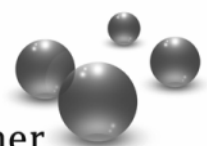


Rechtmatigheid in 2005

Provincie Noord-Holland



randstedelijke rekenkamer

Flevoland • Noord-Holland • Utrecht • Zuid-Holland

Inhoudsopgave

| | |
|---|-----------|
| Conclusies en aanbevelingen | 3 |
| Rapport | 6 |
| 1. Het begrip rechtmatigheid | 6 |
| 2. Het herstellen van onrechtmatigheid | 6 |
| 3. De werkwijze van de accountant om tot een rechtmatigheidsoordeel te komen | 7 |
| 4. De resultaten van het dossieronderzoek rechtmatigheid 2005 | 8 |
| 5. Het dossieronderzoek is niet afgerond | 9 |
| 6. Totale omvang van de gevonden fout is € 10,6 miljoen | 9 |
| 7. Oordeel van de controlerend accountant over de rechtmatigheid | 11 |
| 8. Er is onvoldoende onderzoek gedaan om de fout vast te stellen | 12 |
| 9. Gemaakte fouten kunnen grotendeels worden hersteld | 12 |
| 10. De ambitie van Gedeputeerde Staten om in 2006 de rechtmatigheid te verbeteren | 13 |
| Reactie Gedeputeerde Staten | 14 |
| Reactie controlerend accountant | 15 |
| Nawoord Rekenkamer | 17 |
| Colofon | 19 |



CONCLUSIES EN AANBEVELINGEN

In de Rekeningencommissie is een aantal keren aan de orde geweest of de provincie Noord-Holland in 2005 volgens wet- en regelgeving heeft gehandeld. De commissie heeft daarbij kennis genomen van (1) het rechtmatigheidsonderzoek uitgevoerd namens Gedeputeerde Staten en (2) de accountantsverklaring met bijlagen. Beide rapporten zijn gepubliceerd op 11 april 2006. Toch bleef in de commissie onduidelijkheid bestaan omtrent de rechtmatigheid. Om de Staten te ondersteunen bij de bespreking van de jaarstukken 2005 heeft de Rekenkamer een kort onderzoek gedaan naar de rechtmatigheid in 2005. Met dit rapport wil de Randstedelijke Rekenkamer bijdragen aan het inzicht van Provinciale Staten in de mate waarin de provincie Noord-Holland in 2005 volgens wet- en regelgeving heeft gehandeld. Op die manier kunnen PS bepalen of en wanneer zij de jaarrekening en de daarbij horende accountantsverklaring willen vaststellen.

Onderstaande conclusies van de Rekenkamer zijn in lijn met de conclusies van de registeraccountant¹ die in opdracht van de Rekenkamer onafhankelijk onderzoek heeft verricht:

Conclusie I. De gevonden fouten in de rechtmatigheid voor 2005 zijn € 10,6 miljoen. Van de € 9,2 miljoen aan herstelbare fouten kan € 7,8 miljoen hersteld worden als GS de concept jaarstukken aanpassen. De overige € 1,4 miljoen kan hersteld worden door herstelbeslissingen te nemen met betrekking tot subsidies en aanbestedingen.

Conclusie II. In het rapport van bevindingen heeft de controlerend accountant niet alle gevonden onrechtmatigheden over 2005 (€ 10,6 miljoen) meegenomen in de oordeelsvorming, maar alleen de onrechtmatigheden uit het dossieronderzoek (€ 4,9 miljoen) met betrekking tot meerdere jaren. Als de controlerend accountant wel alle gevonden onrechtmatigheden had meegenomen, dan was het oordeel over de omvang van de fout anders uitgevallen.

Conclusie III. Er is nog onvoldoende (dossier-) onderzoek gedaan om de totale opgetreden fout in de rechtmatigheid vast te stellen. Verder onderzoek kan het oordeel van de controlerend accountant beïnvloeden.

Daarnaast concludeert de Rekenkamer eigenstandig² het volgende:

Conclusie IV. De Rekeningencommissie van Provinciale Staten is zich er niet van bewust geweest dat verder (dossier-) onderzoek van invloed zou kunnen zijn op de strekking van de accountantsverklaring.

Conclusie V. Provinciale Staten hebben nog geen overzicht van de aard van alle herstelbare fouten (bekend voor € 9,2 miljoen). PS kunnen dus nog niet beslissen of ze deze fouten willen herstellen, dan wel door GS willen laten herstellen.

Conclusie VI. Indien Gedeputeerde Staten hun ambitie op het gebied van rechtmatigheid in 2006 realiseren, zal dat over 2006 tot een accountantsverklaring met beperking leiden maar nog niet tot een goedkeurende verklaring.

¹ In opdracht van de Rekenkamer heeft drs. R.D.H. Killeen RA MGA van Deloitte Accountants B.V. onafhankelijk onderzoek gedaan naar de accountantsverklaring van de controlerend accountant. De conclusies van de heer Killeen zoals geformuleerd in zijn rapportage van 3 juli 2006 komen overeen met de conclusies I t/m III van de Rekenkamer.

² De opdracht van de Rekenkamer aan de accountant van Deloitte beperkte zich tot onderzoek naar het accountantsrapport, derhalve onthoudt de accountant zich van een mening over de overige conclusies IV, V en VI.

Volgend uit deze conclusies doet de Rekenkamer aan Provinciale Staten de volgende aanbevelingen:

Aanbeveling 1. Stel de jaarrekening 2005 nog niet vast op 10 juli 2006.

Toelichting: als Provinciale Staten de jaarrekening op 10 juli vaststellen, worden daarmee de herstelbare fouten (€ 9,2 miljoen) bekrachtigd, terwijl herstel nog mogelijk is. Bovendien kan verder dossieronderzoek van invloed zijn op de verklaring van de controlerend accountant.

Aanbeveling 2. Vraag de controlerend accountant de omvang van de fout in de rechtmatigheid alsnog vast te stellen.

Toelichting: de Rekenkamer is van mening dat de accountantscontrole nog niet is afgerond, omdat de controlerend accountant geen oordeel heeft gevormd over de totale omvang van de fout in de dossiers. Overigens hebben de tot nu toe onderzochte dossiers betrekking op ongeveer 13% van de totale lasten in 2005. Het is wenselijk dat de controlerend accountant toelichting geeft over de manier waarop de overige 87% zijn onderzocht.

Aanbeveling 3. Vraag Gedeputeerde Staten de herstelbare fouten te herstellen en de jaarstukken aan te passen.

Toelichting: een aantal fouten, dat van invloed is op het rechtmatigheidsoordeel, is te herstellen door besluitvorming van GS en door de jaarstukken aan te passen. Vraag GS dit te doen (zie hoofdstuk 2 en 9).

Aanbeveling 4. Overweeg als Provinciale Staten een aantal fouten te herstellen.

Toelichting: een aantal fouten, dat van invloed is op het rechtmatigheidsoordeel, is mogelijk door besluitvorming van PS te herstellen. Vraag aan GS een overzicht van de herstelbare fouten en overweeg deze te herstellen (zie hoofdstuk 2 en 9). Van de reeds gevonden fout van € 10,6 miljoen kan door PS of GS € 9,2 miljoen alsnog worden hersteld. Hiervan kan € 7,8 miljoen hersteld worden door de concept jaarstukken aan te passen. De overige € 1,4 miljoen kan hersteld worden door herstelbeslissingen te nemen met betrekking tot subsidies en aanbestedingen.

Aanbeveling 5. Meld aan de toezichthouder (ministerie van BZK) dat de jaarstukken 2005 niet voor 15 juli 2006 worden vastgesteld en stuur alvast de voorlopige versie op naar BZK.

Toelichting: volgens artikel 204 van de Provinciewet moeten GS de door PS vastgestelde jaarrekening en jaarverslag van een bepaald jaar, voor 15 juli in het daaropvolgende jaar aan BZK sturen. Als dat niet lukt, moeten GS de concept stukken toch alvast naar BZK sturen (Provinciewet, artikel 205).

Aanbeveling 6. Behandel de vaststelling van de jaarstukken in Provinciale Staten nadat punt 2-4 zijn afgerond.

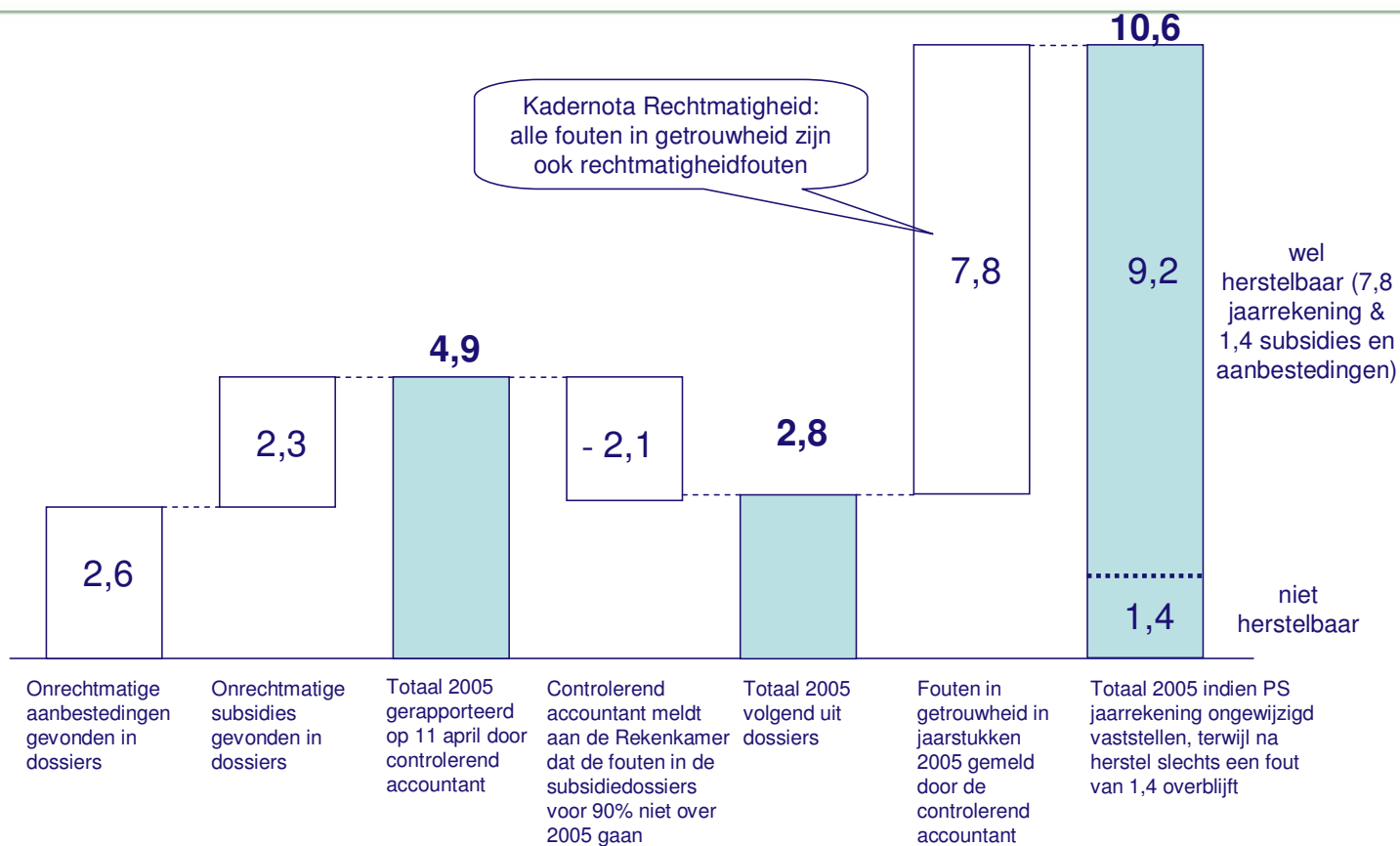
Toelichting: indien de jaarstukken worden aangepast, is ook een nieuwe accountantsverklaring nodig.

Uit de reactie van Gedeputeerde Staten (pagina 14) blijkt dat zij de conclusies IV en V niet delen. Over conclusies II en III geven GS aan geen mening te hebben. Op de conclusies I en VI en op de aanbevelingen van de Rekenkamer gaan GS niet in.

Uit de reactie van de controlerend accountant (pagina 15) blijkt dat de controlerend accountant de conclusies en de aanbevelingen van de Rekenkamer niet onderschrijft, met uitzondering van conclusie VI. In het nawoord reageert de Rekenkamer op de reactie van GS en de controlerend accountant (pagina 17).

Overzicht onrechtmatigheden Noord-Holland 2005

- bedragen in € miljoen



Conclusies en aanbevelingen /

Dit rapport, dat de rechtmatigheid 2005 in tien hoofdstukken bespreekt, is voor wederhoor voorgelegd aan de controlerend accountant van de provincie en de Gedeputeerde Staten. Hun reacties zijn bijgevoegd, gevolgd door het nawoord van de Rekenkamer.

1. Het begrip rechtmatigheid

Rechtmatigheid geeft aan of de provincie heeft gehandeld volgens de regels, dat wil zeggen de wet- en regelgeving. Dit omvat ook de regelgeving van PS en GS. Er wordt onderscheid gemaakt tussen financiële en niet-financiële rechtmatigheid.

Financiële rechtmatigheid beperkt zich tot die handelingen, waarbij sprake is van substantiële financiële belangen voor de provincie, zoals het verlenen van subsidies en het doen van aanbestedingen. Ook het niet getrouw weergeven van de baten en lasten in de jaarstukken is een onrechtmatigheid.

De overige handelingen, zonder direct groot financieel belang voor de provincie, vallen in de categorie niet-financiële rechtmatigheid. Vergunningen en streekplanwijzigingen zijn daar voorbeelden van. Dergelijke handelingen kunnen voor derden wel financiële gevolgen hebben en aanleiding tot een schadeclaim zijn.

2. Het herstellen van onrechtmatigheid

Soms is onrechtmatig handelen van de provincie te herstellen. We onderscheiden daarbij drie categorieën:

1. *Onrechtmatigheid door het niet handelen volgens provinciale regelgeving is herstelbaar.* Stel, de provincie heeft een regel gemaakt dat inkoop boven de € x.000,- ten minste bij twee leveranciers moeten worden aanbesteed. Voor de inkoop van bepaalde diensten is dat niet gedaan. Nu kan de provincie *achteraf* besluiten dat voor die inkoop op het aanbestedingsbeleid een uitzondering moet worden gemaakt, waardoor de onrechtmatigheid wordt hersteld. Als de aanbestedingsregel was opgesteld door GS, besluiten GS tot de uitzondering. Als het een verordening van PS betreft, zullen PS het besluit tot uitzondering moeten nemen. Onrechtmatigheden voortkomend uit een niet getrouwe verslaggeving in de jaarstukken zijn te herstellen door de jaarstukken aan te passen.
2. *Onrechtmatigheid door het niet handelen volgens Europese of nationale wet- en regelgeving is in de meeste gevallen niet te herstellen.* Als de provincie heeft gehandeld in strijd met de Europese of nationale wet- en regelgeving, kan dat niet meer hersteld worden door een GS of PS besluit. Stel dat wordt geconstateerd, dat bij de inkoop van bepaalde diensten niet gehandeld is volgens de Europese aanbestedingsregels, dan is deze onrechtmatigheid niet te herstellen. In enkele gevallen kunnen mogelijk procedures opnieuw doorlopen worden, waardoor het handelen alsnog rechtmatig wordt.
3. *Onzekerheden omtrent rechtmatigheid.* In sommige gevallen kan het zijn, dat de procesgang van het handelen van de provincie niet te achterhalen is. Er kan dan ook niet worden vastgesteld of dat handelen rechtmatig was. Deze onzekerheid kan alleen worden hersteld door de procesgang alsnog duidelijk te maken. Vervolgens kan dan worden beoordeeld of die procesgang rechtmatig was of niet.

3. De werkwijze van de accountant om tot een rechtmatigheidoordeel te komen

De werkwijze van de accountant kan worden samengevat in de onderstaande drie stappen. Deze stappen zijn ook van toepassing op de provincie Noord-Holland.

1. *Onderzoek*. De accountant onderzoekt bij de provincie of er: (i) fouten zijn gemaakt; en (ii) onzekerheden zijn; dat wil zeggen dat de accountant op basis van de stukken de procesgang niet kan volgen en dus geen oordeel kan vormen.
2. *Bevindingen*. Op basis van het onderzoek komt de accountant met bevindingen over de fout en de onzekerheid. Deze worden uitgedrukt in euro en vergeleken met het wettelijk voorgeschreven percentage (de goedkeuringstolerantie) van de totale lasten van de provincie. De bevindingen over de fout en de onzekerheid maken onderdeel uit van de accountantsverklaring. Het onderzoek zelf wordt nader toegelicht in het rapport van bevindingen bij de accountantsverklaring.
3. *Oordeel*. Op basis van de bevindingen komt de accountant tot een oordeel. In de accountantsverklaring wordt het oordeel beschreven. In het Besluit Accountantscontrole Provincies en Gemeenten (BAPG) is bepaald hoe het oordeel moet luiden gelet op de bevindingen. Provinciale Staten kunnen de goedkeuringstolerantie scherper maken dan de wettelijke norm (artikel 2 lid 7, BAPG). In Noord-Holland wordt de wettelijke norm gehanteerd en gelden de onderstaande goedkeuringstoleranties.

| Soort verklaring | <i>Goed</i> | <i>Beperking</i> | <i>Onthouding</i> | <i>Afkeuring</i> |
|----------------------|-------------|------------------|-------------------|------------------|
| Gevonden fout | ≤ 1% | > 1% en <3% | nvt | ≥ 3% |
| Gevonden onzekerheid | ≤ 3% | > 3% en <10% | ≥ 10% | nvt |

De lasten in 2005 van de provincie waren € 538,8 miljoen en de goedkeuringstoleranties in 2005 zijn dus:

| Soort verklaring in 2005 | <i>Goed</i> | <i>Beperking</i> | <i>Onthouding</i> | <i>Afkeuring</i> |
|--------------------------|-----------------|------------------|-------------------|------------------|
| Gevonden fout | < € 5,4 miljoen | € 5,4m - € 16m | nvt | > 16 miljoen |
| Gevonden onzekerheid | < € 16 miljoen | € 16m - € 54m | > 54 miljoen | nvt |

De accountantsverklaring dient drie onderdelen te bevatten: de gevonden fout, de gevonden onzekerheid en het oordeel dat daaruit volgt. Het oordeel in de verklaring wordt bepaald door de omvang van de gevonden fout dan wel de gevonden onzekerheid. Het "slechtste" oordeel bepaalt de strekking van de accountantsverklaring. Dit betekent dat indien sprake is van ≤1% fouten, maar ≥ 10% onzekerheden, de accountant een oordeelsonthouding afgeeft. In onderstaande tabel staat een aantal voorbeelden van deze systematiek:

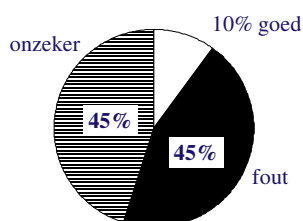
| Gevonden fout | Gevonden onzekerheid | Oordeel |
|---------------|----------------------|------------|
| ≤ 1% | ≥ 10% | Onthouding |
| > 1% en <3% | ≤ 3% | Beperking |
| ≥ 3% | ≥ 10% | Afkeuring |

4. De resultaten van het dossieronderzoek rechtmatigheid 2005

Onderdeel van het rechtmatigheidsonderzoek van de controlerend accountant is het dossieronderzoek geweest (457 dossiers), dat GS door een externe partij hebben laten uitvoeren. De controlerend accountant is betrokken geweest bij het vaststellen van de steekproef en het analyseren van de bevindingen³.

De uitkomsten van het dossieronderzoek zijn⁴:

1. *Het onderzoek is gestaakt nadat ongeveer 40% van de dossiers is onderzocht.* De totale steekproef bestond uit 457 dossiers. Na 180 dossiers (180/457=39,4%) is het onderzoek gestaakt (zie hoofdstuk 5).
2. *Van de 180 onderzochte dossiers was 10% rechtmatig.* Voor 45% van de dossiers was de procesgang niet te volgen en was de uitkomst dus onzeker. Bij de overige 45% zijn financiële en niet-financiële onrechtmatigheden geconstateerd.



3. *Van de onrechtmatige dossiers (45%) had 1/3 een financiële onrechtmatigheid; geconstateerde fout € 4,9 miljoen.* In de overige 2/3 van de dossiers waren de onrechtmatigheden niet-financieel van aard (zie hoofdstuk 1). De focus van de controlerend accountant ligt op de financiële rechtmatigheid.
4. *Van de financieel onrechtmatige dossiers (15%) is 12% herstelbaar.* De overige 3% zijn niet herstelbare onrechtmatigheden⁵.
5. *Er zijn geen gevallen van fraude geconstateerd⁶.*

De steekproef bestond uit dossiers met betrekking tot aanbestedingen en subsidies. De onderzochte dossiers met betrekking tot aanbestedingen hebben volledig betrekking op 2005 (€ 27 miljoen). Uit het rapport Rechtmatigheid 2005 blijkt dat van de onderzochte subsidiedossiers circa 60% uit de periode van vóór 2005 stamt⁷. Van de onderzochte subsidiedossiers heeft derhalve 40% betrekking op 2005. De Rekenkamer is ervan uitgegaan dat 40% van het totale bedrag van de onderzochte subsidiedossiers op 2005 betrekking heeft (40% van € 112 miljoen = € 45 miljoen). De totale lasten van de steekproef over 2005 zijn dus ongeveer € 72 miljoen. Dit komt overeen met 13% van de totale lasten van de provincie in 2005. In het rapport rechtmatigheid van de provincie⁸ wordt gesproken van de 80/20 regel (80% van de lasten wordt gevormd door 20% van de dossiers). Het betreft hier 80% van de lasten van de aanbestedingen en niet 80% van de totale lasten.

| Lasten 2005 | € miljoen | percentage |
|---------------------------------------|--------------------|------------|
| Onderzochte dossiers over 2005 (±121) | ± 72 | 13 % |
| Overige lasten provincie | ± 467 ⁹ | 87 % |
| Totale lasten | 538,8 | 100 % |

³ Rapport van bevindingen van de controlerend accountant, p. 20

⁴ Zie tabel 1 op p. 18 van het rapport Rechtmatigheid 2005 van de provincie (11 april 2006).

⁵ Dit betreft uitsluitend 6 aanbestedingsdossiers die ten onrechte niet Europees zijn aanbesteed, Rapport rechtmatigheid 2005 provincie Noord-Holland, p. 22.

⁶ Rapport Rechtmatigheid 2005 provincie Noord-Holland, p. 5 en Rapport van Bevindingen controlerend accountant, p. 9.

⁷ Rapport Rechtmatigheid 2005 provincie Noord-Holland, p. 22

⁸ Rapport Rechtmatigheid 2005 provincie Noord-Holland, p. 14

⁹ Van deze overige lasten heeft € 59 mln. betrekking op Afschrijving en Rente en € 74 mln. op salarissen en sociale lasten, zie Productenrealisatie 2005 p. 360 & 338.

5. Het dossieronderzoek is niet afgerond

Tijdens het onderzoek (na 180 dossiers) heeft de Gedeputeerde met de portefeuille Financiën besloten het onderzoek niet voort te zetten, omdat “uit verdere onderzoeken geen nieuwe leereffecten zouden komen”¹⁰. Daarmee zijn 277 van de oorspronkelijke 457 dossiers niet onderzocht. Van de 180 onderzochte dossiers hebben 121 dossiers betrekking op 2005¹¹. De controlerend accountant heeft aan de Gedeputeerde aangegeven ook geen extra dossieronderzoek door GS noodzakelijk te achten¹².

In de Rekeningencommissie is het afbreken van het onderzoek besproken op 27 februari 2006. De controlerend accountant was aanwezig bij deze vergadering van de Rekeningencommissie en gaf aan dat hij nog niet kon zeggen of het een oordeelsonthouding of een afkeurende verklaring zou worden¹³. De voorzitter van de Rekeningencommissie heeft tegenover de Rekenkamer verklaard dat¹⁴ :

1. een meerderheid van de commissie heeft ingestemd met het voorstel van de heren Kruijmer en Van der Paard om niet alle dossiers te laten onderzoeken. De heer De Vries wilde het standpunt van de SP (volledig dossieronderzoek over 2005) in de besluitvorming geformuleerd zien;
2. het de commissie niet expliciet duidelijk is gemaakt, dat het alsnog afronden van het onderzoek van invloed zou kunnen zijn op de aard van de accountantsverklaring.

Conclusie IV. De Rekeningencommissie van Provinciale Staten is zich er niet van bewust geweest dat verder (dossier-) onderzoek van invloed zou kunnen zijn op de strekking van de accountantsverklaring.

6. Totale omvang van de gevonden fout is € 10,6 miljoen

Naast het in hoofdstuk 4 beschreven dossieronderzoek, is ook uit het getrouwheidsonderzoek van de controlerend accountant een aantal onrechtmatigheden in de verslaglegging in de jaarstukken naar voren gekomen¹⁵:

1. behoedzaamheidsreserve (van € 1,1 miljoen) is niet opgenomen in jaarrekening;
2. schikkingsvoorstel bouwfraude (van € 1,1 miljoen) is niet verantwoord in jaarrekening;
3. vooruit ontvangen bijdrage N242 (van € 1,3 miljoen) is niet verantwoord als een voorziening;
4. terugvordering belastingdienst (van € 4,3 miljoen) is alleen tekstueel in de jaarstukken verwerkt, maar niet meer in de balans.

De Rekenkamer meent dat de gevonden fouten had moeten worden meegenomen in de accountantsverklaring, omdat in de Kadernota Rechtmatigheid van het Platform Rechtmatigheid Provincies en Gemeenten staat vermeld dat¹⁶:

“De toleranties gelden voor het getrouwe beeld en de rechtmatigheid samen. Er is daarom sprake van één oordeel over twee aspecten. Een groot deel van de fouten en/of onzekerheden hebben zowel

¹⁰ Brief d.d. 18 mei 2006 aan de Rekenkamer van de Gedeputeerde Financiën.

¹¹ Rapport Rechtmatigheid 2005 provincie Noord-Holland, p. 14 & 22: Aanbestedingen 81 dossiers en subsidies 40 dossiers (40% van 99 dossiers).

¹² Bevestigd door de Gedeputeerde Financiën in de brief d.d. 18 mei 2006 aan de Rekenkamer; zie ook Rapport van Bevindingen van de controlerend accountant p. 21.

¹³ Regel 287/288 van het verslag van de Rekeningencommissie van 27 februari 2006.

¹⁴ Brief d.d. 17 mei 2006, verstuurd via de griffie; zie ook regel 609/642 van het verslag van de Rekeningencommissie van 27 februari 2006

¹⁵ Zie p. 31 en 32 rapport van bevindingen van de controlerend accountant.

¹⁶ Zie Kadernota Rechtmatigheid 10 oktober 2005, p. 18.

invloed op de rechtmatigheid als op het getrouwe beeld: Alle getrouwheidsfouten of –onzekerheden zijn ook rechtmatigheidsfouten of –onzekerheden.”

Dit levert de volgende financiële onrechtmatigheden over 2005 op:

| Onrechtmatigheid 2005 | Bedrag € miljoen | Te herstellen |
|---|-------------------|--------------------|
| Onderzoek 180 dossiers - aanbestedingen | 2,6 | ±1,2 ¹⁷ |
| Onderzoek 180 dossiers - subsidies | 0,2 ¹⁸ | 0,2 |
| Niet onderzochte dossiers | onbekend | onbekend |
| Behoedzaamheidsreserve, BBV-fout | 1,1 | 1,1 |
| Schikking bouwfraude, BBV-fout | 1,1 | 1,1 |
| Voorschot N242, BBV-fout | 1,3 | 1,3 |
| Terugvordering belastingdienst | 4,3 | 4,3 |
| Totaal (excl. niet onderzochte dossiers) | 10,6 | 9,2 |

Deze € 7,8 mln. is te herstellen door de jaarstukken aan te passen.

Conclusie I. De gevonden fouten in de rechtmatigheid voor 2005 zijn € 10,6 miljoen. Van de € 9,2 miljoen aan herstelbare fouten kan € 7,8 miljoen hersteld worden als GS de concept jaarstukken aanpassen. De overige € 1,4 miljoen kan hersteld worden door herstelbeslissingen te nemen met betrekking tot subsidies en aanbestedingen.

De controlerend accountant rapporteert echter de volgende bevindingen:

1. geconstateerde fout: € 4,9 miljoen (fouten uit het dossieronderzoek)¹⁹;
2. geconstateerde onzekerheid: groter dan 10%. GS en de controlerend accountant zijn overeengekomen²⁰ dat alle niet-onderzochte dossiers als onzeker zijn aan te merken. Daarmee is 78% van de 457 dossiers als onzeker aangemerkt²¹;
3. de geconstateerde fouten in de getrouwheidscontrole hebben geen effect op het rechtmatigheidoordeel²².

De controlerend accountant verklaart in zijn reactie aan de Rekenkamer dat (pagina 15):

4. niet alle fouten uit het dossieronderzoek het jaar 2005 betreffen;
5. de onrechtmatigheden Behoedzaamheidsreserve en Schikking bouwfraude wel effect hebben op het rechtmatigheidoordeel.

Hieruit volgt dat het rapport van bevindingen van de accountant niet in overeenstemming is met het huidige standpunt van de accountant (punt 1 versus punt 4 en punt 3 versus punt 5).

¹⁷ Uit het rapport van bevindingen van de controlerend accountant (p.21) blijkt dat 11 dossiers (= € 2,6 miljoen) financieel onrechtmatig zijn. In het Rapport Rechtmatigheid 2005 is aangegeven (p.18) dat 5 van die dossiers herstelbaar zijn en 6 dossiers onherstelbaar. De Rekenkamer is er daarom van uitgegaan dat 5/11 van € 2,6 miljoen te herstellen is.

¹⁸ De controlerend accountant schrijft in zijn reactie van 3 juli 2006 aan de Rekenkamer dat 10% van de gevonden fouten in de subsidiedossiers (= € 0,2 miljoen) betrekking heeft op 2005. De overige € 2,1 miljoen is dan ook verder buiten beschouwing gelaten.

¹⁹ Rapport van bevindingen van de controlerend accountant, p. 21: “Zoals gemeld zijn uit de steekproef concrete fouten geconstateerd van € 4,9 miljoen. Dit is lager dan onze tolerantie van 3% van de totale gerealiseerde lasten (voor 2005 gelijk aan € 16,2 miljoen)”.

²⁰ Rapport van Bevindingen van de controlerend accountant p. 21.

²¹ Van de 457 dossiers uit het onderzoek zijn uiteindelijk 277 niet onderzocht en als onzeker aangemeld. Van de 180 onderzocht dossiers zijn er 81 als onzeker aangemerkt. In het totaal dus 358 van de 457 dossiers zijn onzeker, dat is 78%.

²² Rapport van Bevindingen van de controlerend accountant p. 36.

7. Oordeel van de controlerend accountant over de rechtmatigheid

De controlerend accountant gaat in het rapport van bevindingen expliciet in op de rechtmatigheid van de 180 dossiers; over de overige posten wordt indirect melding gemaakt²³:

“Omdat de interne beheersing ten aanzien van het aspect rechtmatigheid binnen de provincie in 2005 nog geen waarborgen biedt voor de rechtmatigheid van de provinciale bedrijfsvoering hebben wij ten aanzien van het aspect rechtmatigheid een accountantsverklaring van oordeelonthouding afgegeven”.

De controlerend accountant rapporteert de volgende bevinding:

| Gevonden fout | Gevonden onzekerheid | Oordeel |
|---------------|----------------------|------------|
| ≤ 1% | ≥ 10% | Onthouding |

Vrij vertaald luidt het oordeel:

Op basis van de gevonden fout stelt de controlerend accountant dat de fout kleiner is dan € 5,4 miljoen (de bevinding) en op basis van de gevonden onzekerheid stelt de controlerend accountant dat de onzekerheid groter is dan € 54 miljoen (de bevinding). Het eindoordeel van de controlerend accountant is een oordeelsonthouding voor de rechtmatigheid, zonder opmerking over gevonden fouten.

Alleen al op basis van de gevonden fout (van € 10,6 miljoen) had de volgende bevinding gedaan moeten worden:

| Gevonden fout | Gevonden onzekerheid | Oordeel |
|---------------|----------------------|------------|
| >1% en < 3% | ≥ 10% | Onthouding |

Vrij vertaald had het oordeel moeten luiden:

*Op basis van de gevonden fout stelt de accountant dat de fout is groter is dan € 5,4 miljoen en kleiner is dan € 16 miljoen (de bevinding) en op basis van de gevonden onzekerheid stelt de accountant dat de onzekerheid groter is dan € 54 miljoen (de bevinding). Het eindoordeel van de accountant is een oordeelsonthouding voor de rechtmatigheid, **met een beperking** vanwege de gevonden fouten van € 10,6 miljoen.*

Immers, in Richtlijn voor de Accountantscontrole (RAC) nr. 700 is onder 38B het volgende opgenomen:

"Indien bij een accountantsverklaring van oordeelonthouding, daarnaast ook sprake is van bedenkingen van materieel belang tegen een deel van de jaarrekening dient de accountant deze in zijn accountantsverklaring te vermelden. Een voorbeeld van een dergelijke accountantsverklaring is opgenomen in de bundel Voorbeeldteksten, Sectie II, nummer 1.15."

Conclusie II. In het rapport van bevindingen heeft de controlerend accountant niet alle gevonden onrechtmatigheden over 2005 (€ 10,6 miljoen) meegenomen in de oordeelsvorming, maar alleen de onrechtmatigheden uit het dossieronderzoek (€ 4,9 miljoen) met betrekking tot meerdere jaren. Als de controlerend accountant wel alle gevonden onrechtmatigheden had meegenomen, dan was het oordeel over de omvang van de fout anders uitgevallen.

In het volgende hoofdstuk wordt beschreven wat voor effect verder dossieronderzoek op de accountantsverklaring kan hebben.

²³ Zie p. 21 rapport van bevindingen van de controlerend accountant.

8. Er is onvoldoende onderzoek gedaan om de fout vast te stellen

Om tot een oordeel te komen heeft de controlerend accountant ingestemd met het onderzoeken van 457 dossiers.²⁴ Dit onderzoek is niet afgerond (gestopt na 180 dossiers). Aan de Rekenkamer heeft de controlerend accountant laten weten geen algemene conclusies over de totale fout te kunnen verbinden op basis van de 180 dossiers ("het extrapoleren van de uitkomst is niet toegestaan"). De controlerend accountant heeft niet gezocht naar fouten in de overige 277 dossiers en er voor gekozen al deze dossiers als onzeker aan te merken²⁵. De geconstateerde fouten hadden voor de accountant aanleiding moeten zijn de werkzaamheden zodanig in te richten, dat een uitspraak zou kunnen worden gedaan over de verwachte omvang van de totale fout.

Conclusie III. Er is nog onvoldoende (dossier-) onderzoek gedaan om de totale opgetreden fout in de rechtmatigheid vast te stellen. Verder onderzoek kan het oordeel van de controlerend accountant beïnvloeden.

Toelichting: stel dat nog een fout van € 5 miljoen in de overige dossiers wordt gevonden, dan was de totale fout € 16,3 miljoen en zal het oordeel van de controlerend accountant luiden (vrij vertaald):

| Gevonden fout | Gevonden onzekerheid | Oordeel |
|---------------|----------------------|-----------|
| > 3% | ≥ 10% | Afkeuring |

Op basis van de gevonden fout stelt de controlerend accountant, dat de fout groter is dan € 16 miljoen (de bevinding) en op basis van de gevonden onzekerheid stelt de controlerend accountant dat de onzekerheid groter is dan € 54 miljoen (de bevinding). Het eindoordeel van de controlerend accountant is een afkeurende verklaring.

9. Gemaakte fouten kunnen grotendeels worden hersteld

De Rekenkamer is van mening dat het openbaar bestuur zich moet inspannen om gemaakte fouten op te sporen en te herstellen (zie hoofdstuk 2). Voor een groot deel van de reeds gevonden fouten is dat herstel ook mogelijk. Als fouten uit de nog niet onderzochte dossiers (277) naar voren komen, kunnen ze mogelijk ook nog worden hersteld. Het is wenselijk dat Gedeputeerde Staten (na overleg met de controlerend accountant) met een overzicht van herstelbare fouten komen. Door aan te geven welke fouten hersteld kunnen worden door GS of PS, kunnen PS afwegen of ze de fouten willen herstellen en welke consequentie dat heeft voor het oordeel van de controlerend accountant. Een aantal fouten is het gevolg van een onjuiste weergave in de jaarstukken van de feiten. Het herstellen van deze fouten vereist dus het aanpassen van de concept jaarstukken door GS. Samenvattend:

Conclusie V. Provinciale Staten hebben nog geen overzicht van de aard van alle herstelbare fouten (bekend voor € 9,2 miljoen). PS kunnen dus nog niet beslissen of ze deze fouten willen herstellen, dan wel door GS willen laten herstellen.

Merk op, dat als de fouten in de onderzochte dossiers worden hersteld, de procesgang in de onzekere dossiers (45% van de dossiers is als onzeker aangemerkt en in 45% van de dossiers zijn fouten geconstateerd) nog niet is

²⁴ Rapport van bevindingen van de controlerend accountant, p. 20, 21

²⁵ Rapport van bevindingen van de controlerend accountant, p. 21

hersteld. Daarmee blijft de constatering van de controlerend accountant overeind staan, dat een groot aantal dossiers *onzeker* is.

10. De ambitie van Gedeputeerde Staten om in 2006 de rechtmatigheid te verbeteren

In het collegebesluit²⁶ van 11 april 2006 geven GS aan dat ze aan rechtmatigheid een hoge prioriteit geven. In dat besluit wordt een aantal acties afgekondigd, dat het rechtmatig handelen in de toekomst moet verbeteren. In de Voorjaarsnota²⁷ doen GS het voorstel de onderzoeken naar subsidies en aanbestedingen de komende jaren 3 maal per jaar uit te voeren. Naast deze dossieronderzoeken, zal op korte termijn een aantal acties worden uitgevoerd:

- Checken van alle deelverordeningen;
- Checken van alle aanvraagformulieren;
- 100 dossiers op orde brengen van verleningen en vaststellingen;
- Herstelacties in beschikkingen voor 2006;
- Opstellen nieuwe beschikkingssjablonen.

Voor 2006 geven GS aan binnen de foutenmarge van 2% te willen blijven. Over het ambitieniveau van de gevonden onzekerheid in 2006 doen GS geen uitspraak. Indien de provincie haar ambities haalt, zal dat een grote stap vooruit zijn ten opzichte van 2005. Bij een geconstateerde fout kleiner dan 2% maar groter dan 1% en een gevonden onzekerheid kleiner dan 10% zal de controlerend accountant in 2006 een rechtmatigheidoordeel met *beperving* kunnen afgeven. Een goedkeurende verklaring in 2006 is bij deze ambitie nog niet mogelijk. Op dit moment is nog 45% van de onderzochte dossiers als onzeker aangemerkt.

Conclusie VI. Indien Gedeputeerde Staten hun ambitie op het gebied van rechtmatigheid in 2006 realiseren, zal dat over 2006 tot een accountantsverklaring met beperking leiden maar nog niet tot een goedkeurende verklaring.

Voor 2007 geven GS aan binnen de foutenmarge van 1% te willen blijven. Over het ambitieniveau van de gevonden onzekerheid in 2007 doen GS geen uitspraak. Bij een geconstateerde fout kleiner dan 1% en een gevonden onzekerheid kleiner dan 3% zal de controlerend accountant in 2007 een *goedkeurende verklaring* kunnen afgeven.

²⁶ P. 6 en 7 van het rapport Rechtmatigheid van de provincie d.d. 11 april 2006, de Gedeputeerde Financiën heeft bevestigd dat bovengenoemd besluit inderdaad op 11 april is genomen door GS.

²⁷ Voorjaarsnota 2006 Provincie Noord-Holland, p. 19 en p. 20.



REACTIE GEDEPUTEERDE STATEN

Geachte heer Noordam,

Het rapport dat u recent aan Provinciale Staten heeft aangeboden inzake de rechtmatigheid in 2005 geeft ons college aanleiding tot de volgende reactie.

Het oordeel van de huisaccountant PWC is tot stand gekomen op basis van alle relevante stukken. Er is voor ons college geen reden om de kwaliteit van het oordeel van de huisaccountant in twijfel te trekken.

Uw Rekenkamer heeft met haar rapport geen nieuwe feiten naar voren gebracht. Wel wordt op onderdelen een andere interpretatie aan die feiten gegeven.

Wij spreken geen mening uit over de conclusies II en III uit uw rapport.

Het gaat hier over de systematiek van het onderzoek van de huisaccountant. Dit is naar onze mening een verantwoordelijkheid van de huisaccountant.

Conclusie IV en V delen wij niet. Het college heeft een eigen dossieronderzoek naar rechtmatigheid uitgevoerd. De huisaccountant heeft op basis van de onderzoeksresultaten en op basis van eigen onderzoek een oordeel uitgesproken over getrouwheid en rechtmatigheid van de jaarstukken. In de Rekeningencommissie van 27 februari jl. is gesproken over het dossieronderzoek, en over de effectiviteit van het voortzetten ervan. De accountant heeft daarbij aangegeven dat de conclusies van het dossieronderzoek tot dan toe niet tot een goedkeurende verklaring zouden leiden.

De accountant achtte het mogelijk dat er, bij verder dossieronderzoek nog een aantal leerpunten te ontdekken zou zijn. Maar zijn voorkeur ging er naar uit om de aandacht te richten op de rechtmatigheid van de dossiers in het lopende jaar, 2006. De rekeningcommissie heeft overeenkomstig dit advies van de accountant besloten.

Naar onze mening zijn Provinciale Staten voldoende geïnformeerd over de redenen van het stopzetten van het dossieronderzoek, en over de gevolgen ervan. PS hebben ook niet aangegeven dat ze onvoldoende geïnformeerd zouden zijn.

Hoogachtend,
Gedeputeerde Staten
van Noord-Holland,

provinciesecretaris

voorzitter



REACTIE CONTROLEREND ACCOUNTANT

Hieronder volgt de reactie van de controlerend accountant, de heer A. Sieverdink RA, partner bij PricewaterhouseCoopers Accountants N.V.

Reactie op de conclusies van de Rekenkamer (zie pagina 3):

- I. Dit is niet juist. Zoals in ons rapport van bevindingen is aangegeven overstijgt het bedrag aan fouten zoals wij deze in de evaluatie voor de rechtmatigheid hebben meegenomen de 1% niet. In de bijlage hebben wij onze foutenevaluatie opgenomen. Deze komt uit op een totaal van € 5,0 miljoen. Dit heeft geen impact op ons oordeel. Van deze € 5,0 miljoen is € 2,4 miljoen herstelbaar.
- II. Zie ons antwoord hierboven. Wij hebben alle onrechtmatigheden welke wij relevant vonden voor ons oordeel meegenomen.
- III. Wij hebben geoordeeld dat het stopzetten van het onderzoek reëel was. Het is onze inschatting geweest dat verder uitvoeren van dit onderzoek economisch niet rationeel was. Verder onderzoek had, zoals wij dat ook uitgebreid hebben toegelicht aan de Rekeningencommissie, uiteraard tot een ander oordeel kunnen leiden, maar alleen tegen onredelijk hoge kosten.
- IV. Dit is onjuist. Het thema rechtmatigheid is zeer uitgebreid aan de orde geweest in de rekeningcommissie. Hierbij is het al dan niet stopzetten van het onderzoek en de gevolgen daarvan voor de accountantsverklaringen naar onze mening op een goede wijze in de discussie gewogen en door alle partijen onderkend. De leden van de Rekeningencommissie hebben dit herhaaldelijk bevestigd, ook in het bijzijn van de Randstedelijke Rekenkamer.
- V. Het herstellen van fouten door PS heeft geen invloed op het goedkeuren van de jaarrekening. GS kan besluiten fouten te herstellen en een nieuwe jaarrekening laten opmaken. Daarom achten wij dit een discussie die hiervan losstaat. PS en GS kunnen dit in nader overleg verder besluiten.
- VI. Dit klopt. Het bereiken van deze ambitie eind 2006 betekent echter wel dat de onzekerheden rondom de rechtmatigheid (welke tot een accountantsverklaring van oordeelonthouding hebben geleid) niet meer bestaan. Dit betekent dat de kwaliteit van de interne beheersing op dat moment wezenlijk zal zijn verbeterd. Uiteraard kunnen wij op dit moment geen uitspraak doen of de ambitie bereikt zal worden.

Reactie op de aanbevelingen van de Rekenkamer (zie pagina 4)

1. Naar onze mening kan de jaarrekening door PS in haar vergadering worden vastgesteld.
2. De accountant bepaalt zelfstandig de aard, reikwijdte en diepgang van haar onderzoek om tot een oordeel bij de jaarrekening 2005 te kunnen komen. Dit hebben wij gedaan. Additioneel onderzoek is mogelijk, doch naar onze mening, zoals eerder aangegeven, niet economisch rationeel. Indien de accountant aanvullend onderzoek verricht in de vorm van een aanvullende opdracht, zijn wij van mening dat hiermee de implementatie van rechtmatigheid in 2006 ernstig wordt vertraagd.
3. Dit is aan GS. De fouten zijn echter zowel voor het aspect getrouwheid als rechtmatigheid niet materieel.
4. Dit staat los van de vaststelling van de jaarrekening en kan in overleg tussen PS en GS gebeuren.
5. Indien de jaarrekening wordt vastgesteld op 10 juli a.s. is dit niet nodig.
6. Indien de jaarrekening wordt vastgesteld op 10 juli a.s. is dit niet nodig.

Tabel evaluatie fouten rechtmatigheid van de controlerend accountant

| | Fouten | In RM oordeel | RM fout | Opmerkingen |
|--------------------------------|-------------|---------------|------------|---|
| Aandeel behoedzaamheidsreserve | 1,1 | Ja | 1,1 | Herstelbaar |
| Compensatie bouwfraude | 1,1 | Ja | 1,1 | Herstelbaar |
| Reclassificatie N242 | 1,3 | Neen | 0,0 | Gezien de geringe impact van deze post hebben wij dit bedrag niet meegenomen. Herstelbaar |
| MRB | 4,3 | Neen | 0,0 | Is in zowel de jaarrekening als het rapport van bevindingen naar onze mening adequaat toegelicht. Gezien het tijdstip van bekend worden zijn wij akkoord gegaan met het op deze wijze toelichten in de jaarrekening. Herstelbaar |
| Aanbestedingen | 2,6 | Ja | 2,6 | Niet herstelbaar |
| Subsidies | 2,3 | Voor 10% | 0,2 | 90% van de fouten in de dossiers had betrekking op de periode vóór 2005 Herstelbaar |
| Totaal fouten | 12,7 | | 5,0 | |



NAWOORD REKENKAMER

Naar aanleiding van de reactie van het college van Gedeputeerde Staten:

Gedeputeerde Staten geven een reactie op de conclusies IV en V en geven aan geen mening te hebben over de conclusies II en III. Op de conclusies I en VI en op alle aanbevelingen van de Rekenkamer reageren GS niet.

Volgens GS heeft het rapport van de Rekenkamer geen nieuwe feiten opgeleverd. De Rekenkamer deelt deze mening niet. Behalve dat de Rekenkamer tot andere bedragen komt (zie overzicht pagina 5), geeft ook de controlerend accountant aan dat de gevonden fout een ander bedrag is dan in zijn Rapport van Bevindingen. Tevens is de samenstelling van dit bedrag veranderd.

Tenslotte geven GS in hun reactie aan dat PS naar hun mening voldoende zijn geïnformeerd over de redenen van het stopzetten van het onderzoek en de gevolgen daarvan. Dit standpunt is in tegenspraak met de verslagen van de Rekeningencommissie en de verklaring van de voorzitter van de Rekeningencommissie aan de Rekenkamer.

Naar aanleiding van de reactie van de controlerend accountant:

Uit de tabel bij de reactie van de controlerend accountant blijkt dat deze, net als de Rekenkamer, van mening is dat de fouten meer dan € 10 miljoen²⁸ bedragen. De controlerend accountant meent dat niet alle gevonden fouten meetellen bij de oordeelsvorming met betrekking tot rechtmatigheid. De Rekenkamer en de registeraccountant van Deloitte hebben echter geen gronden gevonden in de wet- en regelgeving en in de Kadernota Rechtmatigheid om sommige fouten wel mee te tellen en de andere fouten niet.

De controlerend accountant en de Rekenkamer zijn beide van mening dat de meeste fouten herstelbaar zijn. Op één punt wijkt de accountant af. De tabel van de controlerend accountant vermeldt dat alle onrechtmatigheden met betrekking tot de aanbestedingen niet herstelbaar zijn. Dit is in tegenspraak met het Rapport Rechtmatigheid 2005 van de provincie Noord-Holland waarin staat dat 5 van de 11 onrechtmatige aanbestedingsdossiers wel hersteld kunnen worden. De Rekenkamer meent dat herstelbare fouten, al dan niet meegenomen bij het oordeel, hersteld moeten worden.

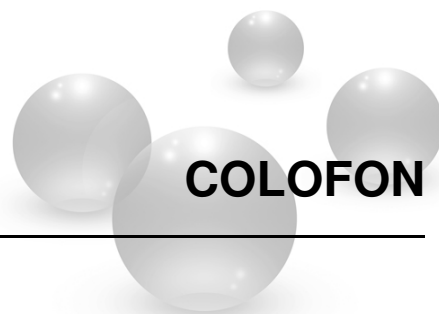
In zijn reactie komt de controlerend accountant tot een ander totaalbedrag (€ 5,0 miljoen) voor de gevonden fouten dan in zijn Rapport van Bevindingen van 11 april 2006 (€ 4,9 miljoen). Belangrijker is dat de samenstelling van het bedrag geheel veranderd is, nu ook andere fouten (zoals de Compensatie bouwfraude, zie tabel) als onrechtmatig worden aangemerkt dan de fouten beschreven in het Rapport van Bevindingen van dezelfde controlerend accountant. De gevonden fout van € 4,9 miljoen uit het dossieronderzoek, blijkt nu volgens de reactie van de controlerend accountant € 2,8 miljoen te zijn. De Rekenkamer beveelt aan dat, indien er een nieuwe accountantsverklaring komt, ook het bijbehorende Rapport van Bevindingen wordt aangepast zodat de controlerend accountant de huidige inzichten goed verwerkt.

²⁸ De controlerend accountant constateert € 12,7 miljoen fouten, zie tabel p. 16. De Rekenkamer constateert dat € 10,6 miljoen hiervan betrekking heeft op 2005 (12,7 – 2,1(subsidies niet in 2005)= 10,6).

De controlerend accountant geeft aan dat verder dossieronderzoek economisch niet rationeel was. De Rekenkamer is verbaasd over deze reactie. Immers zijn in het dossieronderzoek 49x meer fouten gevonden dan het onderzoek heeft gekost ²⁹.

Tenslotte meldt de controlerend accountant dat Provinciale Staten wel zijn geïnformeerd over mogelijke consequenties van het stopzetten van het onderzoek. Dit standpunt is in tegenspraak met de verslagen van de Rekeningencommissie en de verklaring van de voorzitter van de Rekeningencommissie aan de Rekenkamer.

²⁹ Gevonden fout € 4,9 miljoen, kosten € 0,1 miljoen



RANDSTEDELIJKE REKENKAMER

Randstedelijke Rekenkamer
Teleportboulevard 110
1043 EJ Amsterdam

| | |
|--|----------|
| 020 – 58 18 585 | TELEFOON |
| 020 – 58 18 586 | FAX |
| info@randstedelijke-rekenkamer.nl | EMAIL |
| www.randstedelijke-rekenkamer.nl | INTERNET |

Amsterdam
6 Juli 2006