fouten is niet toegestaan.

Van een onzekerheid in de controle is sprake als er onvoldoende (controle-)informatie beschikbaar is om posten in de financiële verantwoording als goed of fout aan te merken. Kortom als onzekerheid bestaat over het wel of niet voldoen aan de normen van het hierboven genoemde referentiekader.

Indien de accountant zowel fouten in de financiële verantwoording als onzekerheden in de controle aantreft, dan weegt de accountant deze bij de oordeelsvorming altijd in onderlinge samenhang.

I en M benadrukt dat de materialiteit, die de accountant hanteert voor het onderzoek van de financiële verantwoording, alleen bedoeld is voor de opzet, uitvoering en evaluatie van de controlewerkzaamheden van de accountant. Het is de aanvrager niet toegestaan om de

materialiteit te gebruiken als acceptabele foutmarge voor het opstellen van de financiële verantwoording.

5 Andere informatie

Tegelijk met de financiële verantwoording wordt ook andere informatie ingediend namelijk:

- Een toelichting op afwijkingen op de gemaakte kosten als deze 10 % of meer afwijken van de begrotingspost;
- Een eindverslag (verslag omtrent het verloop, de uitvoering en de resultaten van de activiteit, waaruit blijkt dat de subsidieontvanger aan de verplichtingen heeft voldaan).

Van de accountant worden geen werkzaamheden verwacht ten aanzien van de onderdelen van de andere informatie, anders dan standaard 720, ten aanzien van:

- toelichting op afwijkingen op de gemaakte kosten als deze 10 % of meer afwijken van de begrotingspost;
- het eindverslag.

Van de accountant wordt verwacht dat de andere informatie wordt gelezen:

- om te overwegen of er een inconsistentie van materieel belang is tussen de andere informatie en de financiële verantwoording;
- om te overwegen of er een inconsistentie van materieel belang is tussen de andere informatie en de kennis van de accountant verkregen tijdens de controle;
- om op passende wijze te reageren wanneer de accountant constateert dat dergelijke inconsistenties van materieel belang lijken te bestaan of wanneer de accountant zich er anderszins van bewust wordt dat andere informatie een afwijking van materieel belang lijkt te bevatten; en
- om overeenkomstig Standaard 720 te rapporteren.

6 Verslaglegging

De accountant legt de uitkomsten van de controle vast in een controleverklaring. Hiervoor wordt de meest actuele NBA-voorbeeldtekst in de Handleiding Regelgeving Accountancy, deel 3, sectie II, hoofdstuk 10.3 als basis gehanteerd: 'Controleverklaring bij een subsidiedeclaratie in de (semi)publieke sector'. In de verklaring dient te staan dat de accountant dit accountantsprotocol heeft gevolgd. Wel blijft de accountant zelf verantwoordelijk voor het gebruik van de juiste tekst. De accountant zal deze nog moeten afstemmen op de specifieke situatie.

7 Reviewbeleid

De Minister heeft als subsidieverstrekker altijd de mogelijkheid een review uit te voeren of te laten uitvoeren bij de accountant die is 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.