



## Rapport van Bevindingen Reviews Externe Accountants 2021 LNV

Datum 8 maart 2022



## Colofon

Titel	Rapport van Bevindingen Reviews Externe Accountants 2021 LNV
Auteur(s)	[REDACTED]
Inlichtingen	<b>Auditdienst Rijk</b> [REDACTED] [REDACTED]@minfin.nl
Kenmerk	2022-0000086656



## Inhoud

<b>1</b>	<b>Aanleiding opdracht—7</b>
<b>2</b>	<b>Feitelijke bevindingen uit de 14 uitgevoerde reviews—8</b>
2.1	Overzicht uitkomsten uitgevoerde reviews—8
2.2	Toelichting op de bevindingen van de uitgevoerde reviews—9
2.2.1	Reguliere incidentele subsidies—9
2.2.2	Ctgb en Rendac—9
2.2.3	Corona-regeling voor de sierteelt/voedingstuintbouw en fritesaardappelen-sector—9
<b>3</b>	<b>Aandachtspunten vanuit de reviews—11</b>
3.1	Informatiebeveiliging—11
3.2	Controle op intern gemaakte uren—11
3.3	Controleprotocol voor Rendac Son B.V.—11
<b>4</b>	<b>Verantwoording onderzoek—12</b>
4.1	Verrichte werkzaamheden en afbakening—12
4.2	Gehanteerde materialiteit bij de reviews—12
4.3	Gehanteerde Standaard—13
4.4	Verspreiding rapport—13
<b>5</b>	<b>Ondertekening—14</b>
	<b>Managementreactie—15</b>



## 1 Aanleiding opdracht

Zowel in het M&O-beleid als in het Toezichtskader heeft het ministerie van Landbouw, Natuur en Voedselkwaliteit (LNV) de mogelijkheid opgenomen om een review uit te laten voeren. In maart 2020 heeft FEZ-LNV het reviewbeleid geactualiseerd en opnieuw vastgesteld.

Het reviewbeleid is van toepassing op subsidies en bijdragen aan verzelfstandigde organisaties die door het kerndepartement van LNV (beleidsdirecties) worden verstrekt en op subsidies die door de Rijksdienst voor Ondernemend Nederland (RVO.nl) namens LNV worden verstrekt.

Deze subsidies worden veelal vastgesteld op basis van een door de beleidsdirecties of RVO.nl gevraagde subsidieverantwoording, waarvan de getrouwheid door een externe accountant is vastgesteld. Daarbij wordt de externe accountant ook gevraagd vast te stellen dat door de gesubsidieerde aan de subsidievoorwaarden is voldaan en daarover een verklaring af te geven. De bijdragen aan verzelfstandigde organisaties blijken uit een jaarrekening waarbij een controleverklaring wordt afgegeven.

Op grond van zijn reviewbeleid en om inzicht te krijgen in waar het M&O-beleid en daarbij gebruikte instrumenten zoals het controleprotocol verbeterd kunnen worden, laat het ministerie van LNV jaarlijks een aantal reviews uitvoeren door de Auditdienst Rijk (ADR).

De directeur Financieel Economische Zaken (FEZ) van LNV heeft de ADR verzocht voor 2021 14 reviews uit te voeren en daarover te rapporteren. Dit betreft de gebruikelijke reviews bij een ZBO en bij Rendac Son. Verder iets minder reviews voor incidentele subsidies dan de laatste jaren gebruikelijk omdat er 8 zijn toegevoegd die betrekking hebben op de Corona-regeling voor de sierteelt/voedingstuinbouw en fritesaardappelen-sector. Voor deze 8 reviews is de ADR gevraagd zich vooral te richten op de specifieke aandachtspunten. Deze zijn in onderling overleg nader bepaald op basis van de verschillende accountants-protocollen, en verwerkt in een apart werkprogramma voor deze reviews.

Wij zijn met FEZ de volgende werkzaamheden overeengekomen:

- Het uitvoeren van de 14 reviews
- Het opstellen van een rapport van feitelijke bevindingen op basis van de uitgevoerde reviews.

Doel van de onder deze opdracht vallende reviews is het vaststellen dat de controleverklaring (of bij de Corona-regeling de samenstellingsverklaring of het rapport van bevindingen) van de externe accountant een voldoende basis heeft en de subsidieverstrekker erop kan steunen. Hiertoe hebben wij getoetst of de werkzaamheden die door de externe accountant zijn uitgevoerd als basis voor de afgegeven controleverklaring, samenstellingsverklaring of het rapport van bevindingen:

- voldoen aan de van toepassing zijnde beroepsstandaarden
- invulling geven aan het van toepassing zijnde controleprotocol
- mede omvatten een toets aan de subsidievoorwaarden.

## 2 Feitelijke bevindingen uit de 14 uitgevoerde reviews

In dit rapport doen wij verslag van de feitelijke bevindingen die uit de door ons verrichte werkzaamheden vloeien.

Met dit rapport wordt geen zekerheid verschaft, omdat er geen controle-, beoordelings- of andere assurance-opdracht is uitgevoerd. In het rapport worden daarom enkel de feitelijke bevindingen vermeld vanuit de uitgevoerde 14 reviews.

### 2.1 Overzicht uitkomsten uitgevoerde reviews

De door ons uitgevoerde reviews geven het volgende beeld:

Nr.	Verplichting Nummer	Relatie	Datum van de verklaring / rapport van bevindingen	Zijn er vanuit de review belangrijke bevindingen bij de uitgevoerde controle:
1	1400010155	Sovon Vogelonderzoek Nederland	17-12-2020	nee
2	1400010207	Amped Concepts B.V.	11-12-2020	ja, het controledossier voldoet niet aan de daaraan te stellen eisen; zie § 2.2.1.
3	1400010359	Improvement Centre B.V.	04-12-2020	nee
4	1400010429	Amsterdam VentureLab B.V.	30-10-2020	ja, het controledossier voldoet niet aan de daaraan te stellen eisen; zie § 2.2.1.
5	DGA-PAV/19313764	College voor de toelating van gewasbeschermingsmiddelen en biociden	12-03-2021	nee
6	-	Rendac Son B.V.	27-07-2021	nee
7	ATF20-00155436	Maatschap J. van der Eijk	27-11-2020	nee
8	ATF20-00174516	Loonbedrijf Van Hal B.V.	23-11-2020	nee
9	ATSOV20-00164269	Hessing Belfeld B.V.	26-11-2020	nee
10	ATSOV20-00169323	Klaver Lily B.V.	30-11-2020	nee
11	ATSOV20-00182467	DeLeeuw Flower-bulb Group B.V.	30-11-2020	nee
12	ATSOV20-00248175	Breewel Logistiek B.V.	20-11-2020	nee
13	ATSOV20-00159389	Koppert Cress B.V.	26-11-2020	nee
14	ATSOV20-00181318	Eminent Food B.V.	30-11-2020	nee



## 2.2 Toelichting op de bevindingen van de uitgevoerde reviews

### 2.2.1 *Reguliere incidentele subsidies*

De reviews 1 t/m 4 betroffen reguliere incidentele subsidies. Bij twee daarvan (2 en 4) hebben wij geconstateerd dat het dossier van de accountant niet aan de daaraan te stellen eisen voldoet. In beide gevallen is sprake van een project waarbij aanzienlijk meer kosten zijn gemaakt dan begroot:

- Project 2: LNV-bijdrage € 207.000, resterend tekort € 81.500
- Project 4: LNV-bijdrage € 150.000, resterend tekort € 71.391

Over het deel van de kosten dat vanuit de LNV-bijdrage is gefinancierd bestaat wel voldoende zekerheid inzake de rechtmatigheid van de besteding, ondanks de tekortkomingen in het controledossier. De dossiers bieden onvoldoende basis voor een controleverklaring bij de totale kosten op basis van een materialiteit van 1%. Doordat het LNV-aandeel in de financiering relatief beperkt was, is er over dat deel van de kosten wel voldoende zekerheid verkregen.

Bij beide projecten is de accountant pas op het allerlaatste moment 'erbij gehaald' door de subsidie-ontvanger. De accountant heeft dus niet mee kunnen denken bij het inrichten van de projectadministratie en de waarborgen rondom een tijdschrijfproces. Verder is de controle onder grote tijdsdruk uitgevoerd.

Bij een andere review was sprake van samenwerking met een verbonden partij, maar het risico van niet marktconforme tarieven was niet onderkend. Evenwel bleek dat dit risico zich ook niet had voorgedaan.

### 2.2.2 *Ctgb en Rendac*

Voor de ZBO's, zoals het College voor de toelating van gewasbeschermingsmiddelen en biociden (Ctgb), is vanaf de controle over 2020 sprake van een nieuw controleprotocol. Ook voor de controle op de financiële verantwoording van de kadaververwerking bij Rendac Son BV is het controleprotocol herzien. In beide gevallen gaven de accountants aan het te waarderen dat zij zijn betrokken bij het opstellen van het controleprotocol.

### 2.2.3 *Corona-regeling voor de sierteelt/voedingstuinbouw en fritesaardappelen-sector*

De reviews 7 t/m 14 betroffen de 8 reviews in het kader van de Corona-regeling voor de sierteelt/voedingstuinbouw en fritesaardappelen-sector. Daarbij ging het niet om controleverklaringen maar om samenstellingsverklaringen (5 keer) of een rapport van feitelijke bevindingen (3 keer). Deze controles zijn door de gereviewde accountants zeer consciëntieus opgepakt en uitgevoerd. Er is vaak zeer gedetailleerd onderzoek gedaan, eigenlijk nauwelijks minder dan wanneer het een controle was geweest. Sterker nog, accountants hebben nu zaken laten corrigeren die bij een controleopdracht onder de materialiteitsgrens waren gebleven. De keuze voor een samenstellingsverklaring wordt dan ook gezien als 'een slimme zet van Den Haag'. En accountants geven zelf ook aan: 'misschien heb ik wel teveel gedaan, maar het moest goed zijn, zeker voor zo'n regeling'.

Accountants zien ondernemingen die de tegemoetkoming niet nodig hebben gehad, omdat ze ondanks Corona toch weinig verlies hebben. Bij de sierteelt is na juni 2020

sprake geweest van een forse inhaalslag. Door de ATSOV-regeling zijn er bedrijven die uiteindelijk zelfs een winst hebben gemaakt. Op dergelijke ondernemingen hebben de accountants mede naar aanleiding van de webinars van de NBA een moreel appel gedaan om geen steun aan te vragen. Sommige kantoren gaven aan dat zij bij ondernemers die toch een beroep op de regeling hebben gedaan in hun dossier een aantekening hebben gemaakt bij het onderdeel beoordeling integriteit van het management; dit speelt een rol bij de opdrachtaanvaarding voor volgend jaar.

Standaard 4416N stelt een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) verplicht tenzij er andere goede kwaliteitsbeheersingsmaatregelen zijn getroffen. Het beeld op voorhand was dat een OKB overal zou zijn uitgevoerd. Dit blijkt toch niet zo te zijn. Bij een aantal kantoren is geen OKB uitgevoerd.

Deze handelwijze is in lijn met artikel 20 2e bullit van standaard 4416N. Deze kantoren hebben op een andere wijze een goede kwaliteitsborging ingeregeld die gelijkwaardig is aan een OKB.

### 3 Aandachtspunten vanuit de reviews

Aan de externe accountants hebben wij feedback gevraagd op het voorgeschreven controleprotocol. Daarnaast zijn ons vanuit de reviews zaken opgevallen.

#### 3.1 Informatiebeveiliging

Eén review had betrekking op een subsidie voor een ZBO (5). De accountant heeft in het kader van de jaarrekeningcontrole aandacht besteed aan de General IT-controls rondom de systemen die van belang zijn voor het financieel deel van het jaarverslag. Daaronder valt ook aandacht voor back-up en recovery.

Voor de continuïteit van het kernproces van de ZBO is echter een ander systeem cruciaal. Als dit wordt gehackt of slachtoffer wordt van ransom software ontstaat een probleem. De accountant beoordeelt dit systeem echter niet. Naar aanleiding van onze opmerking gaf LNV aan de betreffende ZBO te attenderen op artikel 41 van de Kaderwet ZBO en de noodzaak van informatiebeveiliging.

#### 3.2 Controle op intern gemaakte uren

In onze rapporten over de reviews in 2019 en 2020 merkten wij op dat zelfs als er sprake is van een goed functionerend urenregistratiesysteem, het nauwelijks mogelijk is een uitspraak te doen over het bestede aantal uren met een materialiteit van 1%. Als het gaat om 1000 uur, is de tolerantie bij 1% immers slechts 10 uur.

Ook dit jaar bleek bij een organisatie geen sprake van een sluitende urenregistratie. Hierdoor was het voor de accountant moeilijk om zekerheid te verkrijgen omtrent de juistheid van de op dit project geschreven uren. Gelet op de werkzaamheden bij de jaarrekeningcontrole, waarbij ook een verband wordt gelegd tussen de betaalde ingehuurde uren en de op projecten geschreven uren, werd hieromtrent wel enige mate van zekerheid verkregen. Evenwel resteert een onzekerheid, die echter moeilijk is te kwantificeren ten opzichte van de lage controletolerantie van 3% voor onzekerheden.

#### 3.3 Controleprotocol voor Rendac Son B.V.

Dit betreft een zeer specifiek controleprotocol. Concepten daarvan zijn gedeeld met de accountant die heeft meegelezen op de uitvoerbaarheid. Daarnaast hebben wij nog enkele opmerkingen daarbij aan LNV ter overweging gegeven.

## 4 Verantwoording onderzoek

### 4.1 Verrichte werkzaamheden en afbakening

Voor de geselecteerde controleverklaringen, samenstellingsverklaringen of rapporten van bevindingen hebben wij onderzocht of de werkzaamheden van de externe accountant zijn uitgevoerd in overeenstemming met de beroepsvoorschriften, in casu de NV COS van de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA). Daarnaast hebben wij onderzocht of de externe accountant toereikend getoetst heeft of de subsidieverantwoording voldoet aan de subsidievoorwaarden (en of hij daarbij het bijbehorende controleprotocol heeft gevolgd).

Wij hebben onderzocht of de voor het Ministerie van LNV van belang zijnde toetspunten, voortvloeiende uit de regeling en/of de van toepassing zijnde subsidietoekenningsbrief met accountantsprotocol, op toereikende wijze zijn verwerkt in de aanpak en uitvoering van de accountantswerkzaamheden. Daartoe hebben wij onderzocht of de opzet en uitvoering door de externe accountant aantoonbaar blijkt uit zijn dossier.

De reviews bestonden naast een dossieronderzoek uit collegiaal overleg. Bij de reviews hebben wij relevante controlestukken, zoals (controle)aanpak, werkprogramma's en memo's inzake de (controle)uitkomsten, beoordeeld.

De bevindingen naar aanleiding van de reviews zijn besproken en afgestemd met de respectievelijke verantwoordelijke accountants.

Het ADR-onderzoek houdt geen integrale controle van de (controle)dossiers van de externe accountants in, evenmin verricht de ADR een zelfstandige accountantscontrole bij de gesubsidieerde instellingen.

Met de reviews gaan wij na of de externe accountant al dan niet toereikende werkzaamheden heeft verricht in overeenstemming met de beroepsstandaarden en het accountantsprotocol.

Met deze door ons uitgevoerde werkzaamheden en voorliggend rapport zijn naar onze mening de overeengekomen werkzaamheden uitgevoerd.

### 4.2 Gehanteerde materialiteit bij de reviews

Onder materialiteit verstaan wij bij deze reviews een "tekortkoming" in de door de externe accountant uitgevoerde werkzaamheden die van invloed kan zijn op de besluitvorming door de subsidieverstrekker over de hoogte van de subsidie.

Van de externe accountant wordt verwacht dat hij kan aantonen door middel van inzage in zijn controledossier, dat hij alle materiële risico's in de subsidieverantwoording waar zijn controleverklaring betrekking op heeft, onderzocht heeft. Het niet kunnen aantonen is een tekortkoming in de uitvoering van zijn controle die voor ons van materieel belang is.

#### **4.3 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.

#### **4.4 Verspreiding rapport**

De opdrachtgever, de directeur Financieel Economische Zaken van LNV is eigenaar van dit rapport.

Het rapport wordt uitgebracht aan de opdrachtgever die de beoogde gebruiker van het rapport is. Het is de verantwoordelijkheid van de beoogde gebruiker om te bepalen of de overeengekomen specifieke werkzaamheden toereikend en geschikt zijn voor zijn doel.

De ADR is de interne auditdienst van het Rijk. Dit rapport is primair bestemd voor de opdrachtgever met wie wij deze opdracht zijn overeengekomen. In de ministerraad is besloten dat het opdrachtgevende ministerie waarvoor de ADR een rapport heeft geschreven, het rapport binnen zes weken op de website van de rijksoverheid plaatst, tenzij daarvoor een uitzondering geldt. De minister van Financiën stuurt elk halfjaar een overzicht naar de Tweede Kamer met de titels van door de ADR uitgebrachte rapporten en plaatst dit overzicht op de website.

Dit rapport is met zorgvuldigheid en deskundigheid opgesteld waarbij rekening is gehouden met de verwachtingen van de beoogde gebruiker. 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.

## 5 Ondertekening

Den Haag, 8 maart 2022



Auditmanager  
Auditdienst Rijk

## Managementreactie

LNv heeft op grond van het reviewbeleid de ADR gevraagd om bij veertien externe accountants een review uit te voeren betreffende door LNV ontvangen accountantsproducten. Ik dank de ADR voor de uitgevoerde reviews. Bijgaand mijn reactie op de bevindingen en aandachtspunten in dit rapport.

De ADR heeft meerdere reviews uitgevoerd bij accountants ten aanzien van samenstellingsverklaringen en rapporten van feitelijke bevindingen die LNV in het kader van de Regeling tegemoetkoming land- en tuinbouwondernemers COVID-19 heeft gevraagd. De keuze voor andere accountantsproducten dan een controleverklaring heeft voor extra inspanningen aan de voorkant gezorgd van onder andere de NBA, RVO en LNV. Ik ben verheugd dat de ADR heeft geconstateerd dat de accountants hun werkzaamheden consciëntieus hebben opgepakt en uitgevoerd en dat deze accountantsproducten meerwaarde hebben. Ik zal bezien hoe bij nieuwe regelingen kan worden ingeregeld dat expliciet de afweging wordt gemaakt welk accountantsproduct gezien de aard van de regeling het meeste inzicht biedt.

Bij de twee accountants waarbij de ADR heeft geconstateerd dat het controledossier niet voldoet aan de daaraan te stellen eisen, zal op grond van de escalatieladder in het reviewbeleid in de toekomst een vervolgreview worden gedaan om te bepalen of de betreffende accountants verbeteringen hebben doorgevoerd.

Vanuit de interdepartementale Werkgroep USK (uniform subsidiekader) is gewerkt aan een gedeelde 'handreiking voor het opstellen van controleprotocollen' als departementen om een controleverklaring bij subsidies vragen. Doel van deze handreiking is het zoveel mogelijk harmoniseren van het accountantsprotocol als de subsidieverstrekker een controleverklaring verlangt. Deze handreiking geeft generieke (model)teksten voor een accountantsprotocol. Bij het opstellen van de handreiking zijn de aandachtspunten betrokken uit de reviews uit 2019 en 2020. De ADR benoemt in dit rapport het aandachtspunt dat het gelet op de materialiteit nauwelijks mogelijk is een uitspraak te doen over het bestede aantal uren. Dit aandachtspunt is in de genoemde handreiking verduidelijkt.