

KP7-subsidieregeling: niet alleen maar een nieuwe programmaperiode

Frank Deege, Evert Jan de Vreede en Guido Willems, Subsidy Compliance Services

Begin 2007 is het Zevende Kaderprogramma voor Onderzoek en Technologische Ontwikkeling (kortweg KP7) van start gegaan. Binnen de Europese Unie is KP7 het belangrijkste instrument voor het financieren van onderzoek en ontwikkeling. Tot en met 2013 is een budget van € 53,2 miljard beschikbaar. Ten opzichte van KP6 – de voorloper van KP7 – zijn in de controlestructuur belangrijke wijzigingen aangebracht. Verder is het additionelekostenmodel vervallen. Dit artikel gaat in op deze wijzigingen en de gevolgen hiervan voor de projectuitvoerder en de accountant.

1. Inleiding

Het Zevende Kaderprogramma voor Onderzoek en Technologische Ontwikkeling is een Europees subsidieprogramma met een budget van € 53,2 miljard. Deelname aan KP7 staat open voor onder andere universiteiten, onderzoekscentra en het bedrijfsleven. Afhankelijk van het soort project zijn verschillende deelnameregels van toepassing. De bijdrage van de Europese Commissie varieert van 50% tot 100% van de goedgekeurde subsidiabele kosten, afhankelijk van het soort project, de aard van de activiteiten en het type aanvrager.

Bij het voorbereiden van het programma is door de Europese Commissie veel aandacht besteed aan de procedures rondom het proces van aanvragen, uitvoeren en verantwoorden van een project. De Europese Commissie heeft hierbij als doel gesteld om met verregaande aanpassingen de toegankelijkheid tot de subsidiebijdrage te vergroten en daarnaast de administratieve lastendruk te verminderen. Voor KP7 is daarom een geheel nieuwe aanpak gekozen voor de controlestructuur. Daarnaast is het additionelekostenmodel komen te vervallen. Desondanks is nog steeds sprake van een complexe en omvangrijke regeling, die vergaande eisen stelt aan de inrichting van de projectadministratie. Dit artikel behandelt daarom slechts de hoofdlijnen van de KP7-regelgeving.

2. De belangrijkste wijzigingen tussen KP6 en KP7

In tabel 1 staan de belangrijkste wijzigingen tussen KP6 en de opvolger KP7.

In het oog springende verschillen zijn vooral het vervallen van het additionelekostenmodel en de gewijzigde controlestructuur. De volgende paragrafen gaan hier nader op in.

Ondanks de wijzigingen is KP7 nog steeds een complexe en omvangrijke regeling. Er zijn enkele belangrijke risico's rondom de projectadministratie te noemen. Zie het kader 'Belangrijke risico's voor de projectadministratie' op pagina 67.

Samenvatting

KP7 is een complexe Europese subsidieregeling met een budget van € 53,2 miljard. In dit artikel wordt ingegaan op de belangrijkste wijzigingen in de regelgeving voor projectuitvoerders en accountants in vergelijking met het voorgaande kaderprogramma (paragraaf 2), waarbij in paragraaf 3 een aantal aspecten van de kostenverantwoording wordt behandeld. In paragraaf 4 komt de nieuwe controlestructuur aan de orde en worden de drie rapportagevormen besproken: 'Certificate on the Financial Statements', 'Certificate on the Methodology for both personnel and indirect costs' en 'Certificate on the Methodology on average personnel rates'. Tot slot volgt in paragraaf 5 de conclusie.

3. Kostenverantwoording onder KP7

Er bestaan geen verschillen in subsidiabele kosten tussen KP6 en KP7. Wel is in de KP7-regelgeving expliciet aangegeven, dat de te declareren kosten moeten zijn opgenomen in de (goedgekeurde) begroting. Voor de projectuitvoerder is het daarom van belang de projectaanvraag zodanig te formuleren dat werkelijk gemaakte projectkosten qua aard passen binnen het goedgekeurde projectbudget.

Iedere projectuitvoerder mag onder KP7 alle directe (subsidiabele) kosten declareren. Het additionelekostenmodel is namelijk komen te vervallen. Dit model werd onder KP6 vooral toegepast door universiteiten. Bij dit oude model werden uitsluitend additionele kosten als gevolg van de uitvoering van het project subsidiabel, zoals medewerkers die specifiek voor het project aangenomen zijn en een tijdelijk dienstverband hebben. Onder KP7 zijn niet alleen de additionele kosten subsidiabel, maar alle directe kosten die aan het project toe te rekenen zijn.

Tabel 1 - Belangrijkste wijzigingen tussen KP6 en KP7

	KP6	KP7
Programmaopzet	Drie hoofdblokken gericht op de ontwikkeling van de Europese onderzoeksruimte. Binnen deze blokken zijn acht projectvormen te onderkennen.	Vijf programma's (Samenwerking, Ideeën, Mensen, Capaciteiten en een specifiek programma gericht op nucleair onderzoek) waarbinnen verschillende projectvormen bestaan.
Bijdrage EC	35%/50%/100% afhankelijk van de projectvorm, de activiteit en het gehanteerde (in)directekostenmodel.	50%/75%/100% afhankelijk van de projectvorm, de activiteit en het type aanvrager.
Subsidiabiliteitscriteria	Opsomming van niet-subsidiabele kosten en kwalitatief kader voor subsidiabele kosten (het tekstblok 'Subsidiabele kosten' (pagina 67) geeft aan wat onder 'subsidiabele kosten' wordt verstaan).	Conform KP6 met één aanvulling: kosten moeten zijn opgenomen in de (goedgekeurde) begroting.
Toerekening (in)directe kosten	Afhankelijk van het (in)directekostenmodel: <ul style="list-style-type: none"> • 'full cost with actual indirect cost' (FC): werkelijke directe en indirecte kosten; • 'full cost with flat rate for indirect cost' (FCF): werkelijke directe kosten en 20% opslag voor indirecte kosten; • 'additional direct cost with flat rate for indirect cost' (AC): additionele werkelijke directe kosten en 20% opslag voor indirecte kosten. <p>De keuze van het (in)directe kostenmodel is afhankelijk van de aard van de organisatie en de mogelijkheid van verbijzonderen van de indirecte kosten.</p>	Het additionelekostenmodel is komen te vervallen. Alle directe (subsidiabele) kosten mogen worden toegerekend. <p>Drie methoden voor indirectekostentoerekening:</p> <ul style="list-style-type: none"> • werkelijke indirecte kosten; • vast percentage van 20%; • vast percentage van 60% (o.a. voor non-profitorganisaties). <p>De keuze van de methode van indirectekostentoerekening is afhankelijk van de aard van de organisatie en de mogelijkheid tot het verbijzonderen van de indirecte kosten.</p>
Certificering van de kosten (controle-structuur) Subsidiabiliteitscriteria	Accountantscontrole, uitmondend in een accountantsverklaring bij de declaratie. <p>Vrijstelling voor accountantscontrole van (tussentijdse) declaraties indien de cumulatieve bijdrage van de EC minder is dan € 150.000 en de vrijstelling in de subsidieovereenkomst is toegestaan.</p>	Opdracht tot overeengekomen specifieke werkzaamheden, uitmondend in een rapport van bevindingen ('Certificate on the Financial Statements' (CFS)). <p>Algemene vrijstelling voor het indienen van een CFS voor projecten met een EC-bijdrage van minder dan € 375.000.</p> <p>Onder voorwaarden mag een projectuitvoerder opteren voor een verlicht regime. In dat geval moet de uitvoerder beschikken over een door een accountant afgegeven en door de EC goedgekeurd rapport van bevindingen over de door de projectuitvoerder gehanteerde methodologie van kostentoerekening ('Certificate on Methodology' (CoM)).</p>

Subsidiabele kosten

Subsidiabele kosten zijn:

- werkelijke kosten (dus niet gebudgetteerde of geschatte kosten), waarbij onder voorwaarden mag worden geopteerd voor gemiddelde personeelskosten; en
- voor rekening van de projectuitvoerder; en
- gemaakt gedurende de looptijd van het project (met uitzondering van kosten voor het opstellen van de einddeclaratie en accountantskosten); en
- bepaald in overeenstemming met de verslaggevingregels van de projectuitvoerder; en
- gemaakt ten behoeve van het behalen van de projectdoelstellingen volgens de principes van doelmatigheid en effectiviteit; en
- verantwoord in de financiële administratie van de projectuitvoerder tenzij sprake is van derden; en
- onderkend in de (goedgekeurde) totaalbegroting die is opgenomen in bijlage 1 bij de subsidie-overeenkomst, ofwel de kosten zijn gemaakt in het kader van de goedgekeurde projectactiviteiten.

Verskil in subsidiabele kosten tussen KG6 en KG7 is dat in KGF de kosten moeten zijn opgenomen in de (goedgekeurde) begroting.

Voorbeelden

Voorbeelden van subsidiabele kosten zijn: personeelskosten, materiële kosten, reiskosten en afschrijvingskosten.

Niet subsidiabel

Niet subsidiabel zijn in ieder geval: identificeerbare indirecte belastingen waaronder btw (ook buitenlandse), accijnzen, rente, (mutaties in) voorzieningen, koersresultaten, kosten gedeclareerd in het kader van andere Europese subsidieprojecten, (lasten van) schulden, en excessieve of roekeloze uitgaven.

→ Merk op: luchthavenbelasting is geen indirecte belasting maar een vergoeding van diensten. Luchthavenbelasting is daarom subsidiabel.

Dus ook de personeelskosten van medewerkers zijn subsidiabel wanneer deze medewerkers een vaste aanstelling hebben voor de uren dat zij voor het

Belangrijke risico's voor de projectadministratie

- *Niet betrouwbaar*
De aan het project gewerkte uren zijn niet op betrouwbare wijze af te leiden uit een urenregistratie, doordat de urenregistratie niet aan de minimaal daaraan te stellen eisen voldoet (zie verder paragraaf 3).
- *Onjuiste berekening*
Het uurtarief is onjuist berekend door een foutieve berekening van het aantal productieve uren. Hierbij is van belang dat als het werkelijke aantal productieve uren hoger is dan het standaard aantal productieve uren (= aantal contracturen minus reguliere aantal vakantie-, feest-, ziekte- en opleidingsdagen) het werkelijk aantal productieve uren moet worden gehanteerd bij de berekening van het uurtarief, tenzij overuren worden betaald.
- *Niet naar rato*
Kosten van materiële vaste activa, zoals apparatuur, worden niet naar rato van het gebruik voor het project en in overeenstemming met de gebruikelijke afschrijvingsmethode aan het project toegerekend.
- *Indirectekostenopslag juist?*
De indirectekostenopslag is niet gebaseerd op werkelijke kosten, niet-subsidiabele componenten zijn niet geëlimineerd en ten onrechte zijn kosten meegenomen die al direct aan het project worden toegerekend.
Of: in de indirectekostenopslag zijn indirecte kosten begrepen die samenhangen met de niet-onderzoeksactiviteiten van de projectuitvoerder.
- *Btw niet in mindering gebracht*
De btw of buitenlandse equivalent is niet in mindering gebracht op de subsidiabele kosten.

project werken. Hierbij geldt als voorwaarde dat de projectmedewerkers een urenregistratie bijhouden die op betrouwbare wijze inzicht geeft in de urenbesteding. De eisen voor een papieren urenregistratie zijn:

- De medewerker registreert dagelijks minimaal het aantal contracturen (zogenoemde sluitende urenregistratie).
- De medewerker ondertekent de urenregistratie ten minste maandelijks. Daarbij vermeldt hij of zij de datum van ondertekening (handmatig).
- De projectleider of direct leidinggevende van de medewerker ondertekent de urenregistratie maandelijks voor akkoord. Het verdient aanbeveling deze autorisatie binnen een maand na afloop van de desbetreffende

maand uit te voeren, en de datum van autorisatie te vermelden.

- Bij de registratie van de uren wordt een onderscheid gemaakt tussen uitgevoerde activiteiten – waaronder het KP7-project –, overige directe uren, management- en administratieve uren, verlofuren en ziekte-uren. Het is nuttig om ook opleidingsuren (training) afzonderlijk te registreren. Dit in verband met de berekening van het aantal productieve uren voor de uurtariefberekening.
- De verantwoorde verlof- en ziekte-uren dienen aan te sluiten bij de reguliere verlof- en ziekteregistratie van de organisatie.

Naast de directe kosten zijn ook indirecte kosten subsidiabel. Binnen KP7 kan de organisatie zelf bepalen wat zij opneemt: de werkelijke indirecte kosten of de opslag van 20% op de directe kosten (uitgezonderd kosten van uitbesteding van diensten).

Binnen KP7 kan voor subsidiabele kosten worden gekozen uit de volgende methoden:

- werkelijke indirecte kosten;
- opslag van 20% op de directe kosten (uitgezonderd kosten van uitbesteding van diensten).

Daarnaast mogen non-profit organisaties, hogescholen en universiteiten, onderzoeksinstituten en kleine en middelgrote bedrijven opteren voor een standaardopslag van 60% op de directe kosten (uitgezonderd kosten van uitbesteding van diensten). Dit standaardopslagpercentage zal per 1 januari 2010 herzien worden door de Europese Commissie. De Europese Commissie heeft wel al bepaald dat dit percentage minimaal 40% blijft. Het doel van het opslagpercentage is om deze organisaties te faciliteren in hun overgang van 20% 'flat rate' onder KP6 naar een systeem van indirectekostentoe rekening.

Indien de organisatie de werkelijke indirecte kosten aan het project toerekent, dient zij zich te baseren op een kostenallocatiemodel. De Europese Commissie heeft onderscheid gemaakt in de verbijzondering van indirecte kosten. Aan de ene kant zijn er de gedetailleerde kostenplaatsen en kostendragers en aan de andere kant de zogenoemde vereenvoudigde methode waarbinnen geen onderscheid is naar kostenplaatsen en/of kostendragers.

De Europese Commissie gaat ervan uit dat de mate van detaillering rechtvaardig is met de hoogte van de toerekening van de indirecte kosten. Deelnemende organisaties worden hierdoor gestimuleerd om de toerekening van de werkelijke indirecte kosten stevig te onderbouwen. Indien een organisatie beschikt over een dergelijk uitgewerkt kostenallocatiesysteem, mag zij

niet opteren voor de 60%-opslag. De 20%-opslag is de minimumvariant die altijd toegepast mag worden, maar ook het minste oplevert.

Bij de toerekening van indirecte kosten kunnen de volgende aandachtspunten worden genoemd:

- Te alloceren indirecte kosten dienen aan te sluiten bij de financiële administratie.
- De verdeelsleutels dienen aan te sluiten bij de managementinformatie.
- Onder de indirecte kosten mogen alleen kosten worden verantwoord die niet direct kunnen worden gealloceerd aan projecten.
- Er moet aantoonbaar onderscheid worden gemaakt tussen onderzoekskosten en niet-subsidiabele kosten zoals productie en onderwijs.
- De in de regelgeving expliciet genoemde niet-subsidiabele kosten moeten op inzichtelijke en controleerbare wijze worden geëlimineerd. Ook impliciete rentekosten, zoals bij leasing, zijn niet subsidiabel en mogen daarom niet aan een KP7-project worden toegerekend.
- De projectpartner moet bevestigen dat externe kosten marktconform zijn.

Wanneer de projectpartner de vereenvoudigde methode hanteert, dienen eventuele schattingen onderbouwd te zijn aan de hand van controleerbare criteria. De keuze van het model is overigens de verantwoordelijkheid van de projectuitvoerder. De accountant hoeft geen oordeel te geven over het feit of dit model wel of niet ten onrechte is gekozen.

4. De controlestructuur onder KP7

Onder KP7 zijn belangrijke wijzigingen in de controlestructuur doorgevoerd ten opzichte van KP6. De accountant geeft niet langer een accountantsverklaring bij de tussentijdse of einddeclaratie van de projectuitvoerder af, maar een rapport van bevindingen. De werkzaamheden die de accountant hiervoor moet uitvoeren, zijn bepaald door de Europese Commissie. Deze werkzaamheden leiden tot een van de volgende rapportages:

- 'Certificate on the Financial Statements';
- 'Certificate on the Methodology for both personnel and indirect costs'; en
- 'Certificate on the Methodology on average personnel rates'.

De accountant voert zijn opdracht uit in overeenstemming met International Standard on Related Services (ISRS) 4400 'Engagements to perform Agreed-upon Procedures regarding Financial Information' en in naleving van de 'Code of Ethics for Professional Accountants', uitgegeven door IFAC (International Federation of Accountants). In Nederlandse context komt dit overeen met de COS 4400 en de Verordening gedragscode (VGC) die zijn uitgegeven door NIVRA en NOvAA. Hoewel onafhankelijkheid op grond van ISRS 4400 geen eis is voor een opdracht

tot overeengekomen specifieke werkzaamheden, is door de Europese Commissie voorgeschreven dat de accountant voldoet aan de onafhankelijkheidseisen van genoemde code. Daarnaast dient de externe accountant gekwalificeerd te zijn voor de uitvoering van statutaire jaarrekeningcontroles.

Hierna worden de genoemde rapportages verder toegelicht.

Certificate on the Financial Statements

Onder KP7 voert de accountant een opdracht tot overeengekomen specifieke werkzaamheden uit. De voorwaarden voor deze opdracht evenals de uit te voeren specifieke werkzaamheden (inclusief het aantal 'tests of details') zijn door de Europese Commissie bepaald. De opdracht mondt uit in een rapport van (feitelijke) bevindingen ('Certificate on the Financial Statements', ofwel CFS); hiervoor is een modelrapport beschikbaar. Op basis van dit rapport stelt de Europese Commissie vast in hoeverre de verantwoorde kosten (en eventuele rente- en/of overige opbrengsten) voldoen aan de relevante juridische en financiële bepalingen van de subsidieovereenkomst.

Om de administratieve lastendruk te verminderen is niet bij elke tussentijdse en einddeclaratie een CFS vereist. In figuur 1 is aangegeven wanneer een CFS noodzakelijk is.

Certificate on the Methodology for both personnel and indirect costs

Een projectuitvoerder mag onder KP7 in bepaalde gevallen opteren voor een zogenoemde 'Certificate on Methodology

for both personnel and indirect costs' (CoM). Dit houdt in dat de projectuitvoerder de opzet van zijn methodologie voor bepaling en toerekening van personeels- en indirecte kosten beschrijft en onderbouwt (uiteraard slechts indien er geopteerd wordt voor het werkelijke-indirectekostenmodel). De accountant voert de voorgeschreven werkzaamheden met betrekking tot deze methodologie uit en verwoordt de uitkomsten van zijn werkzaamheden in een rapport van (feitelijke) bevindingen, de CoM.

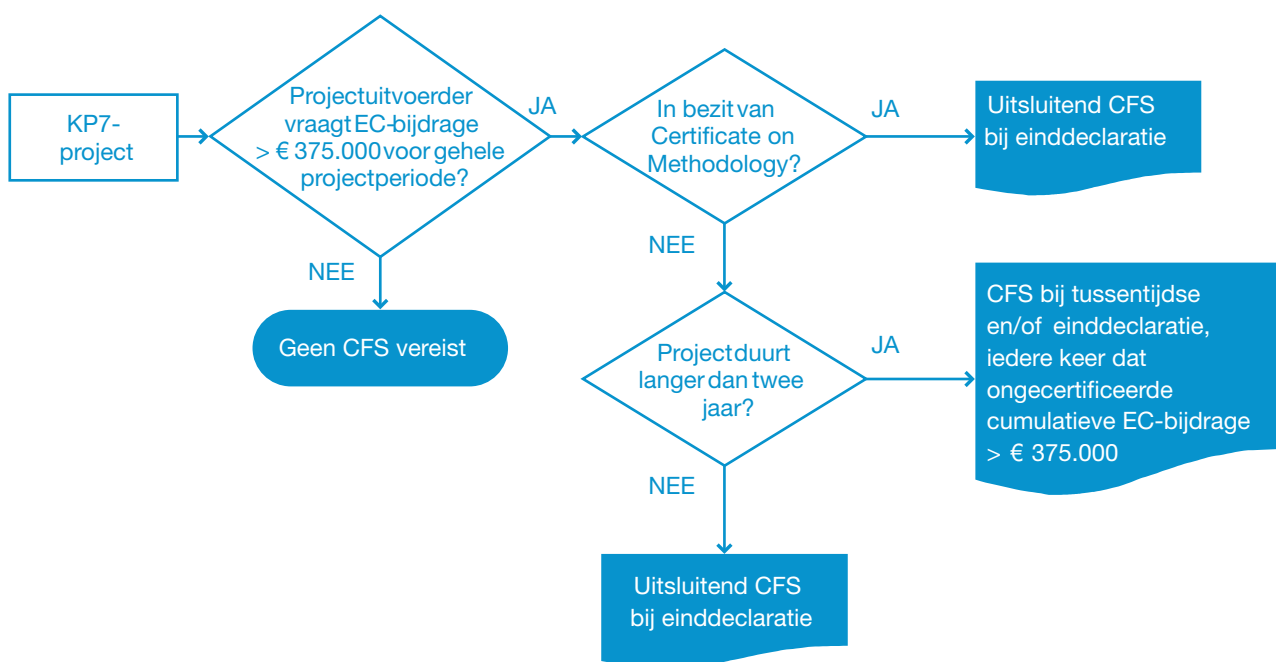
Het gebruik van het modelrapport (opgesteld door de Europese Commissie) is verplicht. De taal waarin dit rapport moet worden opgesteld, staat aangegeven in artikel 4 van de subsidieovereenkomst.

Doel van de CoM is het bevorderen van het gebruik van de juiste methoden voor het berekenen van de personeelskosten (vooral bij gebruik van gemiddelde kosten) en indirecte kosten van een KP7-project. Door 'toetsing' van de methodologie van het eerste KP7-project wordt het risico op correctie van verantwoorde kosten (achteraf) verkleind. De tijd die nodig is voor de accountant, en kosten van de accountant zijn hierdoor naar verwachting beperkter.

Toepassen van een CoM is vrijwillig, maar slechts mogelijk indien minimaal acht KP6-projecten van ten minste € 375.000 subsidiebijdrage per project zijn uitgevoerd. Hiervoor dient een verzoek bij de Europese Commissie te worden ingediend. Na goedkeuring door de Europese Commissie van dit verzoek mag een CoM worden

Figuur 1 - Situaties waarin CFS noodzakelijk is

Beslisboom voor Certificate on the Financial Statements



ingediend, echter pas ná de startdatum van het eerste KP7-project. De CoM moet vervolgens weer worden goedgekeurd door de Europese Commissie.

Wanneer de Europese Commissie goedkeuring heeft gegeven aan de 'gecertificeerde' methodologie voor personeelskosten en indirecte kosten, is een CFS voor tussentijdse declaraties niet langer vereist. De CFS bij de einddeclaratie is slechts vereist wanneer (eventueel cumulatief met voorgaande perioden) de bijdrage van de Europese Commissie hoger is dan € 375.000 (zie ook figuur 1).

De CoM is geldig voor de gehele organisatie en voor de gehele programmaperiode, tenzij er wijzigingen zijn waardoor er aanpassingen in de CoM nodig zijn (bijvoorbeeld een wijziging van de juridische status van de organisatie). Met andere woorden: de CoM hoeft in principe slechts één keer afgegeven te worden. Hoe meer projecten er door een organisatie worden uitgevoerd, hoe groter het relatieve voordeel van een CoM.

De specifieke werkzaamheden die de externe accountant voor de einddeclaratie moet uitvoeren, zijn verder beperkt. De accountant stelt voor de personeels- en indirecte kosten vast dat de berekening in overeenstemming is met de 'gecertificeerde' methodologie zonder herberekeningen van werkelijke personeelskosten op medewerkerniveau uit te voeren.

De CoM mag al vóór de eerste tussentijdse declaratie worden ingediend, bijvoorbeeld aan de hand van een pro-forma declaratie.

Certificate on the Methodology on average personnel costs

Hoewel onder KP7 het uitgangspunt is dat werkelijke kosten dienen te worden verantwoord, bestaat de mogelijkheid directe personeelskosten op basis van gemiddelde uurtarieven te verantwoorden. Een projectuitvoerder die hiervoor opteert, is verplicht een zogenaamde 'Certificate on the Methodology on average personnel costs' (kortweg CoMAv) te overleggen. Het gebruik van gemiddelden is uitsluitend toegestaan indien de Europese Commissie de CoMAv heeft goedgekeurd.

Ook de CoMAv is een rapport van (feitelijke) bevindingen dat door een externe accountant moet worden afgegeven. De specifieke werkzaamheden die de externe accountant hiervoor moet uitvoeren, zijn eveneens door de Europese Commissie vastgelegd.

De CoMAv heeft slechts betrekking op de berekening van de directe personele kosten en niet op de berekening van de indirecte kosten. Daarom geeft een door de Europese

Commissie goedgekeurde CoMAv geen vrijstelling voor een CFS bij tussentijdse declaraties (wanneer de drempel van € 375.000 is overschreden).

De accountant moet de 'gecertificeerde' methodologie naleven bij de tussentijdse of einddeclaratie van de personeelskosten. Het gebruik van gemiddelden mag er niet toe leiden dat meer kosten worden verantwoord dan volgens de financiële administratie werkelijk gemaakt zijn.

Wanneer een projectuitvoerder naast de certificering van de gemiddelde personeelskosten ook de overige indirecte kosten laat 'certificeren' en hierbij gebruik maakt van een CoM, is geen aanvullend CoMAv vereist, aangezien de CoM dit onderdeel al dekt.

5. Tot slot

Ten opzichte van KP6 zijn in KP7 belangrijke wijzigingen doorgevoerd. Dit betreft het vervallen van het additionelekostenmodel en de mogelijkheid voor bepaalde projectuitvoerders om een indirectekostenopslag van 60% op de directe kosten (uitgezonderd kosten van uitbesteding van diensten) te hanteren. Daarnaast zijn wijzigingen in de controlestructuur aangebracht. In plaats van een accountantscontrole voert de accountant een opdracht tot overeengekomen specifieke werkzaamheden uit. Dit onderzoek leidt tot een rapport van (feitelijke) bevindingen ('Certificate on the Financial Statements').

Verder kan een projectuitvoerder in bepaalde gevallen opteren voor een 'Certificate on the Methodology for both personnel and indirect costs' of voor een 'Certificate on the Methodology on average personnel costs'. Ondanks de wijzigingen is KP7 nog steeds een complexe en omvangrijke regeling. In dit artikel zijn verschillende belangrijke risico's rondom de projectadministratie onderkend.

Opteren voor CoM of een CoMAv heeft de volgende voordelen:

- tijdige 'toetsing' van de methodologie, waardoor eventuele afwijkingen van de subsidievoorwaarden tijdig gesignaleerd kunnen worden;
- gebruik van gemiddelde kosten voor direct personeel is toegestaan;
- geen correctie van individuele werkelijke personeelskosten naar aanleiding van de afgifte van de CFS bij de einddeclaratie of naar aanleiding van controles door de subsidieverstrekker;
- geen CFS bij tussentijdse declaraties nodig (geldt niet voor CoMAv);
- de CoM of CoMAv is in principe geldig voor alle KP7-projecten van de betreffende projectpartner.