



Auditdienst Rijk
Ministerie van Financiën

Rapport van feitelijke bevindingen Reviews in het kader van toezichtbeleid 2021

Definitief

Colofon

Titel	Reviews in het kader van toezichtbeleid 2021
Uitgebracht aan	Directeur DFEZ
Datum	9 september 2022
Kenmerk	2022-0000196236

Inlichtingen
Auditdienst Rijk
070-342 7700

Inhoud

1	Aanleiding opdracht—4
2	Toereikend uitgevoerde controlewerkzaamheden voor alle drie gereviewde controleverklaringen—5
2.1	Uitkomsten van de uitgevoerde reviews—5
2.2	Eén review is komen te vervallen—5
3	Aandachtspunten n.a.v. de uitgevoerde reviews—7
3.1	Periodiciteit selectie organisaties voor review niet adequaat bijgehouden—7
3.2	Gevraagde specifiek overeengekomen werkzaamheden niet op maat gesneden—7
3.3	Termen in accountantsprotocol onvoldoende uitgewerkt—8
3.4	Te algemene verstrekte kaders voor organisatie maakt toets door accountant onmogelijk—8
3.5	Accountant niet op de hoogte van uitwerking genoemd in aanbiedingsbrief bij accountantsprotocol—8
3.6	Consequentie bevinding onjuiste rubricering MVA niet meegenomen in de controle, maar leidt niet tot andere conclusie—8
3.7	Off-balance opnemen van verplichtingen blijft een aandachtspunt—9
4	Aanbevelingen en/of vervolgstappen—10
5	Verantwoording onderzoek—11
5.1	Werkzaamheden en afbakening—11
5.2	Gehanteerde Standaard—12
5.3	Verspreiding rapport—12.
6	Ondertekening—13
	Bijlage 1: Managementreactie—14

1 Aanleiding opdracht

De accountantscontrole bij een organisatie die een subsidie of bijdrage ontvangt (hierna: organisatie) vindt plaats door een openbaar accountant. Om inzicht te krijgen in de uitgevoerde werkzaamheden van de openbaar accountant van de organisatie die ten grondslag liggen aan zijn/haar uitingen, worden periodiek reviews uitgevoerd. Doel van een review is het vaststellen dat de eerstelijns toezichthouder, het directoraat-generaal (DG), in voldoende mate kan steunen op de uitingen van de openbaar accountant. Doordat reviews altijd achteraf plaatsvinden vormen reviews het sluitstuk van het toezicht op de organisatie.

Reviews worden uitgevoerd met een op basis van jaarlijkse risicoanalyse gebaseerde periodiciteit. Daarnaast kunnen reviews worden uitgevoerd op basis van signalen waaruit blijkt dat de verstrekte subsidie of bijdrage niet effectief wordt ingezet of meldingen van misbruik en oneigenlijk gebruik.

Per organisatie wordt door het DG onderbouwd aangegeven waarom een review moet plaatsvinden. De uit te voeren reviews worden gecoördineerd door de directie Financieel Economische Zaken (DFEZ). Op verzoek van DFEZ heeft de ADR in 2021 drie reviews uitgevoerd. Een vierde verzoek is in een later stadium teruggetrokken. De reviews zijn gepland op basis van het reviewbeleid.

Het doel van de reviews was om vast te stellen of de betreffende accountants de controlewerkzaamheden waarop de verstrekte controleverklaringen zijn gebaseerd, toereikend hebben uitgevoerd. Hiermee geeft het Ministerie van Justitie en Veiligheid invulling aan het reviewbeleid.

In hoofdstuk 1 van dit rapport rapporteren wij over de uitkomst van de reviews, vergezeld van een overzicht van het totaalbeeld per uitgevoerde review. Tijdens het uitvoeren van de reviews zijn verschillende aandachtspunten naar voren gekomen, onder meer ten aanzien van de selectie van de reviews, de inhoud van het accountantsprotocol en de normen die aan de verantwoording gesteld worden. Een gedetailleerde uitwerking van deze aandachtspunten treft u aan in hoofdstuk 2 van dit rapport. Op basis van de aandachtspunten hebben wij in hoofdstuk 3 enkele aanbevelingen en/of suggesties voor vervolgstappen opgenomen. Hoofdstuk 4 bevat een nadere toelichting op de uitgevoerde werkzaamheden.

2 Toereikend uitgevoerde controlewerkzaamheden voor alle drie gereviewde controleverklaringen

2.1 Uitkomsten van de uitgevoerde reviews

Bij alle drie uitgevoerde reviews hebben wij geconstateerd dat de werkzaamheden door de betreffende accountant *toereikend* zijn uitgevoerd.

In tabel 1 treft u een overzicht aan van de drie geselecteerde controleverklaringen waarvoor een review is uitgevoerd, aangevuld met onze bevindingen ten aanzien van de aanwezigheid van een deugdelijke grondslag voor de controleverklaring, de rapportage, en het totaal van de werkzaamheden. De geselecteerde organisaties die bijdragen of subsidies ontvangen, zijn geanonimiseerd. De accountantskantoren zijn aangeduid als groot, middel of klein. Hierbij wordt onder "groot" de zgn. big four verstaan (Deloitte, PwC, EY en KPMG), onder "middel" de eerstvolgende vijf (BDO, Flynth, Mazars, Baker Tilly en Alpha) en onder "klein" kantoren met een lagere omzet.

Tabel 1 – Overzicht van totaalbeeld per uitgevoerde review

	Bijdrageontvangende organisatie	Begindatum	Einddatum	Accountant	Bevindingen met betrekking tot		
					financiële verantwoording	Deugdelijke grondslag controleverklaring	Rapportage
1	Organisatie 1	1-1-2020	31-12-2020	Groot	<i>toereikend</i>	<i>toereikend</i>	toereikend
2	Organisatie 2	1-1-2020	31-12-2020	Klein	<i>toereikend</i>	<i>toereikend</i>	toereikend
3	Organisatie 3	1-1-2020	31-12-2020	Middel	<i>toereikend</i>	<i>toereikend</i>	toereikend

Groot = Big Four (Deloitte, PwC, EY, KPMG)

Middel = eerstvolgende vijf (BDO, Flynth, Mazars, Baker Tilly en Alpha)

Klein = overige

2.2 Eén review is komen te vervallen

Reviews worden uitgevoerd enerzijds als gevolg van signalen waaruit blijkt dat de verstrekte subsidie of bijdrage niet effectief wordt ingezet of meldingen van misbruik en oneigenlijk gebruik. Daarnaast worden reviews uitgevoerd op basis van de jaarlijkse risicoanalyse. Per organisatie wordt door het DG onderbouwd aangegeven waarom een review moet plaatsvinden. De uit te voeren reviews worden gecoördineerd en uiteindelijk geselecteerd door de directie Financieel Economische Zaken (DFEZ).

Ten tijde van het selecteren van de te reviewen accountants was, naast de drie uitgevoerde reviews, nog een controleverklaring geselecteerd van een organisatie die een bijdrage ontvangt, om aan een review te onderwerpen. Bij de betreffende accountant was in 2020 reeds een review uitgevoerd. Vanwege de Covid-19-maatregelen kon deze review destijds alleen online plaatsvinden. Het controle-dossier via het scherm delen is een goed alternatief, maar maakt toch dat een dossier minder diepgaand beoordeeld kan worden. In eerste instantie was deze organisatie nogmaals in de selectie 2021 opgenomen om een review bij diens accountant uit te voeren. Vervolgens is de review ten tijde van het opstellen van de opdrachtbevestiging toch komen te vervallen na besluitvorming hierover in het MT van DFEZ. Aangezien DFEZ de opdrachtgever is voor het laten uitvoeren van de reviews, heeft de ADR bij betreffende accountant in 2021 geen review uitgevoerd.

3 Aandachtspunten n.a.v. de uitgevoerde reviews

3.1 Periodiciteit selectie organisaties voor review niet adequaat bijgehouden

DFEZ heeft het reviewbeleid vastgelegd in een nota reviewbeleid gedateerd op 6 juli 2018. In dit reviewbeleid is aangegeven dat de periodiciteit van de reviews van organisaties wordt bepaald op basis van in dit beleid genoemde criteria, zoals uitkomsten van de risicoanalyse, frequentie en risico van misbruik en oneigenlijk gebruik en uitkomsten uit het onderzoek dat de openbaar accountant heeft verricht. Als de kans op ondeugdelijke verantwoordingsinformatie laag is dan kan worden volstaan met de volgende frequentie voor een review:

- Voor kleine organisatie en middelgrote organisaties (tot € 10.000.000 subsidie of bijdrage per jaar) geldt een termijn van één keer per vier kalenderjaren of frequenter op basis van de risico-inschatting;
- Voor grote organisaties (bijvoorbeeld 3RO, SHN, Halt) geldt de termijn van één keer in de drie kalenderjaren of frequenter op basis van de risico-inschatting.

In 2021 waren er 17 organisaties die vielen onder het toezicht op bijdragen. Eén van deze organisaties wordt, gezien de omvang en belang, jaarlijks gereviewd. Naast deze 17 organisaties vallen onder het reviewbeleid ook enkele organisaties in het Caribisch deel van het Koninkrijk der Nederlanden en organisaties die subsidies ontvangen. Jaarlijks worden maximaal vijf reviews aan de ADR gevraagd om uit te voeren. Een periodiciteit van eens in de vier respectievelijk drie jaar zoals in het reviewbeleid genoemd, is dan niet realistisch. Om te kunnen sturen op het naleven van periodiciteit is overzicht nodig van de reviews die in de afgelopen jaren zijn uitgevoerd en de uitkomsten daarvan. Dergelijke informatie is momenteel nog niet in één helder overzicht beschikbaar.

3.2 Gevraagde specifiek overeengekomen werkzaamheden niet op maat gesneden

Naast een controleverklaring wordt in veel accountantsprotocollen een rapport van feitelijke bevindingen gevraagd. De accountant verricht overeengekomen specifieke werkzaamheden en legt de uitkomsten van deze werkzaamheden vast in een rapport van feitelijke bevindingen. Bij één van de gereviewde accountants constateerden wij dat een groot deel van de overeengekomen specifieke werkzaamheden betrekking had op het beheer van een geautomatiseerd systeem waar gebruik van gemaakt werd, maar waarvoor het beheer bij een andere organisatie ligt. De toegevoegde waarde van de werkzaamheden die de gereviewde accountant kon verrichten voor het rapport van feitelijke bevindingen was hierdoor beperkt.

Een op maat gemaakt accountantsprotocol kan efficiency in de accountantscontrole verhogen zonder dat dit aan informatiewaarde inboet.

3.3 Termen in accountantsprotocol onvoldoende uitgewerkt

Een accountant toetst aan opgegeven normen. Het is daarbij van belang dat het ministerie van justitie en veiligheid, de organisatie die de bijdrage of subsidie ontvangt en de accountant eenzelfde beeld hebben bij producten die gevraagd worden in een accountantsprotocol. In één van de accountantsprotocollen wordt aangegeven dat bij de inhoud van de onderwerpen in de bedrijfsvoeringsparagraaf, de in-control-statement en de doelmatigheidsparagraaf sprake is van maatwerk en van een groeimodel. Wat het 'maatwerk' en 'groeimodel' precies inhoudt is niet toegelicht. Dit maakt het voor een accountant lastig zo niet onmogelijk om te toetsen of de verantwoording voldoet aan deze normen uit het accountantsprotocol.

3.4 Te algemene verstrekte kaders voor organisatie maakt toets door accountant onmogelijk

Over de financiering van een specifiek onderzoek bij één van de gereviewde organisaties zijn vooraf onvoldoende kaders opgesteld. Doordat de afspraken over de bestedingen niet specifiek gemaakt zijn, zijn deze voor de accountant niet toetsbaar.

3.5 Accountant niet op de hoogte van uitwerking genoemd in aanbiedingsbrief bij accountantsprotocol

De accountant van één van de organisaties geeft aan dat het toetskader financiële rechtmatigheid erg algemeen is beschreven. In de aanbiedingsbrief van het accountantsprotocol is aangegeven dat de organisatie het toetskader financiële rechtmatigheid verder moet uitwerken. De accountant heeft wel het accountantsprotocol van de organisatie ontvangen, maar niet de bijbehorende aanbiedingsbrief. Het is raadzaam om informatie die voor de accountant van belang is, op te nemen in het accountantsprotocol zelf. De geschetste situatie heeft overigens niet geleid tot de noodzaak van herstelwerkzaamheden of een herhalingsreview.

3.6 Consequentie bevinding onjuiste rubricering MVA niet meegenomen in de controle, maar leidt niet tot andere conclusie

Tijdens één van de reviews merkten wij op dat de accountant had geconstateerd dat een materieel vast actief (MVA) verkeerd gerubriceerd was. Een onjuiste rubricering kan gevolgen hebben voor de afschrijvingstermijn en daarmee voor de hoogte van de afschrijvingen. De accountant was deze gevolgen van onjuiste rubricering niet nagegaan. Overigens bleek achteraf dat het actief nog niet in gebruik genomen was en dat er dus ook nog geen afschrijvingen hebben plaatsgevonden. Er waren daarom geen herstelwerkzaamheden nodig. De accountant heeft toegezegd in voorkomende gevallen de bij het evalueren van bevindingen ten aanzien van de rubricering van een materieel vast actief (MVA) de eventuele consequenties voor de

post afschrijvingen goed vast te leggen. Bij het eerstvolgende reviewbezoek zullen wij vaststellen of dit ook gebeurd is.

3.7 Off-balance opnemen van verplichtingen blijft een aandachtspunt

In onze auditrapporten voor het ministerie van Justitie en Veiligheid 2020 en 2021 hebben wij aandacht gevraagd voor het feit dat bepaalde posten niet zijn verwerkt in de balans maar zijn toegelicht onder de niet uit de balans blijvende verplichtingen. In een aparte regeling is vastgelegd dat in afwijking van BW 2 titel 9 geen voorziening op de balans hoeft te worden opgenomen. De wijze van verwerking is daarmee conform de afspraken zodat geen noodzaak bestaat tot herstelwerkzaamheden. Of de balans hiermee op de langere termijn ook een getrouw beeld geeft van de werkelijkheid stelt de accountant ter discussie. Tijdens de review hebben wij met de accountant besproken dat in elk geval het monitoren van de consequenties van het niet op balans opnemen van de verplichtingen een belangrijk aandachtspunt is voor de organisatie en voor het ministerie.

4 Aanbevelingen en/of vervolgstappen

Naar aanleiding van de bij de reviews gesignaleerde aandachtspunten doen wij het ministerie van justitie en veiligheid de onderstaande aanbevelingen/suggesties voor vervolgstappen om het gebruik van controleprotocollen en -verklaringen verder te verbeteren.

Hierbij tekenen wij aan dat gezien de aard van de opdracht (review van een selectie van uitgevoerde controles) onze waarneming beperkt is; onze lijst van aanbevelingen was mogelijk anders geweest als wij een breder onderzoek hadden uitgevoerd.

1. Inventariseer welke organisaties onder het reviewbeleid vallen, met welke minimale frequentie een review bij de accountants van deze instellingen een review gewenst is, houd bij welke reviews de afgelopen vier jaar gehouden zijn, heroverweeg op basis daarvan het aantal jaarlijks te vragen reviews en indien van toepassing pas hierop het reviewbeleid aan (paragraaf 3.1).
2. Vraag in het accountantsprotocol alleen die informatie die voor het ministerie noodzakelijk is voor een goede uitvoering van het toezicht op de organisaties die bijdragen of subsidies ontvangen (paragraaf 3.2).
3. Leg de normen waar de verantwoording van de organisatie die bijdragen of subsidies ontvangt aan moet voldoen in de beschikking vast, zodat de accountant de verantwoording kan toetsen aan deze normen. Het gaat hierbij zowel om de inhoud van niet uitgewerkte termen die wij in een accountantsprotocol aantreffen als om kaders voor een specifiek onderzoek (paragraaf 3.3 en 3.4).

NB in een accountantsprotocol horen alleen kaders thuis die gesteld worden aan de werkzaamheden en de daaruit voortvloeiende producten die van de accountant verwacht worden. Het accountantsprotocol mag in beginsel geen aanvullende voorwaarden voor de verantwoording bevatten.

4. Neem informatie die voor de accountant van belang is op in het accountantsprotocol en niet in (alleen) in de aanbestedingsbrief bij het accountantsprotocol (paragraaf 3.5).
5. Zorg, respectievelijk laat zorgdragen door betreffende DG, dat de organisatie die bijdragen ontvangt in elk geval de consequenties van het niet op de balans opnemen van de verplichtingen zichtbaar maakt en blijf de consequenties monitoren (paragraaf 3.7).

5 Verantwoording onderzoek

5.1 Werkzaamheden en afbakening

De reviews zijn uitgevoerd in de periode september 2021 t/m januari 2022 door teams van de Auditdienst Rijk van het ministerie van Financiën (ADR), steeds onder leiding van een registeraccountant. Van de zijde van de in tabel 1 aangeduide accountantskantoren waren overwegend de verantwoordelijke opdrachtmanagers en controleleiders bij de reviews aanwezig.

Wij hebben onder meer de volgende werkzaamheden verricht:

1. Kennismaken van de door de in tabel 1 aangeduide accountantskantoren afgegeven controleverklaringen bij de verantwoordingen die zijn opgesteld door de in tabel 1 aangeduide contractpartners;
2. Onderzoeken van de risicoanalyse en het controleplan van de accountantskantoren zoals aangeduid in tabel 1. Het doel was om vast te stellen dat de voorgenomen werkzaamheden van de in tabel 1 aangeduide accountantskantoren in opzet toereikend zijn voor het doel van de af te geven verklaring;
3. Onderzoeken van de verrichte controlewerkzaamheden door de in tabel 1 aangeduide accountantskantoren. Dit onderzoek heeft plaatsgevonden aan de hand van de controledossiers zoals deze door de in tabel 1 aangeduide accountantskantoren aan ons beschikbaar zijn gesteld;
4. Afstemmen van vragen en bevindingen met de accountantskantoren zoals aangeduid in tabel 1;
5. Afstemmen van individuele concept-reviewverslagen met de accountantskantoren zoals aangeduid in tabel 1;
6. Uitbrengen van de definitieve versies van de individuele reviewverslagen, door middel waarvan het totaalbeeld zoals vermeld in tabel 1, aan het betreffende accountantskantoor werd medegedeeld. Bevindingen zijn na afloop van de individuele reviews ook reeds gedeeld met de voor de betreffende financiering verantwoordelijke directoraat-generaal (DG).

Voor het uitvoeren van de reviews heeft de ADR gebruik gemaakt van een uniform werkprogramma. De werkzaamheden zijn in overeenstemming met de in de opdracht vastgelegde uitgangspunten uitgevoerd. Voor de weging van de bevindingen uit de reviews is gebruik gemaakt van het wegingskader dat tevens in de opdracht is vastgelegd.

5.2 Gehanteerde Standaard

Deze opdracht is uitgevoerd overeenkomstig Standaard 4400N "Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden". Bij de uitvoering van deze opdracht zijn de onafhankelijkheidsvereisten van de Verordening inzake onafhankelijkheid en de ethische voorschriften die voor accountants gelden, in acht genomen.

In dit rapport wordt geen zekerheid verschaft, omdat er geen controle-, beoordelings- of andere assurance-opdracht is uitgevoerd. In dit rapport rapporteren wij de bevindingen op basis van de specifiek overeengekomen werkzaamheden; wij doen geen uitspraak over wat deze bevindingen voor het onderhavig object in totaliteit betekenen.

5.3 Verspreiding rapport

De opdrachtgever, Directeur DFEZ, is eigenaar van dit rapport.

Het rapport wordt uitgebracht aan de directeur DFEZ. Het is de verantwoordelijkheid van de medewerkers van ministerie van Justitie en Veiligheid die gebruik maken van de bevindingen van dit rapport om te bepalen of de overeengekomen specifieke werkzaamheden toereikend en geschikt zijn voor het doel waarvoor zij gebruik maken van dit rapport. Voorts wordt van de beoogde gebruikers verwacht dat zij zelf op basis van de gerapporteerde bevindingen en eventuele andere beschikbare informatie een eigen afweging maken over wat deze bevindingen voor het onderhavige object in zijn totaliteit betekenen. De verspreiding van ons rapport is beperkt tot de beoogde gebruikers, tenzij wettelijke voorschriften anders bepalen.

De ADR is de interne auditdienst van het Rijk. Het rapport over dit onderzoek is primair bestemd voor de opdrachtgever met wie wij deze opdracht zijn overeengekomen. Voor openbaarmaking door het opdrachtgevende ministerie van door de ADR aan dit ministerie uitgebrachte rapporten gelden de voorschriften uit de Wet open overheid. De minister van Financiën stuurt elk halfjaar een overzicht van door de ADR uitgebrachte rapporten naar de Tweede Kamer.

Dit rapport is met zorgvuldigheid en deskundigheid opgesteld waarbij rekening is gehouden met de verwachtingen van de beoogde gebruikers. Echter kan niet gegarandeerd worden dat hier geen onduidelijkheden in staan voor een niet-beoogde gebruiker. In dat geval dient de niet-beoogde gebruiker contact op te nemen met de eigenaar van dit rapport.

6 Ondertekening

Den Haag, 9 september 2022

Projectleider
Auditdienst Rijk

Bijlage 1: Managementreactie



> Retouradres Postbus 20301 2500 EH Den Haag

Auditdienst Rijk
Korte Voorhout 7
2511 CW Den Haag

**Directie Financieel-
Economische Zaken**

Turfmarkt 147
2511 EX Den Haag
Postbus 20301
2500 EH Den Haag
www.rijksoverheid.nl/jenv

Ons kenmerk

*Bij beantwoording de datum
en ons kenmerk vermelden.
Wilt u slechts één zaak in uw
brief behandelen.*

Datum 30 augustus 2022
Onderwerp Managementreactie m.b.t ADR Rapport van feitelijke
bevindingen Reviews in het kader van toezichtbeleid 2021

Geachte heer/mevrouw,

Op 28 juli 2022 heeft het Ministerie van J&V het conceptrapport m.b.t. de reviews die ADR uitvoerden, in het kader van JenV's toezicht beleid 2021, ontvangen. Dit rapport is op 26 augustus 2022 eerst in het MT besproken en vervolgens met de ADR besproken.

De aanbevelingen die zijn opgenomen in Hoofdstuk 3, paragraaf 3.2 t/m. 3.5 zullen zorgvuldig bij het updaten van de accountantsprotocollen worden meegenomen. De aanbeveling 3.6 en 3.7 zullen door de accountant en de DG gemonitord worden.



Wij danken u wederom voor de uitgevoerde controlewerkzaamheden. Wij onderschrijven uw aanbevelingen en uw bevindingen hebben wederom onze volledige aandacht.

Auditdienst Rijk
Postbus 20201
2500 EE Den Haag
(070) 342 77 00