



Nadere voorschriften van 22 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*
- 4416N, *Aan assurance verwante opdracht bij een Covid-19 gerelateerde subsidieregeling*
- 5500N, *Transactiegerelateerde adviesdiensten*

B

Na Standaard 4415N wordt een standaard ingevoegd welke komt te luiden:

Standaard 4416N Aan assurance verwante opdracht bij een Covid-19 gerelateerde subsidieregeling

Inleiding

Toepassingsgebied van deze Standaard

1. Deze standaard behandelt de verantwoordelijkheden van de accountant:
 - wanneer deze de opdracht heeft gekregen om
 - het management te ondersteunen bij het opstellen en presenteren van de subsidieverantwoording met betrekking tot een Covid-19 gerelateerde subsidie;
 - ten behoeve van de subsidieverstrekker aanvullende werkzaamheden te verrichten zoals beschreven in een accountantsprotocol; en
 - om overeenkomstig deze standaard over de opdracht te rapporteren.
2. Deze Standaard kan alleen worden toegepast als het accountantsprotocol behorend bij de subsidieregeling een aan assurance verwante opdracht rechtvaardigt en de opdracht voldoet aan het gestelde in paragraaf 4. (Zie Par. A1)

Relatie met de regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing

3. Als een accountantseenheid een opdracht uitvoert volgens deze standaard 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 opgenomen.

Aan assurance verwante opdracht bij een subsidieregeling

4. De opdracht bestaat uit het samenstellen van de subsidieverantwoording inclusief het uitvoeren van aanvullende werkzaamheden zoals deze zijn beschreven in het accountantspro-



toelichting. Er wordt geen assurance verstrekt aan zowel de entiteit die de subsidieverantwoording indient als aan de subsidieverstrekker.

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 aanvullende werkzaamheden verricht die zijn genoemd in het accountantsprotocol waardoor de subsidieverstrekker de subsidieverantwoording kan vaststellen. Daardoor zal een accountant zich eerder bewust worden van informatie die niet compleet, niet nauwkeurig of anderszins onbevredigend is. (Zie Par. A2)

5. Het management blijft verantwoordelijk voor de subsidieverantwoording 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 subsidieverantwoording 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 subsidieregeling.
6. 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

7. 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. A3)
8. 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. A4)
9. 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. A5)
10. De accountant mag ervan uit gaan dat alle relevante vereisten in het kader van een aan assurance verwante opdracht bij een subsidieregeling in deze Standaard zijn opgenomen. (Zie Par. A6 – A7)

Ingangsdatum

11. Voor de ingangsdatum wordt verwezen naar de slotbepalingen.

Doelstellingen

12. Het doel van de accountant bij het verrichten van een aan assurance verwante opdracht bij een subsidieregeling onder deze Standaard is:
 - a. 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 subsidieverantwoording;
 - b. in overeenstemming met de vereisten van deze Standaard het verrichten van aanvullende werkzaamheden op de van het management ontvangen informatie; en
 - c. het rapporteren in overeenstemming met de vereisten van deze Standaard.

Definities

13. Voor de definities en begrippen uit de regeling wordt verwezen naar de subsidieregeling (inclusief de toelichting) en de Begrippenlijst in de NV COS.



Vereisten

Het verrichten van een aan assurance verwante opdracht bij een subsidieregeling in overeenstemming met deze Standaard

14. 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. A8)

Het naleven van relevante vereisten

15. 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.
16. De accountant dient geen naleving van deze Standaard te vermelden tenzij de accountant alle vereisten van deze Standaard heeft nageleefd die voor de aan assurance verwante opdracht bij een subsidieregeling relevant zijn.

Ethische voorschriften

17. De accountant dient relevante ethische voorschriften van de VGBA na te leven. (Zie Par. A9 – A10)

Professioneel-kritische instelling

18. De accountant dient de opdracht met een professioneel-kritische instelling uit te voeren. (Zie Par. A11)

Professionele oordeelsvorming

19. De accountant dient bij de opdracht professionele oordeelsvorming toe te passen. (Zie Par. A12)

Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht

20. De accountant dient:
- een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) te laten uitvoeren. (Zie Par. A13 – A14)
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. A15)
21. De opdrachtpartner dient verantwoordelijkheid te nemen voor: (Zie Par. A16)
- a. de algehele kwaliteit van de aan assurance verwante 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:
 - i. het volgen van passende procedures bij de aanvaarding en continuering van relaties met cliënten 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 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;
 - 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 onderhouden van geschikte opdracht-documentatie; en



- vi. vast te stellen dat een kwaliteitsbeoordeling door een kwaliteitsbeoordelaar is uitgevoerd en afgerond vóór het afgeven van de samenstellingsverklaring.

Aanvaarding van de opdracht

22. De accountant dient na te gaan of de werkzaamheden uit het accountantsprotocol uitvoerbaar zijn en relevant in het kader van de opdracht. (Zie Par. A17)
23. 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. A18 – A20)
24. 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:
- het beoogde gebruik en de verspreiding van de subsidieverantwoording en beperkingen betreffende het gebruik of de verspreiding ervan;
 - identificatie van de subsidieregeling;
 - de doelstelling en reikwijdte van de opdracht bij de aan assurance verwante opdracht bij een subsidieregeling;
 - de verantwoordelijkheden van de accountant, inclusief het vereiste om relevante ethische voorschriften na te leven;
 - dat het verstrekken van de samenstellingsverklaring bij de subsidieverantwoording niet per definitie leidt tot een toekenning van de subsidieverantwoording door de subsidieverstrekker; (Zie Par. A21)
 - de verantwoordelijkheden van het management voor:
 - het opstellen en presenteren van de subsidieverantwoording in overeenstemming met de subsidieregeling;
 - de nauwkeurigheid en de volledigheid van de vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie die door het management worden verschaft voor de samenstellingsopdracht; en
 - oordeelsvormingen die bij het opstellen en presenteren van de subsidieverantwoording nodig zijn, inclusief die waarvoor de accountant in de loop van de samenstellingsopdracht ondersteuning kan bieden.
 - de verwachte vorm en inhoud van de samenstellingsverklaring.
25. 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

26. De accountant dient tijdig belangrijke aangelegenheden met betrekking tot de subsidieverantwoording te bespreken met het management.

Het uitvoeren van de opdracht

Het inzicht van de accountant

27. De accountant dient kennis te verwerven over de entiteit die relevant is voor het samenstellen van de subsidieverantwoording en de aanvullende werkzaamheden bij de subsidieverantwoording. De accountant dient daarbij onder andere aandacht te besteden aan de subsidieverantwoording van belang zijnde:
- activiteiten van de entiteit, inclusief het administratieve systeem en administratieve vastleggingen van de entiteit; en
 - het van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, inclusief de toepassing hiervan in de sector van de entiteit. (Zie Par. A22)

Het uitvoeren van aanvullende werkzaamheden

28. Bij het uitvoeren van de aanvullende werkzaamheden dient de accountant kennis te nemen van de daaraan gestelde eisen in het accountantsprotocol en past de accountant dit toe bij het uitvoeren van de opdracht.
29. De aanvullende werkzaamheden zijn minder omvangrijk dan die tijdens een assurance-opdracht worden uitgevoerd. Deze bestaan bijvoorbeeld 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.
30. 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.

Het samenstellen van subsidieverantwoording

31. De accountant dient de subsidieverantwoording 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 subsidieverantwoording 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 subsidieverantwoording te lezen in het licht van het inzicht van de accountant in de activiteiten van de entiteit en de subsidieregeling.
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 subsidieregeling –, 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 subsidieregeling.
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 subsidieregeling. 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 subsidieverantwoording (rapportage) niet aan de voorwaarden van de subsidieregeling voldoet;
 - aanpassingen aan de samengestelde subsidieverantwoording vereist zijn zodat deze geen afwijking van materieel belang bevat (Zie Par. A23); of
 - de samengestelde subsidieverantwoording op andere wijze misleidend is – waaronder geïdentificeerde of vermoede fraude of niet-naleving van de subsidieregeling –, 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 subsidieregeling.
37. Indien het management weigert, of het de accountant niet toestaat de voorgestelde aanpassingen aan de samengestelde subsidieverantwoording 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 subsidieregeling. De accountant dient ook het management en de met governance belaste personen in te lichten over de redenen voor de teruggave.
38. Als sprake is van geïdentificeerde of vermoede fraude of niet-naleving van de subsidieregeling 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. A24)
39. De accountant dient een erkenning van het management te verkrijgen dat het de verantwoordelijkheid heeft genomen voor de definitieve versie van de subsidieverantwoording. (Zie Par. A25)

Documentatie

40. De accountant dient het volgende in het dossier op te nemen: (Zie Par. A26)
 - a. significante aangelegenheden die zich voordoen tijdens de aan assurance verwante opdracht bij de subsidieregeling en hoe de accountant hiermee is omgegaan;
 - b. een aansluiting van de samengestelde subsidieverantwoording 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

- e. informatie die aantoonst dat alle relevante aanvullende werkzaamheden uit het accountantsprotocol zijn uitgevoerd;
 - f. waar van toepassing de bespreking en evaluatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling; en
 - g. een kopie van de definitieve versie van de samengestelde subsidieverantwoording 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. A27)

Samenstellingsverklaring bij een subsidieverantwoording

42. Een belangrijk doel van de samenstellingsverklaring is het duidelijk communiceren van de aard van het werkzaamheden en de rol en de verantwoordelijkheden van de accountant tijdens de opdracht. De samenstellingsverklaring is geen middel om een oordeel of een conclusie over de subsidieverantwoording tot uitdrukking te brengen, in welke vorm dan ook.
43. De samenstellingsverklaring die wordt uitgebracht dient schriftelijk te zijn en dient ten minste de volgende elementen te omvatten:
- a. de titel van de verklaring;
 - b. de geadresseerde(n), zoals door de opdrachtvoorwaarden wordt vereist;
 - c. een vermelding dat de accountant de subsidieverantwoording heeft samengesteld op basis van de informatie die door het management is verschaft;
 - d. een beschrijving van de verantwoordelijkheden van het management of, in voorkomend geval, de met governance belaste personen met betrekking tot de samenstellingsopdracht en met betrekking tot de subsidieverantwoording;
 - e. verwijzing naar de subsidieregeling;
 - f. identificatie van de subsidieverantwoording en vermelding van de periode waarop de subsidieverantwoording betrekking heeft;
 - g. een beschrijving van de verantwoordelijkheden van de accountant bij het samenstellen van de subsidieverantwoording, waaronder uitvoering van de opdracht overeenkomstig deze Standaard en naleving van de relevante ethische voorschriften door de accountant;
 - h. een beschrijving van wat een samenstellingsopdracht overeenkomstig deze Standaard inhoudt;
 - i. een vermelding dat er geen assurance-opdracht uitgevoerd is waardoor geen oordeel of conclusie wordt verstrekt met betrekking tot de subsidieverantwoording;
 - j. een vermelding dat de aanvullende werkzaamheden beperkter zijn dan die uitgevoerd worden in het kader van een assurance-opdracht verricht in overeenstemming met de Nederlandse standaarden voor assurance-opdrachten;
 - k. een vermelding dat geen samenstellingsverklaring zou zijn afgegeven als uit de verrichte werkzaamheden bevindingen naar voren zouden zijn gekomen waarmee geen rekening is gehouden bij de subsidieverantwoording;
 - l. een toelichtende paragraaf die:
 - i. het doel beschrijft waarvoor en de beoogde gebruikers voor wie, de subsidieverantwoording is opgesteld; en
 - ii. de aandacht van de lezers van de verklaring vestigt op het feit dat de subsidieverantwoording mogelijk niet voor andere doeleinden geschikt is.
 - m. de datum van de samenstellingsverklaring;
 - n. de handtekening van de accountant; en
 - o. het adres van de accountant.
44. Ook indien op grond van de subsidieregeling of het accountantsprotocol van de accountant wordt vereist dat de accountant zich houdt aan een specifieke opmaak of formulering in de samenstellingsverklaring, mag de samenstellingsverklaring slechts naar deze Standaard verwijzen als de samenstellingsverklaring ten minste elk van de in paragraaf 43 opgenomen elementen bevat. (Zie Par. A28)
45. 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 Het is de verantwoordelijkheid van de subsidieverstrekker om in het accountantsprotocol in voldoende detail te beschrijven in welke situaties een aan assurance verwante opdracht volstaat. (Zie Par. 2)

Aan assurance verwante opdracht bij een subsidieregeling

- A2 De accountant neemt bij het toepassen van deze Standaard kennis van de subsidieregeling en het bijbehorende accountantsprotocol en past dit toe bij het uitvoeren van de opdracht. (Zie Par. 4)

Autoriteit van deze Standaard

- A3 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. 7)
- A4 In de inleidende teksten wordt een inleiding gegeven op het doel van een standaard en worden verder de randvoorwaarden geschetst voor de uitvoering. In de definities wordt uitgelegd wat bedoeld wordt met bepaalde in de Standaard gebruikte begrippen. (Zie Par. 8)
- A5 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. 9)
- A6 Voor de goede toepassing van de vereisten moeten deze gelezen worden in de context van het accountantsprotocol. (Zie Par. 10)
- A7 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. 10)

Het verrichten van een aan assurance verwante opdracht bij een subsidieregeling in overeenstemming met deze Standaard

- A8 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 de subsidieverstrekker. (Zie Par. 14)

Ethische voorschriften

- A9 De accountant heeft de verantwoordelijkheid 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. 17)
- A10 Omdat het een aan assurance verwante opdracht betreft is de Verordening inzake de Onafhankelijkheid (ViO) hier niet van toepassing. (Zie Par. 17)

Professioneel-kritische instelling

- A11 De accountant gebruikt een professioneel-kritische instelling onder meer bij de aanvullende werkzaamheden op de van het management ontvangen informatie. (Zie Par. 18)
- Dit houdt onder meer in dat de accountant alert is op:
- a. informatie die niet consistent is of tegenstrijdig is met andere uit het onderzoek verkregen informatie;
 - b. informatie die ertoe leidt dat er twijfel ontstaat over de betrouwbaarheid van documenten en mondeling verkregen informatie.
- Professionele oordeelsvorming
- A12 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. 19)
- Dit houdt onder meer in:

- afwegen of een aan assurance verwante opdracht bij een subsidieregeling 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

- A13 Bij subsidies van de rijksoverheid boven de 125.000 euro wordt veelal een controleverklaring gevraagd. In dat geval moet de accountant onafhankelijk zijn. Bij de totstandkoming van de standaarden bij de NOW-regeling is geconstateerd dat onafhankelijkheid niet noodzakelijk was als een aanvullende eis bij een aan assurance verwante opdracht. Dat neemt niet weg dat gezien het belang van de covid-19 gerelateerde subsidies voor de continuïteit van organisaties, een bedreiging van de objectiviteit van de accountant reëel aanwezig is. In dat kader is er in deze Standaard voor gekozen om een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) voor te schrijven dan wel een maatregel die minstens zo effectief is. (Zie Par. 20)
- A14 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. 20)
- A15 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. 20)
- A16 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. 21)
- a. 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;
 - b. het naleven van de van toepassing zijnde procedures van de accountantseenheid met betrekking tot kwaliteitsbeheersing; en
 - c. het uitbrengen van de samenstellingsverklaring overeenkomstig deze Standaard.

Aanvaarding van de opdracht

- A17 De uitvoerbaarheid en relevantie van de werkzaamheden blijkt gewoonlijk uit een beoordeling door de Werkgroep Controleprotocollen (COPRO) van de NBA. COPRO beoordeelt of het accountantsprotocol uitvoerbaar is voor de accountant aan de hand van de Schrijfwijzer Accountantsprotocollen. De uitkomst van deze beoordeling door COPRO is opgenomen op de website van de NBA onder <https://www.nba.nl/themas/controleprotocollen/controleprotocollen/> Bij twijfel kan contact worden opgenomen met de NBA. (Zie Par. 22)
- A18 De accountant besteedt hierbij onder andere aandacht aan de Wwft. Wanneer de accountant nog niet eerder een cliëntrelatie had met de 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 subsidieregeling 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 de opdracht. (Zie Par. 23)
- A19 Een attentiepunt bij de opdrachtaanvaarding is de situatie dat eerder een collega-accountant de aan assurance verwante opdracht bij de subsidieregeling 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:
- a. navraag hierover bij de cliënt zelf (en dit eventueel bevestigen in de opdrachtbevestiging); of

- b. vrijwillig collegiaal overleg met een (eventuele) andere beroepsbeoefenaar zoals een administrateur of fiscalist.
(Zie Par. 23)
- A20 Door het uitvoeren van een aan assurance verwante opdracht bij een subsidieregeling, kan een bedreiging ontstaan voor de onafhankelijkheid van de accountant die een assurance-opdracht uitvoert met betrekking tot het assurance-object, de verantwoordelijke entiteit of persoon. Dit zal met name spelen als beide opdrachten (samenloop van dienstverlening) betrekking hebben op hetzelfde object van onderzoek.
Als een accountant zowel een jaarrekening controleert als een aan assurance verwante opdracht bij een subsidieregeling uitvoert bij dezelfde entiteit, kan dit eventueel 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 subsidieverantwoording en de 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. 23)
- A21 Een samenstellingsverklaring van de accountant bij de subsidieverantwoording is geen garantie voor het toekennen van de subsidie door de subsidieverstrekker. Het is mogelijk dat de subsidieverstrekker andere informatie ter beschikking heeft dan de accountant op grond waarvan de subsidieverstrekker besluit om (nog) niet tot het toekennen van de subsidie over te gaan of om deze gewijzigd toe te kennen. (Zie Par. 24)

Het uitvoeren van de opdracht

Het inzicht van de accountant

- A22 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. De accountant gaat na wat voor de subsidieregeling relevant is, bijvoorbeeld de structuur van de groep waar de entiteit onderdeel van uitmaakt. (Zie Par. 27)

Het samenstellen van subsidieverantwoording

- A23 Waar van toepassing houdt de accountant rekening met hetgeen in het accountantsprotocol is opgenomen over het begrip materialiteit. (Zie Par. 36)
- A24 Wanneer de accountant zaken ziet die kunnen wijzen op fraude of niet-naleving van de subsidieregeling 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 subsidieregeling 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 subsidieregeling te redresseren en stelt de benodigde aanpassingen aan de subsidieverantwoording 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 reden) 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
De NV NOCLAR vraagt van accountants dat zij bij niet naleving van wet- en regelgeving eerst de organisatie aanzetten om het gedrag te verbeteren. 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. Zo is mogelijk een melding 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. De bevoegde instanties (meldpunt) kunnen blijken uit de subsidieregeling.

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)

- A25 Het management kan de verantwoordelijkheid voor de subsidieverantwoording alleen nemen als het management deze begrijpt en het daarmee eens is. Dus licht de accountant de subsidieverantwoording waar nodig toe. (Zie Par. 39)
- Documentatie
- A26 De documentatie moet zodanig zijn dat een ervaren accountant met kennis van de branche waarin de entiteit opereert en met kennis van de subsidieregeling 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)
- A27 Een geschikte termijn waarbinnen de samenstelling van het definitieve opdrachtdossier 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 bedoeld op het verrichten van administratieve diensten voor de cliënt of het samenstellen van de subsidieverantwoording maar op werkzaamheden om het dossier te ordenen. (Zie Par. 41)
- Samenstellingsverklaring bij een subsidieverantwoording
- A28 Het is mogelijk dat in het accountantsprotocol een format voor de samenstellingsverklaring bij subsidieverantwoording is opgenomen of dat dit op andere wijze door de subsidieverstrekker is gepubliceerd naar aanleiding van het accountantsprotocol. (Zie Par. 43)

ARTIKEL II

Deze nadere voorschriften treden in werking op de dag na publicatie in de Staatscourant.