



Nadere voorschriften van 6 oktober 2020 tot wijziging van de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden

Het bestuur van de Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA);

Gelet op artikel 24 van de Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA);

Gehoord de leden;

Stelt de volgende nadere voorschriften vast:

ARTIKEL I

De Nadere voorschriften controle- en overige standaarden worden als volgt gewijzigd

A

Onderdeel 9 (na 'Stelt de volgende nadere voorschriften vast:') komt te luiden:

9. De vaststelling betreft meer specifiek de volgende Standaarden:

- 200, *Algehele doelstellingen van de onafhankelijke accountant, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de Standaarden*
- 210, *Overeenkomen van de voorwaarden van controleopdrachten*
- 220, *Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten*
- 230, *Controledocumentatie*
- 240, *Verantwoordelijkheden van de accountant mbt fraude in het kader van een controle van financiële overzichten*
- 250, *Het in aanmerking nemen van wet- en regelgeving bij een controle van financiële overzichten*
- 260, *Communicatie met de met governance belaste personen*
- 265, *Meedelen van tekortkomingen in de interne beheersing aan de met governance belaste personen en het management*
- 300, *Planning van een controle van financiële overzichten*
- 315, *Risico's op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving*
- 320, *Materialiteit bij de planning en uitvoering van een controle*
- 330, *Inspelen door de accountant op ingeschatte risico's*
- 402, *Overwegingen met betrekking tot controles van entiteiten die gebruikmaken van een serviceorganisatie*
- 450, *Evaluatie van tijdens de controle geïdentificeerde afwijkingen*
- 500, *Controle-informatie*
- 501, *Controle-informatie – Specifieke overwegingen voor geselecteerde elementen*
- 505, *Externe bevestigingen*
- 510, *Initiële controleopdrachten – Beginsaldi*
- 520, *Cijferanalyses*
- 530, *Het gebruiken van steekproeven bij een controle*
- 540, *De controle van schattingen en toelichtingen daarop*
- 550, *Verbonden partijen*
- 560, *Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode*
- 570, *Continuïteit*
- 580, *Schriftelijke bevestigingen*
- 600, *Bijzondere overwegingen – Controles van financiële overzichten van een groep (inclusief de werkzaamheden van accountants van groepsonderdelen)*
- 610, *Gebruikmaken van de werkzaamheden van interne auditors*
- 620, *Gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige*
- 700, *Het vormen van een oordeel en het rapporteren over financiële overzichten*
- 701, *Het communiceren van kernpunten van de controle in de controleverklaring van de onafhankelijke accountant*
- 705, *Aanpassingen van het oordeel in de controleverklaring van de onafhankelijke accountant*



- 706, *Paragrafen ter benadrukking van bepaalde aangelegenheden en paragrafen inzake overige aangelegenheden in de controleverklaring van de onafhankelijke accountant*
- 710, *Ter vergelijking opgenomen informatie – Vergelijkende cijfers en vergelijkende financiële overzichten*
- 720, *De verantwoordelijkheden van de accountant met betrekking tot andere informatie*
- 800, *Bijzondere overwegingen – Controles van financiële overzichten die zijn opgesteld in overeenstemming met stelsels voor bijzondere doeleinden*
- 805, *Bijzondere overwegingen – Controles van een enkel financieel overzicht en controles van specifieke elementen, rekeningen of posten van een financieel overzicht*
- 810, *Opdrachten om te rapporteren betreffende samengevatte financiële overzichten*
- 2400, *Opdrachten tot het beoordelen van historische financiële overzichten*
- 2410, *Het beoordelen van tussentijdse financiële informatie door de accountant van de entiteit*
- 3000A, *Assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie (attest-opdrachten)*
- 3000D, *Assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot controle of beoordeling van historische financiële informatie (directe-opdrachten)*
- 3400, *Onderzoek van toekomstgerichte financiële informatie*
- 3402, *Assurance-rapporten betreffende interne beheersingsmaatregelen bij een serviceorganisatie*
- 3410, *Assurance-opdrachten betreffende emissieverslagen*
- 3420, *Assurance-opdrachten om te rapporteren over het opstellen van pro forma financiële informatie die in een prospectus is opgenomen*
- 3810N, *Assurance-opdrachten inzake maatschappelijke verslagen*
- 3850N, *Assurance- en overige opdrachten met betrekking tot prospectussen*
- 3900N, *Accountantsopdracht bij de NOW-regeling – Assurance*
- 4400N, *Opdrachten tot het verrichten van overeengekomen specifieke werkzaamheden*
- 4410, *Samenstellingsopdrachten*
- 4415N, *Accountantsopdracht bij de NOW-regeling – Aan assurance verwant*
- 5500N, *Transactiegerelateerde adviesdiensten*

B

De begrippenlijst wordt als volgt gewijzigd:

1. Na de definitie van *Gebeurtenissen na de einddatum van de verslagperiode* wordt een definitie ingevoegd welke komt te luiden:

gebruiker – de gebruiker van de accountantsverklaring (SZW / UWV);

2. Na de definitie van *Inherent risico* worden twee definities ingevoegd welke komen te luiden:

inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek–

- een situatie waarin de accountant bij een assurance-opdracht in het kader van het inspelen op ingeschatte risico's op materiële afwijkingen in de volledigheid van de omzet vaststelt dat gegevensgerichte werkzaamheden alleen niet tot voldoende en geschikte assurance-informatie leiden en waarbij de accountant vaststelt dat de interne beheersingsmaatregelen niet effectief hebben gewerkt of niet bestaan op grond van één of meer van de volgende redenen:
 - het management heeft geen interne beheersingsmaatregelen geïmplementeerd maar dit kan redelijkerwijs ook niet van het management worden verwacht gezien de omvang van de entiteit;
 - de organisatie heeft wel interne beheersmaatregelen geïmplementeerd in de reguliere processen, maar voert dit niet uit op de momenten waarop dit in het kader van de uitvoering van de NOW-assurance-opdracht noodzakelijk is en dit redelijkerwijs van de organisatie ook niet kon worden verwacht ; of
 - nieuwe activiteiten hebben ertoe geleid dat interne beheersingsmaatregelen niet konden worden uitgevoerd of aangepast gezien de veranderde situatie, waarbij dit vanwege aan de coronacrisis toe te schrijven redenen redelijkerwijs ook niet kon worden verwacht; of
- een situatie waarbij het door de coronacrisis voor de accountant onmogelijk is om bepaalde waarnemingen uit te voeren die niet met andere controle maatregelen kunnen worden gecompenseerd. (Zie Par. A18 – A27R)

in het kader van de NOW-afrekening aanvaardbare beperkte mate van zekerheid – een beperkte mate van zekerheid in een NOW-onderzoek Assurance waarbij de accountant de opdracht plant en uitvoert, gericht op het verkrijgen van voldoende en geschikte assurance-informatie voor een redelijke mate van zekerheid maar dit uitsluitend door één of meer inherente beperkingen in het kader van een NOW-onderzoek niet haalbaar is;



3. Na de definitie van *Materialiteitsniveau voor een groepsonderdeel* wordt een definitie ingevoegd welke komt te luiden:

meetperiode – de aaneengesloten periode van drie of vier kalendermaanden waarover de werkgever de omzetzaling verantwoordt;

4. Na de definitie van *Non-respons* worden twee definities ingevoegd welke komen te luiden:

NOW-aanvraag tot vaststelling – de aanvraag tot vaststelling zoals voorgeschreven door het ministerie van SZW en het UWV.

NOW-onderzoek – een onderzoek gericht op een schriftelijke rapportage van een accountant als bedoeld in artikel 1 van de Wet op het accountantsberoep. Bij een assurance-onderzoek baseert de accountant het oordeel of de conclusie op voldoende en geschikte assurance-informatie die de accountant de zekerheid geeft dat het opdrachtrisico tot het aanvaardbare niveau is teruggebracht;

5. Na de definitie van *Opdrachtgever* wordt een definitie ingevoegd welke komt te luiden:

opdrachtgever(s) (in de context van Standaard 3900N en Standaard 4415N) – de partij(en) die de accountant de opdracht geeft/geven om een NOW-onderzoek uit te voeren;

6. Na definitie van *Opdrachtpartner* wordt een definitie ingevoegd welke komt te luiden:

opdrachtpartner (in de context van Standaard 3900N) – de partner of andere persoon binnen de accountantseenheid die verantwoordelijk is voor de opdracht, voor de uitvoering daarvan en voor de rapportage die namens de accountantseenheid wordt uitgebracht en aan wie, indien vereist, door een beroepsorganisatie of een wettelijke of regelgevende instantie passende bevoegdheden zijn toegekend.

C

Na Standaard 3850N wordt een standaard ingevoegd welke komt te luiden:

Standaard 3900N Accountantsopdracht bij de NOW-regeling – Assurance

Inleiding (inclusief context voor de uitvoering van de opdracht)

Toepassingsgebied van deze Standaard

- 1 Deze Standaard behandelt de wijze waarop een assurance-opdracht bij de Tijdelijke Noodmaatregelen Overbrugging voor behoud van Werkgelegenheid (NOW) moet worden uitgevoerd. (Zie Par. A1)
- 2 Een opdracht bij de NOW-regeling wordt uitgevoerd door een accountant ten behoeve van een werkgever die de verklaring meestuurt bij de aanvraag tot vaststelling ten behoeve van het Ministerie van Sociale Zaken en Werkgelegenheid (SZW) en het Uitvoeringsinstituut Werknemersverzekeringen (UWV).
- 3 In deze Standaard wordt uitgewerkt hoe de opdracht wordt uitgevoerd als bij een dergelijke opdracht zekerheid (assurance) moet worden gegeven. Daarbij wordt onderscheid gemaakt tussen:
 - opdrachten gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid, waarbij de accountant de uitkomsten van het onderzoek in een oordeel tot uitdrukking brengt; en
 - opdrachten gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid, waarbij de accountant de uitkomsten van het onderzoek in een conclusie tot uitdrukking brengt. (Zie Par. A2)
- 4 Voor de uitvoering van een opdracht bij de NOW-regeling houdt de accountant zich aan deze Standaard en het relevante accountantsprotocol. Beoogd is een zodanige standaard te schrijven dat alle relevante vereisten uit de controlestandaarden in deze Standaard zijn overgenomen, waarbij deze waar van toepassing specifiek zijn gemaakt voor een NOW-opdracht. Een aantal relevante vereisten uit andere standaarden is niet overgenomen of uitgewerkt in deze Standaard maar is van overeenkomstige toepassing verklaard. Mocht er door het van overeenkomstige toepassing verklaren van bepalingen in andere standaarden een strijdigheid ontstaan met de vereisten in deze standaard dan gaan de vereisten uit deze Standaard voor. Vereisten uit de andere standaarden die niet relevant zijn in het kader van de NOW-regeling, zijn niet in deze Standaard opgenomen. Waar nodig zijn aanvullende vereisten opgenomen. In de rapportage verwijst de accountant uitsluitend naar deze Standaard en niet naar de andere standaarden.



Bijlage 1 bij deze Standaard bevat een overzicht waarin is aangegeven welke vereisten uit de andere controle standaarden wel en niet van toepassing zijn. (Zie Par. A3)

Relatie met de regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing

- 5 Als een accountantseenheid een onderzoek naar de toepassing van de NOW-regeling uitvoert, gelden de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS). In deze Standaard is in paragraaf 24 een bepaling over kwaliteitsbeheersing op het niveau van afzonderlijke opdrachten bij de NOW-regeling opgenomen. (Zie Par. A4 – A5)

Toelichting op de NOW-regeling

- 6 De Tijdelijke Noodmaatregelen Overbrugging voor behoud van Werkgelegenheid (NOW) zijn door de overheid ingesteld. (Zie Par. A6)
De regeling is bedoeld om de werkgelegenheid te borgen bij alle werkgevers onafhankelijk van de omvang en financiële situatie van de werkgever. De minister heeft daarbij wel een moreel beroep gedaan op werkgevers die de ondersteuning niet nodig hadden om deze niet aan te vragen. Dat neemt niet weg dat de regeling op alle werkgevers van toepassing is die een omzetverlies hebben van minimaal 20%. (Zie Par. A7)

Toelichting op accountantsbetrokkenheid bij NOW-regeling algemeen

- 7 Onderdeel van de subsidievoorwaarden in de NOW-regeling is dat in een aantal situaties een accountantsverklaring wordt gevraagd. In deze Standaard wordt de term assurance-rapport gehanteerd. Dit is één van de soorten beschikbare accountantsverklaringen binnen de beroepsreglementering van de NBA en is toepasbaar voor opdrachten zowel gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid als beperkte mate van zekerheid. Werkgevers moeten hun aanvraag tot vaststelling laten onderzoeken boven een bepaald drempelbedrag. In het accountantsprotocol is aangegeven welk accountantsonderzoek in welke situatie wordt gevraagd. Zie voor een nadere toelichting het accountantsprotocol. (Zie Par. A8 – A9)
- 8 Een assurance-opdracht richt zich op 4 onderwerpen van de aanvraag tot vaststelling:
 - 1 de omzetsdaling;
 - 2 bepaalde aspecten van de loonsom;
 - 3 de voorwaarden die gelden voor de werkmaatschappij regeling wanneer daar gebruik van wordt gemaakt;
 - 4 overige informatie.

Nadere toelichting NOW-onderzoek Assurance – redelijke mate van zekerheid

- 9 Het accountantsprotocol kent een categorie werkgevers die verplicht zijn om een accountant een assurance-opdracht te laten uitvoeren gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid.

Nadere toelichting NOW-onderzoek Assurance – beperkte mate van zekerheid

- 10 Het accountantsprotocol kent een categorie werkgevers die een accountant een assurance-opdracht moet laten uitvoeren gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid. Inherent beperkingen kunnen ertoe leiden dat de zekerheid die de accountant kan verkrijgen over de aanvraag tot vaststelling, lager is dan gewenst bij een opdracht tot een redelijke mate van zekerheid. Mede op grond hiervan heeft SZW in de regeling ervoor gekozen om bij bepaalde werkgevers te volstaan met een opdracht gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid.
Bij de opdrachtacceptatie wordt vastgesteld of het gaat om een opdracht waarbij het toereikend is om te komen tot een beperkte mate van zekerheid conform het relevante accountant-sprotocol. Een dergelijke opdracht wordt vervolgens wat betreft de risicoanalyse, de planning en de uitvoering van de werkzaamheden uitgevoerd als een opdracht gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid. Pas bij de weging en evaluatie van de bevindingen (vraag of sprake is van voldoende en geschikte assurance-informatie) en de rapportage (formulering van het oordeel of de conclusie) ontstaat er een verschil tussen deze twee typen opdrachten. (Zie Par. A10 – A11)

Autoriteit van deze Standaard

- 11 Deze Standaard bevat vereisten die de accountant in staat stellen om de vermelde doelstelling van de opdracht te behalen. Deze vereisten worden uitgedrukt door gebruik te maken van het

hulpwerkwoord 'dienen' (in: 'iets dienen te doen').

Vereisten aangeduid met de letter 'B' hebben betrekking op opdrachten die moeten leiden tot een beperkte mate van zekerheid en hoeven alleen voor deze opdrachten te worden nageleefd. Vereisten aangeduid met de letter 'R' hebben betrekking op opdrachten waar de accountant zich richt op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid.

Andere vereisten zijn bij beide opdrachten relevant. (Zie Par. A12)

- 12 Daarnaast bevat deze Standaard inleidende teksten, definities en toepassingsgerichte en overige verklarende teksten die de relevante context bieden voor een goed inzicht in de Standaard. (Zie Par. A13)
- 13 De uitleg in de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten heeft niet de status van een vereiste, wel is deze relevant voor de correcte toepassing van de vereisten. (Zie Par. A14)

Ingangsdatum

- 14 Voor de ingangsdatum wordt verwezen naar de slotbepalingen. (Zie Par. A15)

Doelstellingen

- 15 Het doel van de accountant bij het verrichten van een NOW-onderzoek – Assurance onder deze Standaard is: (Zie Par. A16)
 - a het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid of een in het kader van de NOW afrekening aanvaardbare beperkte mate van zekerheid dat de NOW-aanvraag tot vaststelling geen afwijking van materieel belang bevat;
 - b het tot uitdrukking brengen van een oordeel of conclusie met betrekking tot het onderzoek naar de NOW-aanvraag tot vaststelling door middel van een schriftelijk rapport. Het rapport bevat een oordeel met een redelijke mate van zekerheid of een conclusie met een beperkte mate van zekerheid en tevens de basis voor het oordeel of de conclusie; en
 - c het verder communiceren zoals door deze Standaard wordt vereist.

Definities

- 16 In het kader van deze Standaard hebben de volgende termen de hierna aangegeven betekenissen: (Zie Par. A17)
 - a *gebruiker* –de gebruiker van de accountantsverklaring (SZW / UWV);
 - b *inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek* –
 - een situatie waarin de accountant bij een assurance-opdracht in het kader van het inspelen op ingeschatte risico's op materiële afwijkingen in de volledigheid van de omzet vaststelt dat gegevensgerichte werkzaamheden alleen niet tot voldoende en geschikte assurance-informatie leiden en waarbij de accountant vaststelt dat de interne beheersingsmaatregelen niet effectief hebben gewerkt of niet bestaan op grond van één of meer van de volgende redenen:
 - het management heeft geen interne beheersingsmaatregelen geïmplementeerd maar dit kan redelijkerwijs ook niet van het management worden verwacht gezien de omvang van de entiteit;
 - de organisatie heeft wel interne beheersingsmaatregelen geïmplementeerd in de reguliere processen, maar voert dit niet uit op de momenten waarop dit in het kader van de uitvoering van de NOW-assurance-opdracht noodzakelijk is en dit redelijkerwijs van de organisatie ook niet kon worden verwacht;
 - nieuwe activiteiten hebben ertoe geleid dat interne beheersingsmaatregelen niet konden worden uitgevoerd of aangepast gezien de veranderde situatie, waarbij dit vanwege aan de coronacrisis toe te schrijven redenen redelijkerwijs ook niet kon worden verwacht; of
 - een situatie waarbij het door de coronacrisis voor de accountant onmogelijk is om bepaalde waarnemingen uit te voeren die niet met andere controle maatregelen kunnen worden gecompenseerd. (Zie Par. A18 – A27R)
 - c *in het kader van de NOW-afrekening aanvaardbare beperkte mate van zekerheid* –een beperkte mate van zekerheid in een NOW-onderzoek Assurance waarbij de accountant de opdracht plant en uitvoert, gericht op het verkrijgen van voldoende en geschikte assurance-informatie voor een redelijke mate van zekerheid maar dit uitsluitend door één of meer inherente beperkingen in het kader van een NOW-onderzoek niet haalbaar is;
 - d *meetperiode* –de aaneengesloten periode van drie of vier kalendermaanden waarover de werkgever de omzetsdaling verantwoordt;
 - e *NOW-onderzoek* –een onderzoek gericht op een schriftelijke rapportage van een accountant als bedoeld in artikel 1 van de Wet op het accountantsberoep. Bij een assurance-onderzoek baseert de accountant het oordeel of de conclusie op voldoende en geschikte assurance-



informatie die de accountant de zekerheid geeft dat het opdrachtrisico tot het aanvaardbare niveau is teruggebracht;

- f *opdrachtgever(s)* – de partij(en) die de accountant de opdracht geeft/geven om een NOW-onderzoek uit te voeren;
- g *opdrachtpartner* – de partner of andere persoon binnen de accountantseenheid die verantwoordelijk is voor de opdracht, voor de uitvoering daarvan en voor de rapportage die namens de accountantseenheid wordt uitgebracht en aan wie, indien vereist, door een beroepsorganisatie of een wettelijke of regelgevende instantie passende bevoegdheden zijn toegekend.

Voor overige begrippen wordt verwezen naar de Begrippenlijst in de NV COS.

Vereisten

Het verrichten van een opdracht in overeenstemming met deze Standaard

- 17 De accountant dient inzicht te hebben in de gehele tekst van deze Standaard, inclusief de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten, om de doelstellingen te begrijpen en de vereisten naar behoren toe te passen. (Zie Par. A28)

Het naleven van relevante vereisten

- 18 De accountant dient te voldoen aan alle vereisten van deze Standaard, de van overeenkomstige toepassing verklaarde vereisten uit andere standaarden en de voorwaarden van de opdracht. Dit tenzij een bepaalde vereiste niet relevant is, bijvoorbeeld omdat de betreffende omstandigheden niet van toepassing zijn op de opdracht. (Zie Par. A29 – A30)
- 19 De accountant dient een assurance-rapport waarin wordt gesuggereerd dat deze Standaard is nageleefd, of waarin de term NOW-onderzoek Assurance voorkomt, achterwege te laten, indien de accountant niet aan alle relevante vereisten van deze Standaard heeft voldaan.

Ethische voorschriften

- 20 De accountant dient de relevante ethische voorschriften van de VGBA na te leven. (Zie Par. A31)
- 21 Bij het verrichten van een NOW-onderzoek Assurance dient de accountant onafhankelijk te zijn. De accountant past hierbij de ViO toe. (Zie Par. A32)

Professioneel-kritische instelling

- 22 De accountant dient de opdracht met een professioneel-kritische instelling te plannen en uit te voeren. (Zie Par. A33)

Professionele oordeelsvorming

- 23 De accountant dient bij het plannen en uitvoeren van een NOW-onderzoek Assurance professionele oordeelsvorming toe te passen. (Zie Par. A34 – A35)

Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht

- 24 De opdrachtpartner dient verantwoordelijkheid te nemen voor: (Zie Par. A36)
 - a het uitvoeren van het onderzoek naar de aanvraag tot vaststelling van de NOW; en
 - b het uitvoeren van de opdracht in overeenstemming met het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid, door:
 - i het volgen van passende procedures bij de aanvaarding en continuering van opdrachtgevers en opdrachten;
 - ii vast te stellen dat het opdrachtteam collectief over de passende competenties en capaciteiten beschikt om de opdracht uit te voeren;
 - iii alert te zijn op aanwijzingen van het niet-naleven van relevante ethische en onafhankelijkheidsvoorschriften door leden van het opdrachtteam en door het bepalen van de passende actie als er aangelegenheden onder de aandacht van de opdrachtpartner komen die erop wijzen dat leden van het opdrachtteam relevante ethische en onafhankelijkheidsvoorschriften niet hebben nageleefd;
 - iv de aansturing van, het toezicht op en de uitvoering van de opdracht in overeenstemming met professionele standaarden en door wet- en regelgeving gestelde eisen;
 - v het nemen van de verantwoordelijkheid voor het verkrijgen van geschikte opdrachtdocumentatie;
 - vi vast te stellen of waar nodig specialisten zijn geconsulteerd en de uitkomsten van deze

- consultaties voldoende zijn gedocumenteerd en opgevolgd; en
- vii waar nodig een kwaliteitsbeoordeling door een kwaliteitsbeoordelaar uit te laten voeren en af te ronden vóór het afgeven van het assurance-rapport. Een kwaliteitsbeoordeling kan verplicht zijn op grond van de NVKS of kan voortkomen uit het kwaliteitssysteem van de accountantseenheid.
- 25 De vereisten 20-25 uit Standaard 220 zijn van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling.

Aanvaarding en overeenkomen van de opdracht

- 26 De accountant dient na te gaan of de cliënt geaccepteerd kan worden danwel of de cliëntrelatie gecontinueerd kan worden in overeenstemming met het kwaliteitssysteem van de accountants-eenheid. (Zie Par. A37)
- 27 De accountant dient een NOW-onderzoek Assurance alleen te aanvaarden wanneer: (Zie Par. A38)
- de accountant meent dat er aan de relevante ethische voorschriften, met inbegrip van onafhankelijkheid, zal worden voldaan;
 - de accountant zich ervan heeft vergewist dat die personen die de opdracht uit moeten voeren gezamenlijk over de juiste competenties en capaciteiten beschikken; en
 - de basis waarop de opdracht wordt uitgevoerd overeengekomen is middels:
 - het vaststellen dat de randvoorwaarden voor een assurance-opdracht aanwezig zijn; en
 - het bevestigd krijgen dat de accountant en de opdrachtgever hetzelfde begrip over de voorwaarden van de opdracht hebben, waarbij er ook aandacht is voor de manier waarop de accountant zal rapporteren.
- 28 De accountant dient geen onderzoek uit te voeren gericht op een in het kader van de NOW-aanvraag tot vaststelling aanvaardbare beperkte mate van zekerheid als de organisatie op grond van het accountantsprotocol een assurance-rapport met een redelijke mate van zekerheid moet verkrijgen.
- In dat kader dient de accountant van een werkgever die onderdeel is van een groep via het management van de werkgever een verklaring van het management van de groep te krijgen over de verwachte totale NOW-subsidie en de accountant dient vast te stellen dat de door het management van de werkgever gevraagde opdracht daarbij passend is.
- Ook dient de accountant gedurende het onderzoek naar een redelijke mate van zekerheid geen wijziging van de opdrachtvoorwaarden met betrekking tot het te verstrekken zekerheidsniveau te aanvaarden als blijkt dat de accountant geen goedkeurend assurance-rapport met betrekking tot een redelijke mate van zekerheid zal kunnen verstrekken. (Zie Par. A39 – A40)
- 29 De accountant dient de voorwaarden van de opdracht met de opdrachtgever overeen te komen. Deze voorwaarden dienen in voldoende detail in een opdrachtbevestiging of andere passende vorm van schriftelijke overeenkomst te worden vastgelegd.

Het uitvoeren van het NOW-onderzoek Assurance

Plannen van het onderzoek

- 30 De accountant dient bij het plannen van de opdracht een aanpak van de assurance-opdracht en een werkprogramma te ontwikkelen.
- In de aanpak moet onder andere aandacht worden besteed aan de kenmerken die de reikwijdte van de opdracht bepalen, de rapportagevereisten en het tijdpad dat hiervoor geldt, in hoeverre kennis uit andere opdrachten relevant is voor deze opdracht, de aard, timing en de uitvoering en de daarvoor benodigde middelen.
- In het werkprogramma moet aandacht worden besteed aan de aard, timing en omvang van de risico-inschattingswerkzaamheden en de geplande verdere assurance-werkzaamheden.
- De opdrachtpartner en andere kernleden van het opdrachtteam dienen in voldoende mate betrokken te worden bij deze werkzaamheden. (Zie Par. A41)
- De vereisten 8-11 van Standaard 300 zijn van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling.
- 31 De accountant die gebruik maakt van werkzaamheden die uitgevoerd zijn in het kader van opdrachten met betrekking tot de jaarrekening dient duidelijke referenties aan te brengen naar de documentatie in het andere dossier en dient ervoor te zorgen dat in het kader van reviews toegang gegeven wordt tot de informatie in het andere dossier wanneer de accountant de documentatie van deze werkzaamheden niet overneemt in het dossier in het kader van het NOW-onderzoek. (Zie Par. A42)
- 32 Wanneer de accountant gebruik wil maken van het werk in het kader van de jaarrekening, dient de accountant zich er van te overtuigen dat de werkzaamheden waar de accountant op steunt relevant zijn voor de opdracht, toereikend zijn uitgevoerd en gedocumenteerd. (Zie Par. A43)

Documenteren van het onderzoek

- 33 De accountant dient het volgende in het dossier op te nemen: (Zie Par. A44 – A45)
- de aard, timing en omvang van de uitgevoerde werkzaamheden en de daaruit voortvloeiende bevindingen ter onderbouwing van het oordeel of de conclusie dat de NOW-aanvraag tot vaststelling geen afwijkingen van materieel belang bevat als gevolg van fraude of fouten;
 - informatie die aantoont dat het onderzoek in overeenstemming met deze Standaard en de voorwaarden van de opdracht is uitgevoerd;
 - significante aangelegenheden die tijdens de controle aan de orde zijn gekomen, de daaruit getrokken conclusies en significante professionele oordeelsvormingen die tot die conclusies hebben geleid.
- De vereisten 9, 11, 15-16 van Standaard 230 zijn van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling.
- 34 De accountant dient de documentatie van het onderzoek tijdig op te stellen en het dossier tijdig af te sluiten. (Zie Par. A46)

Fraude en niet-naleving van wet- en regelgeving

- 35 De accountant dient, uitgaande van de veronderstelling dat er frauderisico's op materiële afwijkingen bestaan met betrekking tot de te verkrijgen NOW-subsidie, een analyse te maken van de risico's op materiële fraude en niet-naleving van wet en regelgeving op het niveau van de individuele bepalingen van de NOW zoals uitgewerkt in de sectie *Verkrijgen van onderzoeksinformatie voor een NOW Assurance-opdracht*. Alleen in uitzonderingsgevallen zal de accountant hierbij kunnen vaststellen dat deze veronderstelling kan worden weerlegd. (Zie Par. A47)
- 36 Als de accountant aanwijzingen heeft voor fraude of niet-naleving van de NOW dient de accountant te onderzoeken of te laten onderzoeken of hier al dan niet sprake van is.
- 37 Als na het onderzoek blijkt dat er sprake is van fraude of niet-naleving van de NOW-regeling dan dient de accountant de (mogelijke) gevolgen hiervan te laten corrigeren. (Zie Par. A48)
- 38 Weigert de werkgever de door de accountant noodzakelijk geachte aanpassingen door te voeren of de aanwijzingen voor fraude of niet-naleving van de NOW te (laten) onderzoeken dan leidt dit tot een niet-goedkeurend oordeel of niet-goedkeurende conclusie in het assurance-rapport of geeft de accountant de opdracht terug.
- 39 Als sprake is van geïdentificeerde of vermoede fraude of niet-naleving van de NOW-regeling, dan dient de accountant na te gaan of er aanvullende zaken moeten worden gedaan op grond van andere wet- en regelgeving zoals de Wwft of de NV NOCLAR. (Zie Par. A49)
- 40 De vereisten 13-48 van Standaard 240 zijn van overeenkomstige toepassing, voor zover relevant voor de NOW-regeling. (Zie Par. A50)
- 41 De vereisten 13-30 van Standaard 250 zijn van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de toepassing van de NOW-regeling. (Zie Par. A51)

Communicatie met degenen belast met governance

- 42 De accountant dient degenen belast met governance:
- te informeren over de verantwoordelijkheden van de accountant met betrekking tot het NOW-onderzoek van de aanvraag tot vaststelling en hen op hoofdlijnen te informeren over de geplande reikwijdte en timing van het onderzoek;
 - te bevragen op relevante informatie voor het onderzoek;
 - tijdig te informeren over voor hen significante en relevante waarnemingen uit het NOW-onderzoek in het kader van hun verantwoordelijkheid om toezicht uit te oefenen; en
 - te betrekken in doeltreffende wederzijdse communicatie met de accountant.

Risico-inschatting en het inspelen op ingeschatte risico's

Kennis van de entiteit tijdens de gesubsidieerde periode

- 43 De accountant dient kennis te verwerven over de organisatie van de werkgever in de meetperiode, alsmede de referentieperiode. De accountant dient daarbij aandacht te besteden aan zaken die van belang zijn voor het berekenen van de subsidie-aanspraak en de opstelling ten behoeve van de aanvraag tot vaststelling. In het bijzonder besteedt de accountant daarbij aandacht aan de manier waarop de organisatie van de werkgever invulling heeft gegeven aan de subsidievoorwaarden.
- De accountant dient hierbij van risico's op een materiële afwijking als gevolg van fraude en van andere risico's op een materiële afwijking waar de accountant- op grond van de eigen oordeelsvorming -tijdens de opdracht bijzondere aandacht aan moet besteden (specifieke risico's) inzicht te krijgen in de werking van de relevante interne beheersmaatregelen voor

- zover relevant voor het oordeel/de conclusie. (Zie Par. A52)
- 44 De accountant dient de materialiteit te bepalen aan de hand van de bepalingen in het accountantsprotocol.
De accountant overweegt daarbij of de gekozen benchmarks in het accountantsprotocol in de specifieke situatie op grond van de eigen professionele oordeelsvorming niet tot een te hoge materialiteit leiden.
De vereisten 10-14 van Standaard 320 zijn van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling. (Zie Par. A53 – A54)
- 45 De accountant dient op basis van de kennis van de organisatie van de werkgever de risico's op een afwijking van materieel belang in de aanvraag tot vaststelling van de NOW te bepalen op het niveau van de NOW-subsidievoorwaarden en te bepalen welke van deze risico's specifieke risico's zijn in het kader van het NOW-onderzoek. (Zie Par. A55)
- 46 De accountant dient op grond van de risicoanalyse de uit te voeren werkzaamheden te bepalen.
De accountant besteedt hierbij bijzondere aandacht aan de geïdentificeerde specifieke risico's. De accountant bepaalt daarbij of er interne beheersingsmaatregelen zijn waarop de accountant wil of moet steunen en waarvan de accountant de effectieve werking wil toetsen.
De vereisten 5-32 van de Standaard 315 zijn van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling. (Zie Par. A56)
De accountant bepaalt daarnaast welke gegevensgerichte werkzaamheden worden uitgevoerd. Ongeacht de inschatting van de risico's dient de accountant gegevensgerichte werkzaamheden op te zetten ten aanzien van de verantwoorde omzet en loonsom.
De accountant plant de werkzaamheden op het niveau van de vereisten in de sectie *Verkrijgen van onderzoeksinformatie voor een NOW-onderzoek Assurance*.
- 47 Bij het plannen dient de accountant als uitgangspunt te nemen dat er meer overtuigende assurance-informatie moet worden verkregen als het risico op een afwijking van materieel belang groter is. (Zie Par A57)
De vereisten 5-23 en 25-30 uit Standaard 330 zijn van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling.

Omgaan met inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek in een onderzoek gericht op het verkrijgen van een in het kader van de NOW-aanvraag tot vaststelling aanvaardbare beperkte mate van zekerheid

- 48 B Als de accountant bij een onderzoek gericht op het geven van een in het kader van de NOW-aanvraag tot vaststelling aanvaardbare beperkte mate van zekerheid naar aanleiding van:
- de risicoanalyse;
 - de planning als vereist op grond van paragrafen 30-32;
 - de uitvoering van de geplande werkzaamheden,
- vaststelt dat er sprake is van een of meer inherente beperkingen in het kader van een NOW-onderzoek dan dient de accountant aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden te plannen. (Zie Par. A58 B)
- 49 B Wanneer de accountant op grond van het in paragraaf 48 B gestelde aanvullende werkzaamheden plant, dan dient de accountant op basis van professionele oordeelsvorming te bepalen welke aanvullende werkzaamheden er worden uitgevoerd. Van de accountant wordt niet verwacht dat er voldoende en geschikte assurance-informatie wordt verkregen zoals benodigd voor een redelijke mate van zekerheid. (Zie Par. A59 B – A60 B)

Verkrijgen van onderzoeksinformatie voor een NOW-onderzoek

Vereisten met betrekking tot het omzetverlies

- 50 De accountant dient vast te stellen dat de omzetzaling op het goede organisatorische niveau is berekend. (Zie Par. A61 – A62)
- 51 De accountant dient vast te stellen dat de omzet voor de referentieperiode (de referentie-omzet) in overeenstemming met de NOW-regeling is berekend.
De accountant besteedt bijzondere aandacht aan de bepaling van de referentie-omzet als: (Zie Par. A63 – A64)
- de jaarrekening die de bron is geweest waarop de referentie-omzet is gebaseerd (nog) niet door een accountant is gecontroleerd;
 - er sprake is van een gebroken, verlengd of verkort boekjaar;
 - de in de referentie-omzet opgenomen organisaties van de werkgever afwijken van de in de groepsomzet opgenomen organisaties;
 - op grond van de regeling gebruik gemaakt moet worden van een afwijkende referentieperiode;
 - er wijzigingen zijn geweest in de groepsstructuur (aan/verkoop).

- 52 De accountant dient voor de meetperiode vast te stellen dat de afgrenzing, de volledige verantwoording (volledigheid) en de classificatie van de omzet volgens de regeling en consistent met de referentieperiode heeft plaatsgevonden.
De accountant besteedt hierbij bijzondere -voor zover relevant- aandacht aan: (Zie Par. A65)
- verschuivingsgevaar;
 - alternatieve omzet;
 - barteropdrachten (ruil in natura);
 - bonus regelingen;
 - garanties;
 - retourrechten;
 - credit facturen.
- De accountant gaat hierbij uit van de veronderstelling dat er frauderisico's op een materiële afwijking kunnen bestaan met betrekking tot de in deze paragraaf opgenomen beweringen in relatie tot de opbrengstverantwoording, en dient te identificeren welke categorieën van opbrengsten, welke opbrengsttransacties of welke beweringen aanleiding geven tot dergelijke risico's. Deze veronderstelling kan slechts beargumenteerd worden weerlegd.
- 53 De accountant dient vast te stellen dat de omzetzaling in overeenstemming met de regeling is berekend. (Zie Par. A66)
- Vereisten met betrekking tot de loonsom
- 54 De accountant dient op een aantal deelaspecten van de verantwoorde loonsom vast te stellen dat deze voldoen aan de eisen van de regeling en dat deze in overeenstemming met de vereisten van de regeling zijn behandeld.
De accountant onderzoekt daarbij uitsluitend of:
- de betaling van lonen en salarissen heeft plaatsgevonden aan de betrokken werknemers;
 - er geen gefingeerde dienstbetrekkingen zijn aangegaan.
- 55 Als sprake is van bevindingen voortvloeiende uit de twee beweringen uit paragraaf 54 dan dient de accountant vast te stellen dat deze indien nodig hebben geleid tot een correcte bijstelling van de loonaangifte over de subsidieperiode.
- Vereisten wanneer geopteerd wordt voor berekening van het omzetverlies op werkmaatschappij niveau
- 56 Als een groep op groepsniveau minder dan 20% omzetverlies heeft en daarom gebruik maakt van de mogelijkheid om de aanvraag in te dienen op basis van het omzetverlies op het niveau van de werkmaatschappij dient de accountant vast te stellen dat voldaan is aan de additionele voorwaarden die gelden op groepsniveau.
De accountant stelt daarbij in elk geval vast dat:
- de groep minder dan 20% omzetverlies heeft als de aanvraag op werkmaatschappijniveau gedaan is;
 - de groep geen dividend of bonus uitkeert over 2020 of eigen aandelen inkoopt vóór de datum van het NOW-assurancerapport;
 - vooraf schriftelijk overeenstemming is bereikt met de vakbeweging/ werknemersvertegenwoordiging conform de regeling;
 - er in of na de meetperiode niet op een laat of later moment onterecht opdrachten zijn omgeboekt van de subsidie vragende entiteit naar een andere entiteit binnen de werkmaatschappij;
 - wanneer werknemers van de werkmaatschappij in het subsidie-tijdvak activiteiten ondernemen bij een andere entiteit, bij de aanvraag tot vaststelling van de subsidie de omzetzaling van de werkmaatschappij is verlaagd met de daaruit voortvloeiende (theoretische) omzet;
 - het transferpricingsysteem zoals gehanteerd in de jaarrekening 2019 of de laatst vastgestelde jaarrekening als leidend is gebruikt voor de meetperiode 2020 en niet is aangepast;
 - de mutatie voorraden gereed product aan de omzet is toegerekend;
 - de werkmaatschappij een rechtspersoon of natuurlijke persoon is;
 - de werkmaatschappij geen personeels-BV binnen het concern is;
 - de regels voor het verrekenen van het uitlenen van personeel binnen het concern zijn gevolgd.

Assurance-informatie

Volgende en geschikte assurance-informatie

- 57 De accountant dient assurance-werkzaamheden op te zetten en uit te voeren die in de omstandigheden geschikt zijn om voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen. Bij het verkrijgen van voldoende en geschikte assurance-informatie zijn de vereisten van paragrafen 7-11 van Standaard 500 van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling.
De vereisten 6-13 van Standaard 560 zijn van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling. (Zie Par. A67)

Voorraden

58 Indien de voorraad van materieel belang is voor de berekening van de omzetzaling, dan zijn de vereisten van paragrafen 4-8 van Standaard 501 van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling. (Zie Par. A68)

Indien de begin- of eindvoorraad niet is geïnventariseerd en dit wel van belang is voor de berekening van de omzetzaling, dient de accountant via alternatieve werkzaamheden zoveel mogelijk zekerheid daarover proberen te verkrijgen, mede afhankelijk van het relatieve risico op materiële afwijkingen in de omzetzaling.

In het geval van een opdracht gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid, kunnen resterende onzekerheden over de voorraadmutaties leiden tot een niet-goedkeurende verklaring. Bij een opdracht gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid hoeven inherente beperkingen in het kader van een NOW-onderzoek een goedkeurende conclusie niet in de weg te staan (mits de verrichte alternatieve werkzaamheden de accountant geen indicaties geven voor mogelijke materiële afwijkingen).

Externe bevestigingen

59 De accountant dient te overwegen of het nodig is om externe bevestigingen te verzenden om voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen.

Wanneer de accountant concludeert dat het nodig is om externe bevestigingen te verkrijgen, dient de accountant werkzaamheden te plannen en uit te voeren om hier invulling aan te geven.

De vereisten in paragrafen 7-16 van Standaard 505 zijn van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling.

Cijferanalyses

60 De accountant die gebruik wil maken van cijferanalyses als gegevensgerichte procedure, dient te onderzoeken of dit passend is in de gegeven situatie.

Wanneer op grond hiervan gebruik wordt gemaakt van cijferanalyses zijn paragrafen 5 en 7 in Standaard 520 van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling. (Zie Par. A69)

Steekproeven

61 De accountant dient te overwegen om steekproeven te gebruiken om voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen.

Wanneer de accountant besluit steekproeven toe te passen dan zijn de vereisten 6-15 van Standaard 530 van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling.

Schattingen

62 De accountant dient na te gaan of het nodig is voldoende en geschikte assurance-informatie over schattingen te verkrijgen.

Als de accountant vaststelt dat dit het geval is dan zijn de vereisten in paragrafen 13-39 van Standaard 540 van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling.

Verbonden partijen

63 De accountant dient na te gaan of er sprake is van omzet-gerelateerde transacties met verbonden partijen:

- buiten de consolidatiekring van de groep voor de NOW-subsidie;
- in het geval sprake is van toepassing van artikel 6a uit de NOW1-regeling (artikel 7 en 17 uit de NOW2-regeling).

Gebruikmaken van de werkzaamheden van anderen

Gebruikmaken van de werkzaamheden van accountants die opdrachten uitvoeren voor andere werkgevers binnen een groep

64 In afwijking van het gestelde in paragrafen 65 en 66 kan de accountant die een assurance-opdracht uitvoert bij een werkgever die de omzetzaling op groepsniveau moet opgeven volstaan met het overnemen van de omzetgegevens uit de verklaring van de accountant die de omzetzaling op groepsniveau van assurance heeft voorzien. (Zie Par. A70 – A71)

Om dit te mogen doen dient de accountant in het kader van de zorgvuldigheid de volgende procedures uit te voeren:

- 1 de accountant heeft vastgesteld dat de accountant die de verklaring op groepsniveau heeft afgegeven door de groep is aangesteld als groepsaccountant;
- 2 de accountant heeft vastgesteld dat de groepsaccountant ingeschreven is in het register van de NBA en certificerende bevoegdheid heeft;
- 3 de accountant dient op verzoek van de groepsaccountant werkzaamheden uit te voeren om de groepsaccountant te faciliteren in de werkzaamheden met betrekking tot de omzetzaling bij de groep;
- 4 de accountant dient een verklaring van de groepsaccountant te krijgen met het op grond van het protocol vereiste zekerheidsniveau en met expliciete verwijzing naar het accountantsprotocol, al dan niet in combinatie met een onderliggende verantwoording, waaruit blijkt welke entiteiten onderdeel van de groep zijn, wat hun referentie-omzet was, wat hun

- omzet in de meetperiode is en wat hun omzetsdaling is geweest teneinde vast te stellen of deze informatie verenigbaar is met de kennis die de accountant heeft uit hoofde van de eigen opdracht;
- 5 de accountant dient vast te stellen dat de gegevens van de werkgever goed zijn opgenomen in de verklaring van de groep en dat de groepsaccountant verklaart:
 - onafhankelijk te zijn;
 - deze Standaard en het accountantsprotocol te hebben nageleefd; en
 - de VGBA te hebben nageleefd.
 - 6 de accountant dient te borgen dat het dossier van de accountant van de groep desgewenst beschikbaar is voor een review door of namens de Minister van SZW;
 - 7 de accountant dient in de verklaring aan te geven dat de accountant gebruik heeft gemaakt van deze bepaling en de verklaring van de groepsaccountant te identificeren;
 - 8 de accountant dient een kopie van de verklaring van de groepsaccountant op te nemen in het eigen dossier.
- 65 De accountant die een werkgever controleert die als moedermaatschappij op het hoogste niveau optreedt danwel één van de andere accountants van de dochtermaatschappijen, onderzoekt het omzetverlies van de groep. De accountant rapporteert gedetailleerd aan de accountants uit de groep die gebruik willen maken van haar of zijn werkzaamheden. Deze rapportage bevat ten minste de elementen benoemd in paragraaf 66. De vereisten 11-50 van Standaard 600 zijn van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling.
- 66 De accountant kan het geplande werk met betrekking tot groepsonderdelen desgewenst laten uitvoeren door andere accountants waarbij de accountant dient:
- vast te stellen waar werkzaamheden moeten worden uitgevoerd;
 - vast te stellen dat de desbetreffende accountant vakbekwaam en zorgvuldig is om de werkzaamheden uit te voeren;
 - vast te stellen dat de betreffende accountant onafhankelijk is in overeenstemming met de ViO;
 - te zorgen voor instructies aan de andere accountants over de uit te voeren werkzaamheden;
 - te evalueren of de door de accountant van de groepsmaatschappij uitgevoerde werkzaamheden toereikend zijn;
 - vast te stellen dat de rapportage van de groepsmaatschappij de benodigde informatie bevat die nodig is voor het kunnen opstellen van de rapportage op groepsniveau;
 - indien de groepsaccountant concludeert dat de werkzaamheden van de accountant van de deelneming(en) geen voldoende en geschikte controle-informatie opleveren, voert de groepsaccountant zelf verdere werkzaamheden uit om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen.
- Gebruikmaken van de werkzaamheden van interne auditors
- 67 Bij het gebruikmaken van de werkzaamheden van interne auditors zijn de vereisten in paragrafen 15-32 en 36-37 van Standaard 610 van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling. (Zie Par. A72)
- Gebruikmaken van de werkzaamheden van anderen bij serviceorganisaties
- 68 Bij het gebruikmaken van de werkzaamheden van anderen wanneer de werkgever in het kader van de voor de NOW-relevante processen gebruik maakt van een serviceorganisatie zijn de vereisten in paragrafen 9-22 van Standaard 402 van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling.
- Gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige
- 69 Bij het gebruikmaken van de werkzaamheden van een door de accountant ingeschakelde deskundige zijn de vereisten in paragrafen 7-15 van Standaard 620 van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling.

Schriftelijke bevestigingen

- 70 De accountant dient schriftelijke bevestiging te verkrijgen van het management met de passende verantwoordelijkheden inzake de NOW-verantwoording waarin het management bevestigt dat:
- het management de verantwoordelijkheden voor de NOW-verantwoording in overeenstemming met de NOW-regeling is nagekomen;
 - aan de accountant alle relevante informatie en toegang is verschaft zoals is overeengekomen in de voorwaarden van de assurance-opdracht;
 - alle transacties ten aanzien van de netto-omzet en loonsom zijn geboekt en in de NOW-verantwoording zijn opgenomen.
- De vereisten 14-20 van Standaard 580 zijn hierbij van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling.

Onderzoeksbevindingen en rapportering

Het vormen van een oordeel of conclusie en het rapporteren over de aanvraag tot vaststelling

- 71 De accountant dient een oordeel (redelijke mate van zekerheid) of conclusie (beperkte mate van zekerheid) te vormen of de aanvraag tot vaststelling in alle voor de opdracht van belang zijnde opzichten is opgesteld in overeenstemming met de regeling.
Om tot dit oordeel of deze conclusie te komen dient de accountant te concluderen of de vereiste redelijke mate van zekerheid danwel beperkte mate van zekerheid vanuit de werkzaamheden is verkregen over de vraag of de aanvraag tot vaststelling als geheel geen afwijkingen van materieel belang als gevolg van fraude of fouten bevat.
De accountant geeft een nadere onderbouwing van dit oordeel respectievelijk deze conclusie in het assurance-rapport van de accountant. (Zie Par. A73)
- 72 Bij het vormen van een oordeel (bij redelijke mate van zekerheid) of conclusie (bij beperkte mate van zekerheid) dient de accountant rekening te houden met de bepalingen in het accountantsprotocol.

Vorm van het oordeel of de conclusie

- 73 *Opdracht tot het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid*
De accountant dient een goedkeurend oordeel tot uitdrukking te brengen in het geval de accountant tot de conclusie komt dat de aanvraag tot vaststelling in alle van materieel belang zijnde opzichten is opgesteld in overeenstemming met de regeling.
Opdracht tot het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid De accountant dient een goedkeurende conclusie tot uitdrukking te brengen wanneer er op grond van de volgens deze Standaard uitgevoerde werkzaamheden geen aanwijzingen zijn verkregen dat er in de aanvraag tot vaststelling sprake is van materiële afwijkingen als gevolg van fraude of fouten.

Het vormen van een aangepast oordeel of een aangepaste conclusie

- 74 Indien de accountant:
- tot de conclusie komt dat, op basis van de verkregen assurance-informatie, de aanvraag tot vaststelling als geheel niet vrij is van een afwijking van materieel belang, brengt de accountant een oordeel of conclusie met beperking of een afkeurend oordeel of afkeurende conclusie tot uitdrukking in het assurance-rapport; of
 - niet in staat is voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen om te concluderen dat de financiële overzichten als geheel vrij zijn van een afwijking van materieel belang, brengt de accountant een assurance-rapport met beperking of een onthouding van een oordeel of conclusie tot uitdrukking.
- Wanneer de accountant het oordeel of de conclusie aanpast, dient de accountant dit aangepaste oordeel of deze aangepaste conclusie te onderbouwen. (Zie Par. A74 – A75)

Aanvullende bepalingen met betrekking tot de rapportage

Met betrekking tot de verklaringen met beperkingen

- 75 Als een accountant een verklaring met beperking geeft dan dient de accountant onder het kopje *Gegevens zoals vereist in hoofdstuk 3 van het accountantsprotocol* de uitkomsten van een pro-forma berekening te vermelden op basis van een door de accountant uitgevoerde berekening zoals voorgeschreven in het accountantsprotocol waarbij de accountant gebruik maakt van door de accountant vermelde gegevens onder het kopje *Onderbouwing van ons oordeel met beperking of Onderbouwing van onze conclusie met beperking*. (Zie Par. A76 – A78)

Met betrekking tot de oordeelonthouding

- 76 R Als een accountant bij een opdracht gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid tot een oordeelonthouding komt welke uitsluitend voortkomt uit een of meer inherente beperkingen die in het kader van een opdracht gericht op een beperkte mate van zekerheid kwalificeren als inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek dan neemt de accountant in de verklaring de volgende passage op in de sectie *Basis voor onze oordeelonthouding*: (Zie Par. A79 R)
Oordeelonthouding is uitsluitend het gevolg van inherente beperkingen op grond van Standaard 3900N
Zoals uit het bovenstaande blijkt, is onze oordeelonthouding uitsluitend het gevolg van inherente beperking zoals gedefinieerd in Standaard 3900N.

Assurance-rapport

- 77 Bij het formuleren van het assurance-rapport dient de accountant de formats te hanteren die vereist zijn door UWV/SZW en waarvan de NBA heeft vastgesteld dat deze formats in vol-



doende mate aansluiten bij de rapporteringsverplichtingen in de controlestandaarden uit de NV COS. (Zie Par. A80 – A81)

De verantwoordelijkheden van de accountant met betrekking tot overige informatie

- 78 De accountant leest de overige informatie en overweegt op basis van de kennis en begrip verkregen vanuit het onderzoek of anderszins, of de deze informatie materiële afwijkingen bevat. De vereisten 15-20 van Standaard 720 zijn van overeenkomstige toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling. (Zie Par. A82)

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Reikwijdte van deze Standaard

- A1 De voorwaarden voor de NOW staan in de regelingen. Deze zijn te vinden op rijksoverheid.nl. Voor elk van de NOW-regelingen geldt een accountantsprotocol. Antwoorden op veel gestelde vragen over de uitleg van de regeling staan onder andere op de website van de NBA, UWV en SZW. (Zie Par. 1 – 2)
- A2 In Standaard 4415N Accountantsopdracht bij de NOW-regeling – Aan assurance verwant wordt een opdracht geregeld die bestaat uit het samenstellen van de NOW-aanvraag tot vaststelling inclusief het uitvoeren van aanvullende werkzaamheden zoals deze zijn beschreven in het accountantsprotocol. (Zie Par. 3)
- A3 De accountant neemt bij het toepassen van deze Standaard kennis van de voor de NOW-regeling opgestelde accountantsprotocollen en past het van toepassing zijnde protocol toe bij het uitvoeren van de opdracht. Voor elk van de NOW-regelingen geldt een apart protocol. De toepassingsgerichte teksten die gekoppeld zijn aan de vereisten uit de andere standaarden kunnen behulpzaam zijn om te voldoen aan de specifieke vereisten. Daar waar relevant zijn in deze Standaard specifieke toepassingsgerichte teksten opgenomen die behulpzaam zijn voor de uitvoering van deze opdracht. (Zie Par. 4)

Relatie met de regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing

- A4 De NVKS stelt voor assurance-opdrachten extra voorwaarden waardoor het voor sommige accountantseenheden mogelijk kan zijn dat zij hun kwaliteitssysteem moeten aanpassen of opdrachten die gericht zijn op het geven van zekerheid niet uit kunnen voeren. Mocht een accountantseenheid assurance-opdrachten moeten / willen uitvoeren in het kader van de NOW en twijfelen of zij aan de voorwaarden voldoet, dan wordt geadviseerd contact op te nemen met een serviceorganisatie of met de NBA. (Zie Par. 5)
- A5 Accountantseenheid is een verzamelnaam voor accountantsafdeling, accountantsorganisatie en accountantskantoor. Accountantsafdelingen zijn organisatieonderdelen waar accountants werkzaam zijn als intern accountant of als overheidsaccountant. In een accountantskantoor wordt ten minste één assurance- of aan assurance verwante opdracht uitgevoerd door openbaar accountants. In een accountantsorganisatie worden wettelijke controles uitgevoerd zoals bedoeld in de Wta door openbaar accountants. Andere assurance of aan assurance verwante opdrachten die door een dergelijke organisatie worden uitgevoerd, worden uitgevoerd vanuit het accountantskantoor. Een accountantsorganisatie kan dus gelijktijdig ook als accountantskantoor kwalificeren. Accountantsorganisaties en accountantskantoren worden gezamenlijk aangeduid als accountantspraktijken. Voor nadere toelichtingen op dit onderwerp wordt verwezen naar de Verordening op de ledengroepen en de NVKS. (Zie Par. 5)

Toelichting op de NOW-regeling

- A6 De voorwaarden voor de NOW staan in de regelingen. Deze zijn te vinden op wetten.nl. (Zie Par. 6)
- A7 Het is aan de werkgever om een keuze te maken of er gehoor gegeven wordt aan het moreel appel, om de keuze te maken of er gebruik gemaakt wordt van de regeling en de eventuele gevolgen daarvan af te wegen. Uitgangspunt is dat de werkgever verantwoording aflegt over de wijze waarop aan de subsidievoorwaarden voldaan wordt. De accountant toetst niet het moreel appel. Wel onderzoekt de accountant conform het accountantsprotocol of de organisatie zich aan de voorwaarden van de regeling heeft gehouden of dat de organisatie onrechtmatig subsidie claimt. (Zie Par. 6)

Toelichting op accountantsbetrokkenheid bij NOW-regeling algemeen

- A8 Er zijn werkgevers die er vrijwillig voor kiezen om hun jaarrekening te laten controleren maar die vallen onder de voorwaarden voor een aan assurance verwante opdracht, dat wil zeggen dat het subsidiebedrag niet de grens overschrijdt die is opgenomen in het accountantsprotocol.
- In een dergelijk geval volstaat het dat de werkgever de accountant vraagt om bij de aanvraag tot vaststelling een NOW-opdracht – Aan assurance verwant uit te voeren.
- Als in de statuten is geregeld dat de jaarrekening moet worden gecontroleerd en dit op grond van wet- of regelgeving niet nodig is dan wordt dit in het kader van deze regeling gezien als het vrijwillig kiezen voor jaarrekeningcontrole. (Zie Par. 7)
- A9 Het uitvoeren van een NOW-opdracht Aan assurance verwant bij werkgevers die er vrijwillig voor kiezen hun jaarrekening te laten controleren kan eventueel leiden tot een bedreiging voor de onafhankelijkheid van de accountant die de jaarrekening controleert. Dit kan ertoe leiden dat de controle niet kan worden uitgevoerd of dat er een maatregel moet worden genomen. Denk hierbij bijvoorbeeld aan de situatie dat de accountant de NOW-subsidieaanvraag samenstelt en de NOW-subsidie later weer moet controleren in het kader van de jaarrekeningcontrole.
- Het is dan ook van belang dergelijke bedreigingen te onderkennen voordat de opdracht wordt geaccepteerd. (Zie Par. 7)

Nadere toelichting NOW-onderzoek Assurance – beperkte mate van zekerheid

- A10 In de definitie van een opdracht met een beperkte mate van zekerheid in de begrippenlijst van de NV COS is het volgende opgenomen:
- Een assurance-opdracht waarbij de accountant het opdrachtrisico als basis voor de conclusie terugbrengt tot een niveau dat aanvaardbaar is rekening houdend met de omstandigheden van de opdracht, maar waarbij het risico hoger is dan voor een opdracht tot het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid. Op basis van de uitgevoerde werkzaamheden en de verkregen assurance-informatie wordt de conclusie tot uitdrukking gebracht in een vorm die uitdrukt of een aangelegenheid onder de aandacht van de accountant is gekomen die ertoe leidt dat de accountant veronderstelt dat de informatie over het onderzoeksobject een afwijking van materieel belang bevat.*
- In deze Standaard wordt het zekerheidsniveau dat de accountant behaalt als de accountant 'het opdrachtrisico als basis voor de conclusie terugbrengt tot een niveau dat aanvaardbaar is rekening houdend met de omstandigheden van de opdracht' uit de definitie aangeduid als 'In het kader van de NOW-aanvraag tot vaststelling aanvaardbare beperkte mate van zekerheid'. (Zie Par. 10)
- A11 Hoewel de accountant zich bij een opdracht tot het verkrijgen van een in het kader van de NOW-aanvraag tot vaststelling aanvaardbare beperkte mate van zekerheid realiseert dat er vaak geen redelijke mate van zekerheid zal kunnen worden verkregen, worden de risicoanalyse, planning en uitvoering ingestoken alsof het een opdracht tot het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid is.
- Bij een opdracht tot het verkrijgen van een in het kader van de NOW -aanvraag tot vaststelling aanvaardbare beperkte mate van zekerheid zal de evaluatie van de bevindingen en de rapportage, inclusief de verwoording van de conclusie plaatsvinden op basis van een beperkte mate van zekerheid. Hierbij beïnvloeden één of meer inherente beperkingen in het kader van een NOW-onderzoek, die wel invloed hebben op het oordeel bij een redelijke mate van zekerheid, de conclusie op basis van een beperkte mate van zekerheid niet.
- Nadat de accountant de werkzaamheden volgens deze Standaard voor een opdracht met beperkte mate van zekerheid heeft uitgevoerd, evalueert de accountant of er geen aanwijzingen verkregen zijn voor materiële afwijkingen of dat het onmogelijk is om voldoende en geschikte assurance-informatie te verkrijgen met betrekking tot materiële afwijkingen (soms ook aangeduid als onzekerheden) om vervolgens een conclusie tot uitdrukking te brengen. (Zie Par. 10)

Autoriteit van deze Standaard

- A12 De terminologie in deze paragraaf is gebaseerd op die van de overige standaarden in de NV COS waar deze Standaard onderdeel van uitmaakt.
- Vereisten beschrijven op hoofdlijnen de werkzaamheden die de accountant bij een opdracht moet uitvoeren. (Zie Par. 11)
- A13 In de inleidende teksten wordt een inleiding gegeven op het doel van een standaard en worden de randvoorwaarden geschetst voor de uitvoering.
- In definities wordt uitgelegd wat wordt bedoeld met bepaalde in de Standaard gebruikte begrippen. (Zie Par. 12)



- A14 Toepassingsgerichte teksten en overige verklarende teksten leggen uit waarom bepaalde werkzaamheden worden vereist en hoe de werkzaamheden kunnen worden ingevuld in een bepaalde situatie. (Zie Par. 13)

Ingangsdatum

- A15 Zodra de standaarden zijn goedgekeurd door het bestuur van de NBA kunnen zij worden toegepast bij de uitvoering van onderzoeken naar de NOW-aanvraag tot vaststelling. Het is daarvoor niet nodig om te wachten op de officiële publicatie in de Staatscourant. (Zie Par. 14)

Doelstellingen

- A16 Het oordeel of de conclusie van de accountant moet bij deze opdracht gebaseerd zijn op voldoende en geschikte assurance-informatie die de accountant de zekerheid geeft dat het opdrachtrisico aanvaardbaar is.
De accountant verkrijgt voldoende en geschikte assurance-informatie op grond van de vereisten in deze Standaard en het accountantsprotocol rekening houdend met de vraag of de opdracht als doel heeft een redelijke respectievelijk beperkte mate van zekerheid te verkrijgen. (Zie Par. 15)

Definities

- A17 In deze Standaard wordt een aantal begrippen uit de NOW-regeling aangehaald. Deze begrippen zijn daar gedefinieerd. (Zie Par. 16)
- A18 De Corona-crisis heeft bij werkgevers geleid tot nieuwe activiteiten (thuisbezorgen, webshops), tot het stilleggen van activiteiten (horeca, evenementen) en tot andere manieren om bestaande activiteiten uit te voeren (minder mensen in een magazijn, thuiswerken). Dit kan invloed hebben op de administratieve organisatie en de interne beheersing, bijvoorbeeld doordat processen opnieuw moesten worden ingericht. Dit alles kan impact hebben op de mogelijkheid om als accountant assurance-informatie te verkrijgen. Het kan er toe leiden dat de accountant geen voldoende en geschikte assurance informatie kan verkrijgen voor een redelijke mate van zekerheid.
In het accountantsprotocol wordt hierop ingespeeld door voor groepen entiteiten (in kwadrant II en III van het accountantsprotocol) te volstaan met een beperkte mate van zekerheid.
- A19 In Standaard 200 wordt uitgelegd hoe inherente beperkingen er de oorzaak van zijn dat een accountant slechts een redelijke mate van zekerheid kan geven bij een controle en geen absolute zekerheid. De in de vorige paragraaf genoemde beperkte mate van zekerheid en het daarbij passende opdrachtrisico wordt veroorzaakt door:
- inherente beperkingen die altijd al gelden in het kader van een controle¹
 - een inherente beperking² in het kader van een NOW-onderzoek.
- Als bij een opdracht in kwadrant 2 of 3 de bovenstaand beschreven beperkte mate van zekerheid wordt behaald en er geen materiële afwijkingen zijn onderkend, kan een accountant een goedkeurende conclusie formuleren. (Zie Par. 16b)
- A20 In deze Standaard moet een accountant ook bij een opdracht gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid de opdracht plannen en uitvoeren zoals dat gedaan zou worden in het kader van een opdracht gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid. Immers het verschil in opdracht heeft alleen betrekking op de evaluatie of er sprake is van voldoende en geschikte assurance-informatie en op de formulering van de conclusie. (Zie Par. 16b)
- A21 De definitie geeft vier situaties die kunnen leiden tot een inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek. In paragrafen A22-A25 wordt een nadere toelichting gegeven op die situaties. (Zie Par. 16b)
- A22 De eerste situatie heeft betrekking op de omvang van de organisatie en de impact die dit heeft op de AO/IB. Er kan bijvoorbeeld sprake zijn van onvoldoende controletechnische functiescheiding in een kleine organisatie. Dit kan er toe leiden dat de accountant geen voldoende en geschikte controle-informatie kan verkrijgen om een verklaring op basis van een redelijke mate van zekerheid af te geven. Als redelijkerwijs niet verwacht kan worden van de organisatie dat deze functiescheiding wel wordt aangebracht omdat dit zou betekenen dat extra functionarissen zouden moeten worden aangenomen enkel om dit te realiseren, kwalificeert dit als inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek. Ontbreekt

¹ Zie Standaard 200 paragraaf 5 en paragraaf A47.

² Zoals eerder uitgelegd kunnen het ook meerdere inherente beperkingen zijn.

de controletechnische functiescheiding terwijl de accountant van mening is dat wel van de organisatie verwacht mag worden dat deze geïmplementeerd zou zijn, dan is er geen sprake van een inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek. Dit kan bijvoorbeeld blijken uit een aanbevelingsbrief of communicatie met de met governance belast personen naar aanleiding van de controle van de jaarrekening. (Zie Par. 16b)

Ook als de organisatie de jaarrekening normaal niet laat controleren of beoordelen en de organisatie heeft op redelijke gronden zelf geen behoefte aan bepaalde geformaliseerde interne beheersingsmaatregelen omdat men stuurt op oogtoezicht kan sprake zijn van een inherente beperking als bedoeld in de eerste situatie. In dat geval mag wel verwacht worden dat de organisatie voldoet aan de eis van een controleerbare administratie. (Zie Par. 16b)

- A23 De tweede situatie heeft betrekking op organisaties waarbij de verantwoordingsmomenten in het kader van de NOW niet samenvallen met het normale verantwoordingsmomenten in de organisatie. Denk hierbij aan een organisatie die twee keer per jaar de stand van het onderhanden werk bepaalt en waar nu behoefte is aan deze informatie per andere afsluitdata. Als de accountant het redelijk vindt dat deze werkzaamheden niet zijn uitgevoerd dan classificeert dit als een inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek. Verwacht mag worden dat de organisatie waarbij sprake is van een inherente beperking zoals hier bedoeld in de toekomst alert is op het uitvoeren van bepaalde interne beheersingsmaatregelen op voor de subsidie relevante momenten. (Zie Par. 16b)
- A24 De volgende situatie heeft betrekking op nieuwe of veranderde activiteiten bij de werkgevers die het nodig maken om de AO/IB aan te passen. Het thuiswerken kan er toe hebben geleid dat bepaalde controles niet meer zijn uitgevoerd (bijvoorbeeld het laten vervallen van een controle van verzendingen door een tweede persoon omdat deze niet aanwezig kon zijn als gevolg van de coronamaatregelen en het thuiswerken). Ook bij nieuwe activiteiten kan het zo zijn dat men eerst heeft gekozen voor het starten van nieuwe activiteiten zonder op korte termijn in staat te zijn maatregelen te treffen gericht op het beheersen van nieuwe risico's. Denk bijvoorbeeld aan een restaurant dat is gaan thuisbezorgen maar waarbij het restaurant geen systemen heeft kunnen inrichten om de bestellingen te registreren en dit op losse briefjes bijhoudt. (Zie Par. 16b)
- A25 De laatste situatie heeft niet zozeer betrekking op de situatie bij de werkgevers maar heeft te maken met de mogelijkheden van de accountant om de werkzaamheden uit te voeren. Zo kunnen inventarisaties per 1 maart, maar ook later, niet zijn uitgevoerd omdat de noodzaak niet was te voorzien. Het kan ook zo zijn dat als gevolg van de maatregelen rondom corona het niet mogelijk is om bepaalde werkzaamheden uit te voeren. Door coronamaatregelen kan het bijvoorbeeld voor de accountant niet mogelijk zijn om inventarisaties bij te wonen. (Zie Par. 16b)
- A26 Onderstaand worden nog voorbeelden gegeven van inherente beperkingen in het kader van een NOW-onderzoek: (Zie Par. 16b)
- De accountant heeft bij de start of het einde van de meetperiode ter bepaling van de volledigheid van de gerapporteerde netto-omzet in de meetperiode geen inventarisatie kunnen bijwonen en kan ook niet voldoende steunen op de onderbouwingen van de aanvrager en heeft dit niet kunnen compenseren met andere werkzaamheden, zoals het reconstrueren van voorraadstanden;
 - De accountant heeft bij de start of het einde van de meetperiode ter bepaling van de volledigheid van de gerapporteerde netto-omzet in de meetperiode de waardering van de onderhanden projecten niet kunnen bepalen en kan ook niet voldoende steunen op de onderbouwingen van de aanvrager en heeft dit niet kunnen compenseren met andere werkzaamheden;
 - De werkgever sluit normaal gesproken elk kwartaal af en voert dan bepaalde interne beheersmaatregelen uit die in het kader van de NOW -vaststelling ook gewenst waren op andere momenten; (Bijv. bepalen stand OHW per project)
 - Als gevolg van het verplicht thuiswerken zijn andere procedures en controles waarop de accountant moet steunen die de betrouwbaarheid van de netto-omzet moeten waarborgen niet meer effectief;
 - Tekortkomingen in de AO/IB door wegvallen sleutelpersoneel als gevolg van in verband met de coronacrisis getroffen maatregelen in samenhang met de omvang van de organisatie. Dit kan betrekking hebben op bijvoorbeeld: het niet uitgevoerd zijn van maatregelen van interne beheersing, het onvoldoende zichtbaar hebben gedocumenteerd van de uitgevoerde maatregelen van interne beheersing of het aanwezig zijn van risico's in de betrouwbaarheid van de IT general controls die onvoldoende zichtbaar zijn beheerst doordat aanpassingen voor thuiswerken noodzakelijk waren;
 - Gedurende de meetperiode zijn nieuwe activiteiten ontplooid die omzet genereren die vragen om nieuwe of gewijzigde procedures. Echter, er is nog geen volwassen en/of beschreven AO/IB voor deze nieuwe activiteiten/omzet;
 - De organisatie heeft voorgaand(e) ja(a)r(en) een verklaring gekregen met beperking / oordeelonthouding door een onzekerheid in de controle rondom de AO/IB (objectieve

verhinderend gezien omvang organisatie) en heeft dit niet op korte termijn kunnen oplossen;

- Waarneming bij de werkgever is om gezondheids- / veiligheidsredenen niet toegestaan (bijvoorbeeld inventarisatie van de eindvoorraad of leegstandscontroles).

A27R Een inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek kan zowel bij een opdracht gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid als bij een beperkte mate van zekerheid voorkomen.

Wanneer dit voorkomt bij een redelijke mate van zekerheid en de accountant kan daardoor geen voldoende en geschikte controle-informatie verkrijgen om te oordelen dat er geen materiële afwijking in de verantwoording zit dan verstrekt de accountant een andere dan een goedkeurende verklaring. (Zie Par. 16b)

Het verrichten van een opdracht in overeenstemming met deze Standaard

A28 Voor het goed uitvoeren van een NOW-onderzoek is het noodzakelijk kennis te nemen van de regeling en te voldoen aan het accountantsprotocol. (Zie Par. 17)

Het naleven van relevante vereisten

A29 Deze Standaard is een op zichzelf staande standaard. NBA heeft bij de totstandkoming van deze Standaard de voor de NOW-regeling relevante vereisten uit andere standaarden in ogenschouw genomen.

Zo bevatten de controlestandaarden (NV COS) onder andere specifieke standaarden voor risicoanalyse, fraude, het niet voldoen aan wet- en regelgeving of continuïteit.

Waar in deze Standaard verwacht wordt dat de accountant aandacht besteedt aan deze onderwerpen is dat in deze Standaard in vereisten uitgewerkt. Daarbij is ervoor gekozen – ter voorkoming van onnodige dubblures – om bepaalde vereisten in andere standaarden van overeenkomstige toepassing te verklaren. De accountant hoeft dus geen invulling te geven aan de andere vereisten in andere standaarden. In bijlage 1 van deze Standaard is in een tabel inzichtelijk gemaakt welke vereisten wel en niet van toepassing zijn.

Uiteraard gelden ook andere regels van de NBA zoals de NVKS, VGBA, ViO (voor assurance-opdrachten) en de NV NOCLAR. (Zie Par. 18)

A30 Het uitgangspunt is dat het voldoende is voor een NOW-onderzoek Assurance om aan de vereisten in deze Standaard en de van overeenkomstige toepassing verklaarde vereisten te voldoen. Het kan een accountant helpen om bij het uitvoeren van de opdracht gebruik te maken van de informatie in andere standaarden in aanvulling op de van toepassing verklaarde vereisten. (Zie Par. 18)

Ethische voorschriften

A31 Het NOW-onderzoek Assurance is met de nodige waarborgen omgeven waarbij de accountant de verantwoordelijkheid heeft te handelen in het algemeen belang door het naleven van de fundamentele beginselen van de beroepsethiek. De Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) legt de volgende fundamentele beginselen van de beroepsethiek vast die accountants naleven bij het uitvoeren van professionele diensten en verschaft een conceptueel raamwerk voor de toepassing. De fundamentele beginselen zijn:

- professionaliteit;
- integriteit;
- objectiviteit;
- vakbekwaamheid en zorgvuldigheid; en
- betrouwbaarheid.

Bij het naleven van de VGBA is het vereist dat bedreigingen van de relevante fundamentele beginselen worden geïdentificeerd en hierop op passende wijze wordt ingespeeld. (Zie Par. 20)

A32 Een NOW-onderzoek Assurance is gericht op het verstrekken van zekerheid en dus een assurance-opdracht. Accountants moeten bij assurance-opdrachten zich houden aan de ViO en dus ook in het kader van een NOW-onderzoek Assurance. (Zie Par. 21)

Professioneel-kritische instelling

A33 De NOW kent een aantal inherente risico's die het voor de accountant bij een NOW-onderzoek nodig maken dat de accountant een professioneel-kritische instelling toepast. De accountant gebruikt een professioneel-kritische instelling onder meer bij de evaluatie van assurance-informatie die de accountant verkrijgt bij het uitvoeren van de werkzaamheden. Dit houdt onder meer in dat de accountant alert is op: (Zie Par. 22)

- informatie die niet consistent is of tegenstrijdig is met andere uit het onderzoek verkregen informatie;
- informatie die ertoe leidt dat er twijfel ontstaat over de betrouwbaarheid van documenten en mondeling verkregen informatie;
- het voldoende en geschikt zijn van de verkregen assurance-informatie om tot een oordeel of conclusie over de aanvraag tot vaststelling te komen.

Professionele oordeelsvorming

- A34 Professionele oordeelsvorming ziet onder meer op de aard, timing en omvang van de werkzaamheden, alsmede op het formuleren van een oordeel of conclusie op basis van de verkregen informatie. (Zie Par. 23)
- A35 De accountant gebruikt professionele oordeelsvorming bij het maken van diverse afwegingen tijdens het NOW-onderzoek Assurance. Daartoe gebruikt de accountant de kennis, ervaring en relevante training in de context van deze Standaard en ethische beginselen. Dit houdt onder meer in: (Zie Par. 23)
- materialiteit en opdrachtrisico;
 - de aard, timing en omvang van werkzaamheden die worden uitgevoerd om aan de vereisten van deze Standaard te voldoen en om assurance-informatie te verkrijgen;
 - het evalueren van de vraag of er voldoende en geschikte assurance-informatie is verkregen en van de vraag of er nog meer moet worden gedaan om de doelstellingen van deze Standaard te bereiken. In het bijzonder, in het geval van een opdracht met een beperkte mate van zekerheid, is er professionele oordeelsvorming vereist bij het evalueren van de vraag of er een aanvaardbaar niveau van zekerheid is verkregen;
 - het trekken van de juiste conclusies op basis van de verkregen assurance-informatie.

Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht

- A36 Bij het nemen van verantwoordelijkheid voor de algehele kwaliteit van elke opdracht wordt door de handelingen van de opdrachtspartner en passende signalen aan de andere leden van het opdrachtteam het belang van het bereiken van kwaliteit van de opdracht benadrukt door het volgende: (Zie Par. 24)
- a het uitvoeren van werkzaamheden die voldoen aan professionele standaarden en vereisten die door wet- en regelgeving worden gesteld;
 - b het naleven van de van toepassing zijnde procedures van de accountantseenheid met betrekking tot kwaliteitsbeheersing; en
 - c het uitbrengen van de rapportage overeenkomstig deze Standaard.

Aanvaarding en overeenkomen van de opdracht

- A37 De accountant moet hier o.a. aandacht besteden aan vereisten van de Wwft. (Zie Par. 26) Voor zover de accountant nog niet eerder een cliëntrelatie had met deze opdrachtgever kan collegiaal overleg noodzakelijk zijn, bijvoorbeeld bij de accountant die eerder de jaarrekening heeft samengesteld, maar bij de werkgever geen assurance-opdracht in het kader van NOW wil of kan uitvoeren. Op grond van artikel 15a van de VGBA kan het verplicht zijn om collegiaal overleg te voeren. Ook als collegiaal overleg niet is verplicht, is het bij nieuwe cliënten verstandig om bij de vorige dienstverlener na te gaan of deze dienstverlener informatie heeft die accountants kan helpen bij het bepalen of zij de opdracht willen aanvaarden.
- A38 Wanneer de werkgever onderdeel is van een groep of concern als bedoeld in de NOW-regeling, moet de accountant toegang hebben tot de omzet informatie en andere relevante informatie op het hoogste groepsniveau in overeenstemming met hetgeen hierover geschreven is in deze Standaard. (Zie Par. 27)
- A39 De vraag of een werkgever een onderzoek moet laten uitvoeren gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid of een in het kader van de NOW-aanvraag tot vaststelling aanvaardbare beperkte mate van zekerheid is afhankelijk van het desbetreffende accountant-sprotocol. (Zie Par. 28)
- A40 Het is toegestaan een opdracht gericht op het verkrijgen van een redelijke mate van zekerheid te aanvaarden als een opdracht gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid, een aan assurance verwante opdracht of een derden verklaring volstaat. Het is ook toegestaan een opdracht gericht op het verkrijgen van een beperkte mate van zekerheid te aanvaarden als een aan assurance verwante opdracht of een derden verklaring volstaat. (Zie Par. 28)



Het uitvoeren van het NOW-onderzoek Assurance

Plannen van het onderzoek

- A41 Als de uitkomsten van de uitgevoerde werkzaamheden daar aanleiding voor geven zal de accountant de planning aanpassen.
Paragraaf 30 vereist dat opdrachtpartner en (kern)leden van het opdrachtteam betrokken zijn bij de planningswerkzaamheden. Dit kan bijvoorbeeld door het voeren van overleggen gericht op het onderkennen van risico's op materiële afwijkingen als gevolg van fraude of fouten. (Zie Par. 30)
- A42 Zoals in het accountantsprotocol aangegeven, is het verstandig om de werkzaamheden in het kader van de NOW-regeling af te ronden na afronding van of gelijktijdig met de werkzaamheden in het kader van de controle van de jaarrekening 2020, uiteraard passend binnen de termijnen van de regeling. Dit is vooral bij gebroken boekjaren een aandachtspunt.
In dat geval zal de accountant op een aantal plaatsen gebruik kunnen maken van het werk dat gedaan is in het kader van het jaarwerk. Hierbij houdt de accountant rekening met een mogelijk lagere materialiteit in het kader van de regeling door een geringer aantal te onderzoeken maanden.
Het is daarbij niet nodig om al deze informatie over te nemen (en opnieuw te reviewen) in het dossier dat de accountant voor de opdracht in het kader van deze Standaard uitvoert. (Zie Par. 31)
- A43 Deze opdracht zal vaak andere risico's kennen en een andere materialiteit dan de opdracht tot controle van de jaarrekening. In dat kader zal het vaak nodig zijn om werkzaamheden aan te vullen of uit te breiden. Zo zullen er naar verwachting andere risico's op fraude gelden in het kader van de assurance-opdracht in het kader van de NOW dan in het kader van de jaarrekeningcontrole. Dit kan bijvoorbeeld tot gevolg hebben dat de accountant het inzicht in de interne beheersmaatregelen op grond van paragraaf 46 dient te verbreden omdat er sprake is van andere risico's op een materiële afwijking als gevolg van fraude. (Zie Par. 32)
Voor het gebruik maken van eerdere werkzaamheden in het kader van de controle van de omzet in de referentie periode wordt verwezen naar A57.

Documenteren van het onderzoek

- A44 De documentatie moet zodanig zijn dat een ervaren accountant met kennis van de branche waarin de werkgever opereert en met kennis van de NOW in staat is om te beoordelen of het onderzoek goed is uitgevoerd en of het oordeel of de conclusie van de accountant voldoende is onderbouwd en aanvaardbaar is. Voldoende onderbouwd en aanvaardbaar betekent niet dat de ervaren accountant tot dezelfde conclusie zou zijn gekomen, maar wel dat het oordeel of de conclusie voldoende onderbouwd is vanuit het dossier. (Zie Par. 33)
- A45 Het is niet nodig om zaken te documenteren die ook anderszins uit het dossier blijken. Het is bijvoorbeeld niet nodig om op te schrijven dat werkzaamheden zijn uitgevoerd als dit blijkt uit de verkregen onderzoeksinformatie of uit de afwerking van het werkprogramma. (Zie Par. 33)
- A46 De accountant kan de rapportage pas afgeven als alle werkzaamheden zijn uitgevoerd en de accountant beschikt over voldoende en geschikte assurance-informatie. Daar doet de bepaling in paragraaf 34 niets aan af.
De afronding van de samenstelling van het definitieve opdracht dossier na de datum van het assurance-rapport is een administratief proces dat geen betrekking heeft op het uitvoeren van nieuwe werkzaamheden of het trekken van nieuwe oordelen of conclusies. Er kunnen echter tijdens de fase van het voltooien van de samenstelling van het definitieve opdracht dossier wijzigingen worden aangebracht in de documentatie als deze administratief van aard zijn. Tot de voorbeelden van dergelijke wijzigingen behoren:
- het vernietigen of verwijderen van intussen achterhaalde documentatie;
 - het ordenen, verzamelen en opnemen van kruisverwijzingen in werkdocumenten;
 - het aftekenen van checklists die worden gehanteerd bij het proces van samenstelling van het definitieve dossier;
 - het documenteren van assurance-informatie die de accountant vóór de datum van het assurancerapport heeft verkregen en waarover de accountant met de relevante leden van het opdrachtteam besprekingen heeft gehouden en overeenstemming heeft bereikt.
- Tijdig betekent in normale situaties meestal binnen twee maanden na afgifte van het assurancerapport. (Zie Par. 34)Tijdig betekent in normale situaties meestal binnen twee maanden na afgifte van het assurancerapport. (Zie Par. 34)

Fraude en niet-naleving van wet- en regelgeving

- A47 In deze tijd van grote zorgen bij werkgevers over het voortbestaan van hun onderneming kunnen zij ervoor kiezen om te proberen de uitkering uit de NOW te maximaliseren door het plegen van verslaggevingsfraude. Alle drie de aspecten uit de fraudedriehoek kunnen hierbij aanwezig zijn: (Zie Par. 35)
- door de opzet van de regeling en variatie daarin is er inherent een aantal mogelijkheden tot manipulatie van de elementen die relevant zijn voor de berekening van de subsidie (gelegenheid);
 - door grote financiële problemen kan de druk gevoeld worden om op oneerlijke wijze meer NOW subsidie te claimen (druk);
 - door de gevolgen die het niet plegen van fraude soms kan hebben voor de kansen van de organisatie van de werkgever om te overleven kunnen medewerkers die dit proberen dit mogelijk voor zichzelf verantwoordelijk maken (rechtvaardiging).
- A48 In het accountantsprotocol is voorgeschreven op welke wijze de correctie op de loonsom moet worden aangebracht voordat het assurance-rapport kan worden verstrekt. (Zie Par. 37)
- A49 De NV NOCLAR vraagt van accountants dat zij bij niet naleving van wet- en regelgeving eerst de organisaties aanzet om haar gedrag te verbeteren en pas als de organisatie niet voldoende doet om de gevolgen te redresseren en om herhaling te voorkomen kan het komen tot een melding bij de bevoegde instanties. Dit overigens niet voordat de organisatie op de hoogte is gebracht van het feit dat de accountant tot een melding wil overgaan. Een dergelijke melding vindt plaats als de accountant meent dat dit in het maatschappelijk belang noodzakelijk is.
- Deze systematiek van handelen- eerst de mogelijkheid geven het gedrag te verbeteren en pas melden als dit niet wordt gedaan, sluit aan bij de regelgeving voor wettelijke controles zoals deze met betrekking tot oob's staat in artikel 7 over onregelmatigheden van de Europese verordening 537/2014 en in artikel 26 Wta en het daarop gebaseerde artikel 37 en 38 van het Bta. Overigens kennen beide bepalingen een vrijwaring bij te goeder trouw gedane meldingen.
- Als een fraude of niet naleving met UWV is gecommuniceerd via een afkeurende verklaring dan zal een accountant naar verwachting niet concluderen dat het in het maatschappelijk belang noodzakelijk is om over te gaan tot een melding.
- Een melding in het maatschappelijk belang is mogelijk wel nodig als een accountant naar aanleiding van een discussie over een mogelijke fraude of niet naleving middels een tussentijdse opzegging ontheven wordt van de opdracht.
- Een dergelijke melding moet in dit kader gedaan worden bij het UWV. (Zie Par. 39)
- A50 De accountant past deze vereisten toe voor zover relevant voor de NOW-regeling. De accountant maakt hierbij onder meer gebruik van de risicotabel uit het accountantsprotocol. (Zie Par. 40)
- A51 Standaard 250 maakt onderscheid tussen naleving van wet- en regelgeving die een directe invloed heeft op de vaststelling van bedragen in de financiële overzichten en de naleving van overige wet- en regelgeving. Die laatste categorie is niet relevant voor deze opdracht maar is onderdeel van de lopende opdracht voor de jaarrekeningcontrole. (Zie Par. 41)

Risico-inschatting en het inspelen op ingeschatte risico's

Kennis van de entiteit tijdens de gesubsidieerde periode

- A52 De accountant verkrijgt daarbij voor zover relevant inzicht in de interne beheersingsmaatregelen die relevant zijn voor de controle van de NOW verantwoording. De accountant evalueert de opzet, stelt de implementatie vast en toetst de effectieve werking van relevante interne beheersingsmaatregelen voor zover noodzakelijk. Zoals aangegeven bij de toelichting op de planning mag de accountant – voor zover de werking van interne beheersingsmaatregelen afhankelijk is van de werking van andere meer indirecte interne beheersingsmaatregelen – gebruikmaken van het werk voor de jaarrekeningcontrole 2020 en eventueel voor de uitvoering van het onderzoek van de NOW-aanvraag tot vaststelling uitgevoerde werkzaamheden ten behoeve van de jaarrekeningcontrole 2020, tenzij de accountant aanwijzingen heeft dat gebruikmaken niet mogelijk is.
- Denk hierbij aan het toetsen van interne beheersingsmaatregelen met betrekking tot de geautomatiseerde gegevensverwerking. De accountant moet op grond van de vereisten dan wel vaststellen dat deze werkzaamheden betrekking hebben gehad op de voor de NOW relevante periode. (Zie Par. 43)
- A53 Bijvoorbeeld als het omzetverlies rond de 20% is kan de accountant tot de conclusie komen dat de gekozen materialiteit te hoog is. (Zie Par. 44)
- A54 Voor deze regeling moet voor de werkzaamheden met betrekking tot de omzeterdrijving en de loonsom gewerkt worden met verschillende materialiteitsbepalingen. Over deze onderwer-

pen wordt ook een zelfstandig oordeel bepaald op grond van het accountantsprotocol. (Zie Par. 44)

- A55 De vereisten in de NOW zijn nader uitgewerkt in het onderdeel *Verkrijgen van onderzoeksinformatie voor een NOW-onderzoek Assurance*. Een lijst met mogelijke risico's van niet naleving van de NOW is opgenomen in bijlage 1 van het accountantsprotocol. (Zie Par. 45)
- A56 De tabellen in bijlage 1 van het accountantsprotocol geven een overzicht van mogelijke risico's op materiële afwijkingen en daaruit volgende mogelijke werkzaamheden. De uit te voeren werkzaamheden zijn afhankelijk van de risico's op een materiële afwijking die gelden voor een specifieke werkgever. Zo zullen de risico's voor een bouwbedrijf (onderhanden projecten) anders zijn dan voor een handelsonderneming of voor een horecaonderneming. Veel van de risico's op een materiële afwijking zullen betrekking hebben op zaken die bij normale jaarrekeningcontroles minder relevant zijn doordat de belangen in het kader van de NOW-subsidie anders zijn dan bij een jaarrekeningcontrole. Ook zullen andere werkzaamheden nodig zijn als de werkgever geopteerd heeft voor de regeling om op werkmaatschappij niveau de NOW te claimen. Verder maakt het uit of een werkgever gebruik maakt van één NOW-regeling of van meerdere. Dit kan verschillende risico's geven zoals verschuivingsgevaar tussen NOW1 en NOW2 onder andere door verschillende subsidievoorwaarden. (Zie Par. 46)
- A57 Een aantal werkzaamheden die in het kader van de NOW moeten worden uitgevoerd zijn afhankelijk van de situatie van de te onderzoeken entiteit goed uit te voeren met behulp van data-analyse en andere specifiek geprogrammeerde controles. Het kan dan ook verstandig zijn voor accountants om te overwegen waar data-analyse effectief en efficiënt kan worden toegepast. Denk hierbij bijvoorbeeld aan een controle of betalingen ontvangen zijn voor de datum van facturatie, als een aanwijzing voor verschuiving van omzet. Het bovenstaande neemt niet weg dat de accountant uiteindelijk verantwoordelijk is voor de gekozen controle-mix al dan niet met toepassing van data-analyse. (Zie Par. 47)

Omgaan met inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek in een onderzoek gericht op het verkrijgen van een in het kader van de NOW-aanvraag tot vaststelling aanvaardbare beperkte mate van zekerheid

- A58 B Een onderzoek gericht op het geven van een in het kader van de NOW-aanvraag tot vaststelling aanvaardbare beperkte mate van zekerheid heeft -zoals toegelicht in de inleiding- als doel een redelijke mate van zekerheid (zoveel als redelijkerwijs mogelijk is), te benaderen. Daarbij is het uitgangspunt dat geaccepteerd wordt dat een of meer inherente beperkingen in het kader van een NOW-onderzoek de conclusie met een beperkte mate van zekerheid niet hoeven te beïnvloeden. Wel moeten de gevolgen van een dergelijke beperking voor zover redelijkerwijs mogelijk is, worden gemitigeerd door het uitvoeren van aanvullende werkzaamheden. (Zie Par. 48 B)
- A59 B Inherente beperkingen in het kader van een NOW-onderzoek kunnen leiden tot een onmogelijkheid om een redelijke mate van zekerheid te krijgen. Zie voor een toelichting hierop de definitie in paragraaf 16b en de toelichting daarop in paragrafen A17-A20. (Zie Par. 49 B)
- A60 B Aanvullende en/of alternatieve gegevensgerichte werkzaamheden kunnen de uit het steunen op interne beheersingsmaatregelen te verkrijgen assurance-informatie niet (volledig) vervangen in situaties waar gegevensgerichte werkzaamheden alleen onvoldoende assurance-informatie geven. Toch verkrijgt de accountant hier wel additionele assurance-informatie uit. In het accountantsprotocol is beschreven dat dergelijke aanvullende werkzaamheden gericht op het risico van misbruik een randvoorwaarde zijn voor een beperkte mate van zekerheid. (Zie Par. 49B B)

Verkrijgen van onderzoeksinformatie voor een NOW-onderzoek

Vereisten met betrekking tot het omzetverlies

- A61 Voor werkgevers die deel uitmaken van een groep, wordt de omzetzijging in principe op het hoogste groepsniveau bepaald. Dit hoeft niet te gelden als de groep als geheel een omzetzijging lager dan 20% heeft. In dat geval kan de omzetzijging onder voorwaarden gebaseerd worden op het werkmaatschappij niveau van de werkgever. Zie hiervoor artikel 6a uit de NOW1-regeling of artikel 7 en 17 uit de NOW2-regeling en het accountantsprotocol. (Zie Par. 50)
- A62 Als een rechtspersoon behorend bij het loonheffingsnummer onderdeel is van een groep, dan wordt de groep bepaald volgens de definitie van de regeling. (Zie Par. 50)
- A63 De referentie-omzet is voor bestaande organisaties van de werkgever in principe de omzet over het kalenderjaar 2019 gedeeld door een aantal maanden (de referentieperiode). Dit

geldt ook in het geval dat er sprake is van een gebroken boekjaar (2019/2020) of wanneer er sprake is van een verlengd boekjaar 2019.

De referentieperiode wijkt af als de organisatie van de werkgever op 1 januari 2019 nog niet bestond of als de activiteiten in de loop van 2019 zijn toegenomen door overgang (van een onderdeel) van een organisatie. (Zie Par. 51)

Voor een toelichting op de berekening van een afwijkende referentieperiode wordt verwezen naar het accountantsprotocol.

- A64 De omzet voor 2019 kan worden overgenomen uit de gecontroleerde, beoordeelde of samengestelde jaarrekening(en) 2019 wanneer het boekjaar gelijk is aan het kalenderjaar. Er geldt een uitzonderingssituatie voor jaarrekening vastgesteld zijn na 1 april en waar de accountant in het kader van de beoordeling of het samenstellen geen of onvoldoende aandacht besteed heeft aan het verschuivingsrisico met betrekking tot de omzet 2019. Als de gecontroleerde, beoordeelde of samengestelde jaarrekeningen over 2019 nog niet beschikbaar is en het boekjaar gelijk is aan het kalenderjaar, dan zal de accountant assurance-informatie verkrijgen die vergelijkbaar is met de controle-informatie die de accountant normaal gesproken verkrijgt bij een controle-opdracht. Het kan dus verstandig zijn om in deze situatie eerst de jaarrekening werkzaamheden 2019 af te ronden en vervolgens het NOW-onderzoek. Voor gebroken boekjaren en omzet voor afwijkende referentieperioden die onderdeel uitmaken van een periode die nog niet is gecontroleerd zal de accountant voor zover mogelijk assurance-informatie verkrijgen die vergelijkbaar is met de controle-informatie die een accountant normaal gesproken verkrijgt bij de controle van de jaarrekening. (Zie Par. 51)
- A65 De tabellen in bijlage 1 van het accountantsprotocol bevatten mogelijke werkzaamheden per specifiek risico. De gekozen omzetperiode staat vermeld in de aanvraag van de NOW zoals verzonden door de werkgever aan het UWV. Voor de definitie van omzet wordt verwezen naar de regeling. (Zie Par. 52)
- A66 De omzetzaling wordt vastgesteld door het verschil tussen de referentie-omzet in 2019 en de omzet in de gekozen meetperiode in 2020, te delen door de referentie-omzet in 2019. De uitkomst van deze berekening wordt uitgedrukt, in hele procenten en naar boven afgerond. (Zie Par. 53)

Assurance-informatie

Voldoende en geschikte assurance-informatie

- A67 Sectie 5 van de controlestandaarden in de NV COS gaat over het verkrijgen van controle-informatie. Ook bij een assurance-opdracht in het kader van de NOW is het verkrijgen van voldoende en geschikte assurance-informatie een belangrijke activiteit. De accountant zal hierbij veelal gebruik maken van methoden en technieken die nader zijn uitgewerkt in de controle-aanpak van de accountantseenheid waar de accountant werkzaam voor is. Ook de controlestandaarden geven een aantal vereisten die voor zover relevant in deze sectie zijn overgenomen. Aan standaarden of vereisten in de controlestandaarden die in verreweg de meeste gevallen niet relevant zijn in het kader van een NOW-opdracht wordt geen aandacht besteed in deze sectie van de Standaard. (Zie Par. 57)

Voorraden

- A68 Het assurance-rapport van de accountant in het kader van de NOW heeft op zich geen betrekking op de voorraden. Wel kan de controle op de voorraden effect hebben op de controle van de volledigheid van de omzet, maar dit kan mogelijk met alternatieve werkzaamheden worden gedaan. (Zie Par. 58)

Cijferanalyses

- A69 Cijferanalyses zijn in deze tijd van Covid-19 minder voor de hand liggend bij de werkzaamheden in het kader van de NOW-subsidie dan in normale situaties. Door het disruptieve karakter van Covid-19 zal het naar verwachting vaak moeilijker zijn om een goede verwachting als basis voor een cijferanalyse op te bouwen. Gevolg is dat deze vereiste van de accountant vraagt om goed te overwegen of het gebruik van cijferanalyses passend is. (Zie Par. 60)

Gebruikmaken van de werkzaamheden van anderen

Gebruikmaken van de werkzaamheden van accountants die opdrachten uitvoeren voor andere werkgevers binnen een groep

- A70 De accountant van een werkgever die gebruik maakt van deze paragraaf wordt geacht een deugdelijke grondslag te hebben voor het afgeven van een verklaring op grond van de voorgeschreven werkzaamheden.

De accountant van de groep is op grond van deze Standaard ongedeeld verantwoordelijk voor de verstrekte zekerheid bij de omzetzijding van de groep waarbij de accountant van de groep de vereisten uit paragrafen 65 en 66 toepast. (Zie Par. 64)

- A71 In het 4^e lid van paragraaf 64 staat: 'al dan niet in combinatie met een onderliggende verantwoording'. Deze zinsnede wijst op de mogelijkheid dat de specificatie die aangeeft welke entiteiten onderdeel van de groep zijn, wat hun referentieomzet was, wat hun omzet in de meetperiode was en wat hun omzetzijding is geweest welke zowel door de groep kan worden aangeleverd of door de accountant kan worden opgesteld. In het laatste geval is sprake van direct reporting.

Het lijkt het meest voor de hand te liggen dat de groep deze informatie zelf aanlevert, maar direct reporting is niet uitgesloten. (Zie Par. 64)

Gebruikmaken van de werkzaamheden van interne auditors

- A72 Gezien het tijdelijke karakter van de NOW regeling en de focus op frauderisico's zal het eventueel gebruikmaken van de werkzaamheden van de interne auditors beperkt zijn. Directe ondersteuning zoals beschreven in Standaard 610 paragrafen 33-35 is niet toegestaan bij wettelijke controles op basis van artikel 24a uit de *Verordening accountantsorganisaties* kan bij organisaties met een wettelijke controle daarom ook hier niet worden toegepast. (Zie Par. 67)

Onderzoeksbevindingen en rapportering

Het vormen van een oordeel of conclusie en het rapporteren over de aanvraag tot vaststelling

- A73 In het accountantsprotocol is vastgelegd welk niveau van zekerheid is vereist in een bepaalde situatie. (Zie Par. 71)

Vorm van het oordeel of de conclusie

Het vormen van een aangepast oordeel of een aangepaste conclusie

- A74 In deze situaties hanteert de accountant bewoordingen naar analogie van Standaard 705. (Zie Par. 74)

- A75 Bij het vaststellen of de accountant voldoende en geschikte assurance informatie heeft om te concluderen dat er geen materiële afwijking zijn, evalueert de accountant het gezamenlijk effect van ongecorrigeerde fouten die gezamenlijk niet materieel zijn en de maximale impact van onzekerheden over het bestaan van afwijkingen. (Zie Par. 74)

Aanvullende bepalingen met betrekking tot rapportage

Met betrekking tot de verklaringen met beperkingen

- A76 Conform het accountantsprotocol wordt een verklaring met beperking alleen afgegeven als de afwijkingen en onzekerheden kwantificeerbaar zijn en binnen een bepaalde bandbreedte vallen. De uitkomsten van de pro-forma berekening maken het voor het UWV mogelijk om op eenvoudige wijze de subsidie vast te stellen. (Zie Par. 75)

- A77 De accountant heeft geen verantwoordelijkheid voor de gekozen methodiek of voor de korting die het gevolg is van de gekozen methodiek. Uiteraard is de accountant wel verantwoordelijk voor het goed uitvoeren van de berekening en voor het goed overnemen van de uitkomsten in de verklaring. (Zie Par. 75)

- A78 Omdat het alleen gaat om een berekening ten behoeve van de NOW-afrekening en niet om weer te geven wat de accountant meent dat de omzetzijding moet zijn is het toelaatbaar om de berekening te maken. Hierbij is van belang dat de voorgestelde methodiek is bepaald door de minister in het accountantsprotocol en gedeeld met het parlement. Daarbij komt dat de uitkomsten alleen gedeeld worden met het Ministerie van SZW en het UWV en niet met andere partijen gedeeld mogen worden. (Zie Par. 75)

Met betrekking tot de oordeelonthouding

- A79 Het ministerie van SZW en het UWV bepalen op basis van de onderbouwing van het oordeel welke gevolgen de oordeelonthouding zal hebben voor de subsidie. Dit is niet anders dan in andere situaties waarbij gebruikers op basis van de verklaring hun economische beslissingen bepalen. In dat kader wordt ook van de accountant verwacht dat de impact van alle redenen die leiden tot een niet goedgekeurd oordeel zoveel mogelijk worden bepaald. In dit geval is niet alleen de kwantitatieve impact maar zijn ook de kwalitatieve omstandigheden rondom de redenen voor de gebruikers relevant om de impact op hun beslissingen goed te wegen. In dat kader neemt de accountant ter voorkoming van misverstanden genoemde bepaling in de verklaring op als de oordeelonthouding uitsluitend voorkomt uit inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek. (Zie Par. 76R)

Assurance-rapport

- A80 Het hanteren van de formats op de website van het UWV (www.uwv.nl) is van belang voor



de verwerking bij het UWV voor de vaststelling van de definitieve aanvraag tot vaststelling. (Zie Par. 77)

A81 Zoals uit de inhoudsopgave van de NV COS blijkt staan er rapporteringsverplichtingen in de volgende secties:

- 700-799 Controlebevindingen en rapportering bij een volledige set van financiële overzichten voor algemene doeleinden;
- 800-899 Controlebevindingen en rapportering in het kader van bijzondere controleopdrachten.

Paragraaf 50 uit Standaard 700 vereist dat verklaringen bepaalde informatie moeten bevatten om een verwijzing naar de NV COS te rechtvaardigen. De actuele versies zijn te vinden op www.nba.nl.

De verantwoordelijkheden van de accountant met betrekking tot overige informatie

A82 Omdat de vereisten over de verantwoordelijkheden van de accountant met betrekking tot andere informatie niet worden benoemd in de standaarden inzake opdrachten met een beperkte mate van zekerheid, is voor die opdrachten aansluiting gezocht bij de bepalingen uit Standaard 720. (Zie Par. 78)

Bijlage 1: Overzicht vereisten uit de controlestandaarden en de relatie met deze Standaard

Bron: Standaard	Vereisten van overeenkomstige toepassing ¹	Vereisten specifiek gemaakt in deze Standaard ¹	Ref in deze Standaard N	Vereisten niet van toepassing	Toelichting
200		14 – 22	17 – 23	23 – 24	Opgenomen voor zover relevant voor de NOW-regeling
210		6 – 20	26 – 29	21	Opgenomen voor zover relevant voor de NOW-regeling
220	20 – 25	8 – 19	24 – 25		Opgenomen voor zover relevant voor de NOW-regeling, mede gezien lopende controle-opdrachten bij jaarrekeningen
230	9, 11, 15 – 16	7 – 8, 10, 13 – 14	33 – 34	12	Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling
240	13 – 48		35 – 40		Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling
250	13 – 30		35 – 39, 41		Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling
260		11 – 23	42		Opgenomen voor zover relevant voor de NOW-regeling, behoort gezien lopende controle-opdrachten bij jaarrekeningen
265				7 – 11	Opgenomen voor zover relevant voor de NOW-regeling
300	8 – 11	5 – 7, 12 – 13	30 – 32		
315	5 – 32		43, 45 – 46		Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling
320	10 – 14		44		Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling gebaseerd op het accountant-protocol
330	5 – 23, 25 – 30		47, 48B, 49B	24	Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling
402	9 – 22		68		Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling
450		5 – 15	71 – 72		Toegesplitst op de NOW-regeling
500	7 – 11	6	57		
501	4 – 8		58	9 – 13	
505	7 – 16		59		
510				5 – 13	Indien eerste opdracht dan in het kader van jaarrekeningcontrole
520	5, 7		60	6	
530	6 – 15		61		
540	13 – 39		62		Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling
550	12 – 28	11	63		Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling

Bron: Standaard	Vereisten van overeenkomstige toepassing ¹	Vereisten specifiek gemaakt in deze Standaard ¹	Ref in deze Standaard N	Vereisten niet van toepassing	Toelichting
560	6 – 13		57	14 – 17	Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling
570				10 – 26	
580	14 – 20	9 – 13	70		Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling
600	11 – 50		65 – 66		Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling indien optredend als groeps-accountant
610	15 – 32, 36 – 37		67	33 – 35	Directe ondersteuning is niet toegestaan bij wettelijke controles op basis van art 24a van de Verordening accountantsorganisaties (Vao)
620	7 – 15		69		
700		10 – 13, 15 – 17, 19, 20 – 52	71 – 73, 77 – 78	14, 18, 53, 54	Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling met inachtneming van het accountantsprotocol en de formats
705		6 – 30	74 – 76R		Toepassing met inachtneming van het accountantsprotocol en de formats
720	15 – 20	13 – 14, 21 – 25	78		Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling
800		8 – 14	17 – 78		De vereisten van Standaard 3900N zijn een nadere uitwerking van een bijzondere verantwoording, zijnde de NOW-verantwoording
805		7 – 17	17 – 78		Toepassing voor zover relevant voor de NOW-regeling. De vereisten van Standaard 3900N zijn een nadere uitwerking van een bijzondere verantwoording, zijnde de NOW-verantwoording

¹ Verwijzing naar paragrafen uit de betreffende standaarden.

D

Na Standaard 4410 wordt een standaard ingevoegd welke komt te luiden:

Standaard 4415N Accountantsopdracht bij de NOW-regeling – Aan assurance verwant

Inleiding

Toepassingsgebied van deze Standaard

- Deze Standaard behandelt de wijze waarop een aan assurance verwante opdracht met betrekking tot de Tijdelijke Noodmaatregel Overbrugging voor behoud van Werkgelegenheid (NOW) moet worden uitgevoerd. Het bevat werkzaamheden zoals afgestemd met het Ministerie van SZW welke nader zijn geduid in het accountantsprotocol behorend bij de regeling. Deze Standaard mag alleen worden toegepast als de aard van de werkgever en het subsidiebedrag conform het accountantsprotocol een aan assurance verwante opdracht rechtvaardigen. (Zie Par. A1 – A5)

Relatie met de regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing

- Als een accountantseenheid een opdracht uitvoert volgens deze Standaard bij een NOW-aanvraag tot vaststelling gelden de Nadere voorschriften kwaliteitssystemen (NVKS) op het niveau van de accountantseenheid. In deze Standaard is een bepaling over kwaliteitsbeheersing op het niveau van de afzonderlijke opdracht bij de NOW-regeling opgenomen.

Toelichting op de NOW-regeling

De opdracht bij de NOW-regeling – Aan assurance verwant

- De opdracht bestaat uit het samenstellen van de NOW-aanvraag tot vaststelling inclusief het uitvoeren van aanvullende werkzaamheden zoals deze zijn beschreven in het accountantspro-

tocol. Er wordt geen assurance verstrekt aan zowel de entiteit die de aanvraag tot vaststelling indient als aan de gebruikers van deze aanvraag.

Bij een samenstellingsopdracht gaat de accountant uit van de informatie die de accountant krijgt van het management tenzij de accountant zich ervan bewust wordt dat deze niet compleet, niet nauwkeurig of anderszins onbevredigend is.

In dat geval bespreekt de accountant dit met het management en vraagt om aanvullende of gecorrigeerde informatie. Als de accountant deze informatie niet krijgt, dan geeft de accountant de opdracht terug. De accountant geeft derhalve geen samenstellingsverklaring af als er op grond van de uitvoering van de opdracht aanwijzingen zijn verkregen dat de rapportage afwijkingen bevat.

Bij deze Standaard worden daarenboven door SZW voorgeschreven aanvullende werkzaamheden verricht die zijn genoemd in het accountantsprotocol waardoor het UWV de aanvraag tot vaststelling kan vaststellen. Daardoor zal een accountant zich eerder bewust worden van informatie die niet compleet, niet nauwkeurig of anderszins onbevredigend is.

- 4 Het management blijft verantwoordelijk voor de aanvraag tot vaststelling en voor de basis waarop deze is opgesteld en gepresenteerd. Die verantwoordelijkheid omvat:
 - het toepassen door het management van oordeelsvormingen die voor het opstellen en presenteren van de NOW-aanvraag tot vaststelling zijn vereist, inclusief:
 - de selectie en toepassing van passende grondslagen voor financiële verslaggeving; en
 - het ontwikkelen van redelijke schattingen, waar nodig;
 - het voldoen aan de overige voorwaarden van de regeling.
- 5 Deze Standaard legt het management of de met governance belaste personen geen verantwoordelijkheden op of doet geen afbreuk aan wet- en regelgeving die deze verantwoordelijkheden bepalen. Het uitgangspunt voor een opdracht die overeenkomstig deze Standaard wordt uitgevoerd, is dat het management of, in voorkomend geval, de met governance belaste personen bepaalde verantwoordelijkheden hebben aanvaard die fundamenteel zijn voor de uitvoering van de samenstellingsopdracht.

Autoriteit van deze Standaard

- 6 Deze Standaard bevat vereisten die de accountant in staat stellen om de vermelde doelstelling van de opdracht te behalen. Deze vereisten worden uitgedrukt door gebruik te maken van het hulpwoord 'dienen' (in: 'iets dienen te doen'). (Zie Par. A6)
- 7 Daarnaast bevat deze Standaard inleidende teksten, definities en toepassingsgerichte en overige verklarende teksten die de relevante context bieden voor een goed inzicht in de Standaard. (Zie Par. A7)
- 8 De uitleg in de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten heeft niet de status van een vereiste, wel is deze relevant voor de correcte toepassing van de vereisten. (Zie Par. A8)

Ingangsdatum

- 9 Voor de ingangsdatum wordt verwezen naar de slotbepalingen. (Zie Par. A9)

Doelstellingen

- 10 Het doel van de accountant bij het verrichten van een opdracht bij de NOW-regeling – Aan assurance verwant onder deze Standaard is:
 - d het toepassen van deskundigheid op het gebied van administratieve verwerking en financiële verslaggeving ter ondersteuning van het management bij het opstellen en presenteren van de NOW-aanvraag tot vaststelling;
 - e in overeenstemming met de vereisten van deze Standaard het verrichten van aanvullende werkzaamheden op de van het management ontvangen informatie; en
 - f het rapporteren in overeenstemming met de vereisten van deze Standaard.

Definities

- 11 In het kader van deze Standaard hebben de volgende termen de hierna aangegeven betekenissen:
 - a *gebruiker* –de gebruiker van de accountantsverklaring (SZW / UWV);
 - b *meetperiode* – de aaneengesloten periode van drie of vier kalendermaanden waarin de werkgever de omzetsdaling verantwoordt;
 - c *NOW-aanvraag tot vaststelling* –de aanvraag tot vaststelling zoals voorgeschreven door het ministerie van SZW en het UWV;Voor de overige definities en begrippen wordt verwezen naar artikel 1 van de NOW-regeling (inclusief de toelichting) en de Begrippenlijst in de NV COS.

Vereisten

Het verrichten van een opdracht in overeenstemming met deze Standaard

- 12 De accountant dient inzicht te hebben in de gehele tekst van deze Standaard, inclusief de toepassingsgerichte en overige verklarende teksten, om de doelstellingen te begrijpen en de vereisten naar behoren toe te passen. (Zie Par. A10)

Het naleven van relevante vereisten

- 13 De accountant dient te voldoen aan alle vereisten van deze Standaard, tenzij een bepaalde vereiste niet relevant is, bijvoorbeeld omdat de betreffende omstandigheden niet van toepassing zijn op de opdracht.
- 14 De accountant dient geen naleving van deze Standaard te vermelden tenzij de accountant alle vereisten van deze Standaard heeft nageleefd die voor de samenstellingsopdracht relevant zijn.
- 15 De accountant mag ervan uit gaan dat alle relevante vereisten in het kader van een opdracht bij de NOW-regeling – Aan assurance verwant in deze Standaard zijn opgenomen. (Zie Par. A11 – A12).

Ethische voorschriften

- 16 De accountant dient de relevante ethische voorschriften van de VGBA na te leven. (Zie Par. A13 – A14)

Professioneel-kritische instelling

- 17 De accountant dient de opdracht met een professioneel-kritische instelling uit te voeren. (Zie Par. A15)

Professionele oordeelsvorming

- 18 De accountant dient bij de opdracht professionele oordeelsvorming toe te passen. (Zie Par. A16)

Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht

- 19 De opdrachtpartner dient:
- een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) te laten uitvoeren. (Zie Par. A17)
Bij de wijze waarop deze OKB wordt ingevuld dient in ieder geval aandacht te worden besteed aan de volgende aspecten:
 - alle relevante documenten en informatie worden aan de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar verstrekt;
 - de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar voert een objectieve evaluatie uit van de naar eigen mening belangrijkste aangelegenheden en stelt vast of de uitgevoerde opdracht inclusief de aanvullende werkzaamheden uit het accountantsprotocol voldoende basis zijn om de samenstellingsverklaring af te geven;
 - de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar bespreekt significante oordeelsvormingen en de eigen evaluatie met de opdrachtpartner; of
 - een andere maatregel te nemen die minstens zo effectief is als een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling. (Zie Par. A18)
- 20 De opdrachtpartner dient verantwoordelijkheid te nemen voor: (Zie Par. A19)
- a de algehele kwaliteit van de aan assurance verwante NOW-opdracht die aan die opdrachtpartner is toegewezen; en
 - b het uitvoeren van de opdracht in overeenstemming met het stelsel van kwaliteitsbeheersing van de accountantseenheid, door:
 - viii het volgen van passende procedures bij de aanvaarding en continuering van relaties met cliënten en opdrachten;
 - ix vast te stellen dat het opdrachtteam collectief over de passende competenties en capaciteiten beschikt om de opdracht uit te voeren;
 - x alert te zijn op aanwijzingen van het niet-naleven van relevante ethische voorschriften door leden van het opdrachtteam en door het bepalen van de passende actie als er aangelegenheden onder de aandacht van de opdrachtpartner komen die erop wijzen dat leden van het opdrachtteam relevante ethische voorschriften niet hebben nageleefd;
 - xi de aansturing van, het toezicht op en de uitvoering van de opdracht in overeenstemming met professionele standaarden en door wet- en regelgeving gestelde eisen;



- xii het nemen van de verantwoordelijkheid voor het onderhouden van geschikte opdracht-documentatie; en
- xiii vast te stellen dat een kwaliteitsbeoordeling door een kwaliteitsbeoordelaar is uitgevoerd en afgerond vóór het afgeven van de samenstellingsverklaring.

Aanvaarding van de opdracht

- 21 De accountant dient na te gaan of de cliënt geaccepteerd kan worden dan wel of de cliëntrelatie gecontinueerd kan worden in overeenstemming met het kwaliteitssysteem van de accountants-eenheid. (Zie Par. A20 – A21)
- 22 De accountant dient de opdracht niet te aanvaarden tenzij de accountant de opdrachtvoorwaarden met het management, of een andere opdrachtgevende partij, overeen is gekomen, inclusief: (Zie Par. A22)
 - a het beoogde gebruik en de verspreiding van de NOW-aanvraag tot vaststelling en beperkingen betreffende het gebruik of de verspreiding ervan;
 - b identificatie van de NOW-regeling;
 - c de doelstelling en reikwijdte van de opdracht bij de NOW-regeling – Aan assurance verwant;
 - d de verantwoordelijkheden van de accountant, inclusief het vereiste om relevante ethische voorschriften na te leven;
 - e dat het verstrekken van de samenstellingsverklaring niet per definitie leidt tot vaststelling door de gebruiker van de NOW-aanvraag tot vaststelling; (Zie Par. A22)
 - f de verantwoordelijkheden van het management voor:
 - i het opstellen en presenteren van de NOW-aanvraag tot vaststelling in overeenstemming met de NOW-regeling;
 - ii de nauwkeurigheid en de volledigheid van de vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie die door het management worden verschaft voor de samenstellingsopdracht; en
 - iii oordeelsvormingen die bij het opstellen en presenteren van de NOW-aanvraag tot vaststelling nodig zijn, inclusief die waarvoor de accountant in de loop van de samenstellingsopdracht ondersteuning kan bieden.
 - g de verwachte vorm en inhoud van de samenstellingsverklaring.
- 23 De accountant dient, voorafgaand aan het uitvoeren van de opdracht, de overeengekomen opdrachtvoorwaarden schriftelijk in een opdrachtbevestiging of andere overeenkomst vast te leggen.

Communicatie met het management

- 24 De accountant dient tijdig belangrijke aangelegenheden te bespreken met het management met betrekking tot de NOW-aanvraag tot vaststelling.

Het uitvoeren van de opdracht

Het inzicht van de accountant

- 25 De accountant dient kennis te verwerven over de entiteit die relevant is voor het samenstellen van de NOW-aanvraag tot vaststelling en de aanvullende werkzaamheden bij de NOW-aanvraag tot vaststelling. De accountant dient daarbij aandacht te besteden aan de voor de NOW-aanvraag tot vaststelling van belang zijnde:
 - a activiteiten van de entiteit, inclusief het administratieve systeem en administratieve vastleggingen van de entiteit;
 - b de structuur van de groep waar de entiteit onderdeel van uitmaakt en
 - c het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, inclusief de toepassing hiervan in de sector van de entiteit.(Zie Par. A23)

Het uitvoeren van aanvullende werkzaamheden

- 26 Bij het uitvoeren van de aanvullende werkzaamheden dient de accountant kennis te nemen van de daaraan gestelde eisen in het accountantsprotocol.
- 27 De aanvullende werkzaamheden zijn minder omvangrijk dan die tijdens een assurance-opdracht worden uitgevoerd. Deze kunnen bijvoorbeeld bestaan uit het onderzoeken van de grootste posten, ongebruikelijke posten en deelwaarnemingen. De accountant dient op basis van professionele oordeelsvorming de omvang van deze werkzaamheden te bepalen.
- 28 De accountant dient na te gaan of de uitkomsten van de extra werkzaamheden (bijvoorbeeld als gevolg van geconstateerde afwijkingen in het onderzoek) aanleiding geven om meer

- werkzaamheden uit te voeren om het gevolg van de fout te kunnen bepalen.
- 29 De accountant dient voor de werkzaamheden onderscheid te maken tussen de volgende categorieën:
- 1 gegevens over omzet van de referentieperiode, omzet van de meetperiode en de hierop gebaseerde omzetzijding. Indien sprake is van een groep dienen alle onder de groep ressorterende aanvragen/loonheffingsnummers deze gegevens op het niveau van de groep te bevatten;
 - 2 beweringen inzake specifieke aspecten van de loonsom;
 - 3 overige informatie in de aanvraag tot vaststelling.
- (Zie Par. A24)

Gebruik maken van de werkzaamheden van een groepsaccountant

- 30 De accountant die in zijn aanvraag tot vaststelling van een werkgever de omzetgegevens van een groep vermeldt, kan volstaan met het overnemen van de door een groepsaccountant verstrekte omzetgegevens. De accountant dient in het kader van de zorgvuldigheid de volgende procedures uit te voeren:
- de accountant stelt vast dat de accountant die de samenstellingsverklaring op groepsniveau heeft afgegeven door de groep is aangesteld als groepsaccountant;
 - de accountant stelt vast dat de groepsaccountant is ingeschreven in het register van de NBA;
 - de accountant vraagt de groepsaccountant te bevestigen dat de omzetgegevens in lijn met Standaard 4415N en in achtneming van het accountantsprotocol zijn samengesteld;
 - de accountant verkrijgt een samenstellingsverklaring van de groepsaccountant, in combinatie met een onderliggende verantwoording, waaruit blijkt
 - welke entiteiten onderdeel van de groep zijn;
 - wat hun referentie-omzet was;
 - wat hun omzet in de meetperiode is; en
 - wat hun omzet zijding is geweest,teneinde vast te stellen of deze informatie verenigbaar is met de kennis die de accountant heeft uit hoofde van zijn eigen opdracht;
 - de accountant borgt dat het dossier van de groepsaccountant desgewenst beschikbaar is voor een review door of namens de Minister van SZW;
 - de accountant geeft in de samenstellingsverklaring aan dat de accountant gebruik heeft gemaakt van deze bepaling en identificeert de samenstellingsverklaring van de groepsaccountant;
 - de accountant neemt een kopie van de samenstellingsverklaring van de groepsaccountant op in het dossier.
- (Zie Par. A2 en A25)

Het samenstellen van een NOW-aanvraag tot vaststelling

- 31 De accountant dient de NOW-aanvraag tot vaststelling samen te stellen door gebruik te maken van:
- vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie inclusief significante oordeelsvormingen die door het management zijn verschaft; en
 - de door de accountant uitgevoerde aanvullende werkzaamheden.
- 32 Als de accountant in de loop van het samenstellen van de NOW-aanvraag tot vaststelling ondersteuning voor significante oordeelsvormingen heeft geboden, dient de accountant deze te bespreken met het management of, in voorkomend geval, de met governance belaste personen.
- 33 Voorafgaand aan de afronding van de samenstellingsopdracht dient de accountant de samengestelde NOW-aanvraag tot vaststelling te lezen in het licht van het inzicht van de accountant in de activiteiten van de entiteit en de NOW-regeling.
- 34 Indien de accountant zich gedurende de samenstellingsopdracht ervan bewust wordt dat de door het management verschaft vastleggingen, documenten, uitleg of overige informatie, inclusief significante oordeelsvormingen, niet compleet, niet nauwkeurig of anderszins onbevredigend zijn – waaronder geïdentificeerde of vermoede fraude of niet-naleving van de NOW-regeling –, dient de accountant dat onder de aandacht van het management te brengen. De accountant dient ook om de aanvullende of gecorrigeerde informatie te verzoeken en hiervoor aanvullende werkzaamheden te verrichten. De accountant dringt waar nodig aan op adequate opvolging van geïdentificeerde of vermoede fraude of niet-naleving van de NOW-regeling. (Zie Par. A26)
- 35 Indien de accountant niet in staat is om de opdracht te voltooien omdat het management geen vastleggingen, documenten, uitleg of overige informatie, inclusief significante oordeelsvormingen, verschaft zoals was verzocht, dan dient de accountant de opdracht terug te geven. Dit is

ook het geval als het management geen adequate opvolging geeft aan geïdentificeerde of vermoede fraude of niet-naleving van de NOW-regeling.

De accountant dient ook het management en de met governance belaste personen in te lichten over de redenen voor teruggave.

- 36 Indien de accountant zich er tijdens het verloop van de opdracht van bewust wordt dat:
- de samengestelde NOW-aanvraag tot vaststelling (rapportage) niet aan de voorwaarden van de subsidieregeling voldoet;
 - aanpassingen aan de samengestelde NOW-aanvraag tot vaststelling vereist zijn zodat deze geen bekende afwijking bevat; of
 - de samengestelde NOW-aanvraag tot vaststelling op andere wijze misleidend is – waaronder geïdentificeerde of vermoede fraude of niet-naleving van de NOW-regeling, – dan dient de accountant de geschikte aanpassingen aan het management voor te stellen. De accountant dringt waar nodig aan op adequate opvolging van geïdentificeerde of vermoede fraude of niet-naleving van de NOW-regeling. (Zie Par. A27)
- 37 Indien het management weigert, of het de accountant niet toestaat de voorgestelde aanpassingen aan de samengestelde NOW-aanvraag tot vaststelling aan te brengen, dient de accountant de opdracht terug te geven. Dit is ook het geval als het management geen adequate opvolging geeft aan geïdentificeerde of vermoede fraude of niet-naleving van de NOW-regeling. De accountant dient ook het management en de met governance belaste personen in te lichten over de redenen voor de teruggave.
- 38 Als er sprake is van geïdentificeerde of vermoede fraude of niet-naleving van de NOW-regeling dan dient de accountant na te gaan of er aanvullende zaken moeten worden gedaan op grond van andere wet- en regelgeving zoals de Wwft of de NV NOCLAR. (Zie Par. A28)
- 39 De accountant dient een erkenning van het management te verkrijgen dat het de verantwoordelijkheid heeft genomen voor de definitieve versie van de NOW-aanvraag tot vaststelling. (Zie Par. A29 – A30)

Documentatie

- 40 De accountant dient het volgende in het dossier op te nemen: (Zie Par. A31)
- a significante aangelegenheden die zich tijdens de aan assurance verwante NOW-opdracht voordoen en hoe de accountant hiermee is omgegaan;
 - b een aansluiting van de samengestelde NOW-aanvraag tot vaststelling op de onderliggende vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie die door het management is verschaft;
 - c de aard, timing en omvang van de uitgevoerde werkzaamheden en de daaruit voortvloeiende uitkomsten;
 - d informatie die aantoont dat de opdracht in overeenstemming met deze Standaard, het accountantsprotocol en de voorwaarden van de opdracht is uitgevoerd;
 - e informatie die aantoont dat alle relevante aanvullende werkzaamheden uit het accountant-protocol zijn uitgevoerd; en
 - f de bespreking en evaluatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling; en
 - g een kopie van de definitieve versie van de samengestelde NOW-aanvraag tot vaststelling waarvoor het management of, in voorkomend geval, de met governance belaste personen hun verantwoordelijkheid hebben erkend, en de samenstellingsverklaring.
- 41 De accountant dient de opdrachtdocumentatie samen te voegen in een opdrachtdossier en het administratieve proces van het samenstellen van het definitieve opdrachtdossier tijdig na de datum van de samenstellingsverklaring te voltooien. (Zie Par. A32)

Samenstellingsverklaring bij een NOW-aanvraag tot vaststelling

- 42 Een belangrijk doel van de samenstellingsverklaring is het duidelijk communiceren van de aard van het werkzaamheden en de rol en verantwoordelijkheden van de accountant tijdens de opdracht. De samenstellingsverklaring is geen middel om een oordeel of een conclusie over de NOW-aanvraag tot vaststelling tot uitdrukking te brengen, in welke vorm dan ook.
- 43 Bij het formuleren van de samenstellingsverklaring bij een NOW-aanvraag tot vaststelling dient de accountant de formats te hanteren die vereist zijn door UWV/SZW en waarvan de NBA heeft vastgesteld dat deze formats in voldoende mate aansluiten bij de rapporteringsverplichtingen in de standaarden uit de NV COS. (Zie Par. 33)
- 44 De accountant dient de verklaring te dateren op de datum waarop de accountant de samenstellingsopdracht overeenkomstig deze Standaard heeft voltooid.

Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

Toepassingsgebied van deze Standaard

- A1 De voorwaarden voor de NOW staan in de regelingen. Deze zijn te vinden op rijksoverheid.nl. Voor elk van de NOW-regelingen geldt een accountantsprotocol. Antwoorden op veel gestelde vragen over de uitleg van de regeling staan onder andere op de websites van de NBA, UWV en SZW. (Zie Par. 1)
- A2 Er zijn situaties waarbij sprake is van meerdere aanvragen binnen één groep, zoals vermeld in artikel 6 lid 5 van de NOW1 en artikel 6 lid 7 van de NOW2. Per loonheffingsnummer dient een aanvraag tot vaststelling bij het UWV te worden ingediend. Voor de bepaling van het type accountantsproduct worden de criteria toegepast op het niveau van de groep, dat wil zeggen het totaal van de subsidies van alle aanvragen binnen de groep en het voldoen aan de criteria voor controleplicht voor de groep. Het type accountantsproduct dat hieruit volgt is van toepassing op alle aanvragen tot vaststelling binnen de groep. In het geval van een groep dienen bij elke aanvraag tot vaststelling dezelfde gegevens met betrekking tot de omzet en omzetzijdeling te worden opgenomen, namelijk betrekking hebbend op de groep als geheel. Dit heeft tot gevolg dat bij elke aanvraag tot vaststelling een accountantsproduct dient te worden verstrekt waarbij de gegevens van de omzet betrekking hebben op de groep en de aspecten van de loonsom op de individuele aanvrager (loonheffingsnummer). Concreet: bij elke aanvraag tot vaststelling en accountantsproduct moet sprake zijn van dezelfde meetperiode en dezelfde gegevens van de omzet en de omzetzijdeling. De aspecten van de loonsom worden op loonheffingsnummer verantwoord. Het voorgaande wordt in dezelfde lijn opgenomen in de samenstellingsverklaring. (Zie Par. 1)
- A3 De accountant neemt bij het toepassen van deze Standaard kennis van het voor de NOW-regeling opgestelde accountantsprotocol en past dit toe bij het uitvoeren van de opdracht. Voor elk van de regelingen geldt een apart protocol. In de Standaard 3900N Accountantsopdracht bij de NOW-regeling – Assurance wordt geregeld hoe een opdracht moet worden uitgevoerd wanneer assurance met een redelijke mate of beperkte mate van zekerheid wordt gevraagd. (Zie Par. 1)
- A4 Er zijn werkgevers die er vrijwillig voor kiezen om hun jaarrekening te laten controleren maar die verder wel vallen onder de voorwaarden voor een aan assurance verwante opdracht: dat wil zeggen indien het subsidiebedrag niet de grens overschrijft die is opgenomen in het accountantsprotocol. In een dergelijk geval volstaat het dat de werkgever de accountant vraagt om bij de aanvraag tot vaststelling een aan assurance verwante NOW-opdracht uit te voeren. Als in de statuten is geregeld dat de jaarrekening moet worden gecontroleerd en dit op grond van wet- of regelgeving niet nodig is dan wordt dit gezien als het vrijwillig kiezen voor jaarrekeningcontrole. (Zie Par. 1)
- A5 Het uitvoeren van een aan assurance verwante NOW-opdracht bij werkgevers die er vrijwillig voor kiezen hun jaarrekening te laten controleren kan eventueel wel leiden tot een bedreiging voor de onafhankelijkheid van de accountant die de jaarrekening controleert. Dit kan tot gevolg hebben dat die jaarrekeningcontrole niet kan worden uitgevoerd. Denk hierbij bijvoorbeeld aan de situatie dat de accountant managementbeslissingen zou nemen bij het samenstellen van de NOW-aanvraag tot vaststelling en de NOW-subsidie later weer moet controleren in het kader van de jaarrekeningcontrole. Het is dan ook verstandig dergelijke bedreigingen te onderkennen voordat bij een entiteit waar normaal een vrijwillige controle wordt uitgevoerd door dezelfde accountant een aan assurance verwante opdracht wordt geaccepteerd. (Zie Par. 1)

Autoriteit van deze Standaard

- A6 De terminologie deze paragraaf is gebaseerd op die van de overige standaarden in de NV COS waar deze Standaard onderdeel van uitmaakt. Vereisten beschrijven op hoofdlijnen de werkzaamheden die de accountant bij een opdracht moet uitvoeren. (Zie Par. 6)
- A7 In de inleidende teksten wordt een inleiding gegeven op het doel van een standaard en worden de randvoorwaarden geschetst voor de uitvoering. In definities wordt uitgelegd wat wordt bedoeld met bepaalde in de Standaard gebruikte begrippen. (Zie Par. 7)
- A8 Toepassingsgerichte teksten en overige verklarende teksten leggen uit waarom bepaalde werkzaamheden worden vereist en hoe de werkzaamheden kunnen worden ingevuld in een bepaalde situatie. (Zie Par. 8)

Ingangsdatum

- A9 Zodra de standaarden zijn goedgekeurd door het bestuur van de NBA kunnen zij worden toegepast bij de uitvoering van onderzoeken naar de NOW-aanvraag tot vaststelling. Het is daarvoor niet nodig om te wachten op de officiële publicatie in de Staatscourant. (Zie Par. 9)

Het verrichten van een opdracht in overeenstemming met deze Standaard

- A10 Uit de vereisten in deze Standaard blijkt dat om tot een goede toepassing te komen deze Standaard gelezen moet worden in samenhang met het accountantsprotocol welke is opgesteld door het Ministerie van SZW. (Zie Par. 12)

Het naleven van relevante vereisten

- A11 Voor de goede toepassing van de vereisten moeten deze gelezen worden in de context van het accountantsprotocol. (Zie Par. 15)
- A12 Het kan een accountant helpen om bij het uitvoeren van de opdracht gebruik te maken van de informatie in andere standaarden zoals Standaard 240 of 4410. Daarmee wordt niet beoogd om de vereisten van deze Standaarden van toepassing te verklaren op deze Standaard. (Zie Par. 15)

Ethische voorschriften

- A13 De NOW-opdracht is met de nodige waarborgen omgeven waarbij de accountant de verantwoordelijkheid heeft te handelen in het algemeen belang door het naleven van de fundamentele beginselen van de beroepsethiek. De Verordening gedrags- en beroepsregels accountants (VGBA) legt de volgende fundamentele beginselen van de beroepsethiek vast die accountants naleven bij het uitvoeren van professionele diensten en verschaft een conceptueel raamwerk voor de toepassing. Die fundamentele beginselen zijn:
- professionaliteit;
 - integriteit;
 - objectiviteit;
 - vakbekwaamheid en zorgvuldigheid; en
 - vertrouwelijkheid.
- Bij het naleven van de VGBA is het vereist dat bedreigingen van de relevante fundamentele beginselen worden geïdentificeerd en hierop op passende wijze wordt gereageerd. (Zie Par. 16)
- A14 Omdat het een aan assurance verwante opdracht betreft is de Verordening inzake de Onafhankelijkheid (ViO) hier niet van toepassing. (Zie Par. 16)

Professioneel-kritische instelling

- A15 De accountant gebruikt een professioneel-kritische instelling onder meer bij de aanvullende werkzaamheden op de van het management ontvangen informatie. (Zie Par. 17)
- Dit houdt onder meer in dat de accountant alert is op:
- informatie die niet consistent is of tegenstrijdig is met andere uit het onderzoek verkregen informatie;
 - informatie die ertoe leidt dat er twijfel ontstaat over de betrouwbaarheid van documenten en mondeling verkregen informatie.

Professionele oordeelsvorming

- A16 De accountant gebruikt professionele oordeelsvorming bij het maken van diverse afwegingen tijdens het uitvoeren van de opdracht. Daartoe gebruikt de accountant de kennis, ervaring en relevante training in de context van de Standaard en ethische beginselen. (Zie Par. 18)
- Dit houdt onder meer in:
- afwegen of een opdracht bij de NOW-regeling – Aan assurance verwant geschikt is in de gegeven omstandigheden;
 - afwegen of het management adequate opvolging geeft aan geïdentificeerde of vermoede fraude;
 - afwegen welke werkzaamheden uitgevoerd dienen te worden om voldoende grondslag te krijgen voor de samenstellingsverklaring.

Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht

- A17 Ter waarborging van de objectiviteit van de accountant die een aan assurance verwante NOW opdracht uitvoert, is een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) vereist. Dit is een waarborg in verband met het ontbreken van een verplichting om onafhankelijk te zijn van de opdrachtgever. Alhoewel de Verordening inzake de onafhankelijkheid van accountants bij assurance-opdrachten (ViO) niet van toepassing is, is hier de analogie toegepast dat een OKB een maatregel kan zijn bij deze bedreiging van objectiviteit. De kwaliteitsbepaler bepaalt in het kader van het kwaliteitsstelsel van de accountantseenheid de wijze waarop deze OKB-vorm krijgt. De NVKS is hier vormvrij in. De opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar laat de diepgang van de werkzaamheden afhangen van de aard en omvang van de opdracht. Desgewenst kan bij de OKB ook nagegaan worden of de opdracht vakbekwaam en zorgvuldig is uitgevoerd. (Zie Par. 19)
- A18 De accountant kan bij het toepassen van andere maatregelen steunen op procedures die de accountantseenheid geïmplementeerd heeft in het eigen kwaliteitssysteem, mits de accountant heeft vastgesteld dat deze maatregelen borgen dat de accountant objectief de opdracht uitvoert. (Zie Par. 19)
- A19 Bij het nemen van verantwoordelijkheid voor de algehele kwaliteit van elke opdracht wordt door de handelingen van de opdrachtpartner en passende signalen aan de andere leden van het opdrachtteam het belang van het bereiken van kwaliteit van de opdracht benadrukt door het volgende: (Zie Par. 20)
- het uitvoeren van werkzaamheden die voldoen aan professionele standaarden en vereisten die door wet- en regelgeving worden gesteld, waaronder in het kader van deze opdracht het accountantsprotocol;
 - het naleven van de van toepassing zijnde procedures van de accountantseenheid met betrekking tot kwaliteitsbeheersing; en
 - het uitbrengen van de samenstellingsverklaring overeenkomstig deze Standaard.

Aanvaarding van de opdracht

- A20 De accountant besteedt hierbij onder andere aandacht aan de Wwft. Voor zover de accountant nog niet eerder een cliëntrelatie had met deze opdrachtgever kan collegiaal overleg noodzakelijk zijn. Bijvoorbeeld met de accountant die eerder de jaarrekening heeft samengesteld bij dezelfde cliënt, maar geen aan assurance verwante opdracht in het kader van de NOW wil of kan uitvoeren. Op grond van artikel 15a van de VGBA kan het verplicht zijn om collegiaal overleg te voeren. Ook als collegiaal overleg niet is verplicht, is het bij nieuwe cliënten verstandig om bij de vorige dienstverlener na te gaan of deze informatie heeft die de accountant kan helpen bij de afweging over het aanvaarden van opdracht. (Zie Par. 21)
- A21 Een attentiepunt bij de opdrachtaanvaarding is de situatie dat eerder een collega-accountant de NOW-opdracht heeft teruggeven omdat de collega-accountant deze opdracht niet in overeenstemming met de Standaard kon afronden. Een risico is dat de accountant hiervan niet op de hoogte is. Dit speelt vooral in de situatie waarin geen sprake is van een 'vaste' accountant met een doorlopende opdracht zoals voor het samenstellen van de jaarrekening. Op grond van artikel 15a van de VGBA kan het verplicht zijn om collegiaal overleg te voeren. Daarnaast heeft een accountant de volgende mogelijkheden om te onderzoeken of een opdracht door een collega accountant is teruggegeven:
- navraag hierover bij de cliënt zelf (en dit eventueel bevestigen in de opdrachtbevestiging); of
 - vrijwillig collegiaal overleg met een (eventuele) andere beroepsbeoefenaar zoals een administrateur of fiscalist.
- (Zie Par. 21)
- A22 Een samenstellingsverklaring van de accountant is geen garantie voor een vaststelling van de subsidie door het UWV. Het is mogelijk dat het UWV andere informatie ter beschikking heeft dan de accountant op grond waarvan zij besluit (nog) niet tot het vaststellen van de NOW-aanvraag tot vaststelling over te gaan of om deze gewijzigd vast te stellen. (Zie Par. 22)

Het uitvoeren van de opdracht

Het inzicht van de accountant

- A23 De accountant kan gebruik maken van kennis die de accountant bij eerdere contacten, waaronder eerdere opdrachten, met de cliënt heeft verkregen, als de accountant vaststelt dat deze kennis nog relevant is. (Zie Par. 25)

Het uitvoeren van aanvullende werkzaamheden

A24 In het accountantsprotocol is een toelichting opgenomen met betrekking tot de onderzoeks-aanpak van de omzet, loonsom en andere informatie. Voor het overzicht van de te onderzoeken risico's en bijbehorende werkzaamheden wordt verwezen naar Bijlage 1, deel A *Tabellen werkzaamheden* uit het accountantsprotocol. De omvang van de werkzaamheden is bepaald in paragraaf 27 van deze Standaard.

De loonsom wordt voor een groot deel getoetst door het UWV. De accountant gaat specifiek de volgende aspecten van de loonsom bij de NOW-aanvraag tot vaststelling na:

- alle (netto)lonen uit de loonaangifte die meetellen in de berekening van de tegemoetkoming daadwerkelijk zijn uitbetaald aan de betreffende werknemers;
- er is geen sprake van gefingeerde dienstverbanden in de subsidieperiode;
- als sprake is van bevindingen voortvloeiende uit bovenstaande twee beweringen deze hebben geleid tot een correcte bijstelling van de loonaangifte over de subsidieperiode.

(Zie Par. 29)

Gebruik maken van de werkzaamheden van een groepsaccountant

A25 In het MKB zal het vaak voorkomen dat sprake is van één accountant die verantwoordelijk is voor het samenstellen van de NOW-aanvragen voor alle werkgevers in een groep. Het kan soms ook voorkomen dat sprake is van meerdere accountants bij een groep. In dat geval mag (hoeft niet) de accountant van een werkgever gebruik maken van het werk van een accountant die de omzet op groepsniveau heeft samengesteld mits de accountant in het kader van de zorgvuldigheid enige voorgeschreven werkzaamheden uitvoert

De groepsaccountant is hierbij eindverantwoordelijk voor het samenstellen van de omzetaandeling van de groep. De accountant van een werkmaatschappij kan hierbij door de accountant van de groep worden gevraagd om bepaalde werkzaamheden te verrichten voor de groepsaccountant. In dat geval wordt de accountant van de werkgever beschouwd als (tijdelijk) lid van het opdrachtteam van de groepsaccountant.

Indien nog geen sprake is van een groepsaccountant, kan deze in onderling overleg met de opdrachtgever worden bepaald. (Zie Par. 30)

Het samenstellen van een NOW-aanvraag tot vaststelling

A26 Indien sprake is van bevindingen inzake de specifieke aspecten van de loonsom verwacht de gebruiker dat de aanvrager alle fouten herstelt door middel van een correctie in de loonaangifte en/of nabetaling van de nettolonen aan de werknemers. (Zie Par. 34)

A27 De gebruikers van de aan assurance verwante NOW-opdracht gaan ervan uit dat indien de accountant een samenstellingsverklaring heeft afgegeven, de aanvrager alle bekende correcties heeft doorgevoerd. Indien dit niet het geval is kan er ook geen samenstellingsverklaring worden door de accountant.

Het is aan de werkgever om een keuze te maken of de werkgever gehoor wil geven aan het moreel appèl, of de werkgever gebruik wil maken van de regeling en de eventuele gevolgen daarvan af te wegen. Uitgangspunt is dat de werkgever verantwoording aflegt over de wijze waarop aan de subsidievoorwaarden wordt voldaan.

De accountant toetst niet het moreel appèl. Wel onderzoekt de accountant conform het accountantsprotocol of de entiteit zich aan de voorwaarden van de regeling heeft gehouden, of dat de entiteit onrechtmatig subsidie claimt. (Zie Par. 36)

A28 Wanneer de accountant zaken ziet die kunnen wijzen op fraude of niet-naleving van de NOW-regeling dan zal de accountant dit bespreken met het management en verzoeken om informatie. Hieruit kan blijken dat het vermoeden ongegrond was. Het kan ook nodig zijn dat het management een vermoede fraude of niet-naleving van de NOW-regeling laat onderzoeken om hier duidelijkheid over te krijgen. Als het vermoeden gegrond is, dringt de accountant aan op maatregelen om de geïdentificeerde fraude of niet-naleving van de NOW-regeling te redresseren en stelt de benodigde aanpassingen aan de NOW-aanvraag tot vaststelling voor. In deze situatie informeert de accountant de met governance (toezicht) belaste personen.

Indien het management het vermoeden niet kan weerleggen en bovendien weigert de fraude te onderzoeken, te redresseren of herhaling daarvan te voorkomen, zal de accountant (onder vermelding van redenen) de opdracht teruggeven. In dat geval informeert de accountant zowel het management als de met governance (toezicht) belaste personen hierover.

Wwft

Een accountant kan bij de cliënt te maken krijgen met ongebruikelijke transacties waarbij het in bepaalde gevallen wettelijk verplicht is om deze te melden bij de FIU-Nederland in overeenstemming met de voorschriften in de Wwft.

Zie voor de nadere eisen omtrent de Wwft en het doen van een melding NBA-handreiking



1124, *Richtsnoeren voor de interpretatie van Wwft.*

NV NOCLAR

Als de accountant het noodzakelijk vindt in het algemeen belang, neemt de accountant zelf maatregelen die vanuit de positie van de accountant redelijkerwijs mogelijk zijn. Bijvoorbeeld zelf een melding doen bij het UWV (als bevoegde instantie voor de NOW) als de cliënt bij of krachtens wet daartoe verplicht is, maar dit nalaat. Verder informeert de accountant eventuele andere eindverantwoordelijke accountants voor wie deze informatie van belang is bij de uitvoering van hun opdracht voor de cliënt, als de accountant weet dat zij ook bij de cliënt opdrachten uitvoeren en hierover niet door de cliënt zelf zijn geïnformeerd. Daarnaast maakt de accountant een vastlegging in lijn met artikel 21 van de VGBA. (Zie Par. 38)

- A29 Het management kan de verantwoordelijkheid voor de NOW-aanvraag tot vaststelling alleen nemen als het management deze begrijpt en het daarmee eens is. Dus licht de accountant de NOW-aanvraag tot vaststelling waar nodig toe. (Zie Par. 39)
- A30 De accountant kan hiervoor gebruik maken van de voorbeeldteksten van de NBA in het kader van deze NOW- regeling. (Zie Par. 39)

Documentatie

- A31 De documentatie moet zodanig zijn dat een ervaren accountant met kennis van de branche waarin de entiteit opereert en met kennis van de NOW in staat is om te beoordelen of het onderzoek goed is uitgevoerd.
Het is niet nodig om zaken te documenteren die ook anderszins uit het dossier blijken. Het is dus niet nodig om op te schrijven dat werkzaamheden zijn uitgevoerd als dit blijkt uit de verkregen onderzoeksinformatie of uit de afwerking van het werkprogramma. (Zie Par. 40)
- A32 Een geschikte termijn waarbinnen de samenstelling van het definitieve opdracht dossier moet worden afgerond, is in het algemeen een termijn van niet meer dan 2 maanden na de datum van de samenstellingsverklaring.
Met het administratieve proces van het samenstellen wordt niet gedoeld op het verrichten van administratieve diensten voor de cliënt of het samenstellen van de NOW-aanvraag tot vaststelling maar op werkzaamheden om het dossier te ordenen. (Zie Par. 41)

Samenstellingsverklaring bij een NOW-aanvraag tot vaststelling

- A33 De formats van de verklaring van de accountant worden opgenomen op de websites www.uwv.nl, www.rijksoverheid.nl en www.nba.nl. Het hanteren van dit format is van belang voor de verwerking bij het UWV voor de vaststelling van de definitieve aanvraag. (Zie Par. 43)

ARTIKEL II

Deze nadere voorschriften treden in werking op de dag na publicatie in de Staatscourant en werken terug tot en met 7 oktober 2020.