

## FAQ's vaktechnisch panel rond protocol en standaarden

Datum: 13 januari 2020

Accountants zijn druk bezig met de NOW-opdrachten. Bij de uitvoering van de NOW-opdrachten leven specifieke beroepsmatige vraagstukken. Voor deze vraagstukken heeft de NBA een vaktechnisch panel NOW ingesteld dat wekelijks vergadert. In het panel zijn acht accountantsorganisaties vertegenwoordigd, aangevuld met diverse NBA-medewerkers.

De uitkomst van de discussies in het vaktechnisch panel worden op deze specifieke pagina met onze leden gedeeld en betreffen het protocol en de standaarden van de NOW-subsidie.

### FAQ P1 - Bepalen NOW-groep

#### **Vraag**

Voor de toekenning van de NOW-subsidie aan ondernemingen wordt gekeken naar het omzetverlies op NOW-groepsniveau. Hierbij wordt uitgegaan van een groep bepaald zoals beschreven in de [Ministeriële regeling NOW](#)-artikel 6 lid 5. Dit lid kent 2 groepsbegrippen:

- Het reguliere groepsbegrip zoals we dat ook kennen voor de geconsolideerde jaarrekening en zoals aangeduid in artikel 24b 2BW.
- Elke moeder-dochter-verhouding als aangeduid in artikel 24a 2BW.

In beide gevallen worden de groepsmaatschappijen beperkt tot Nederlandse entiteiten en buitenlandse entiteiten met Nederlands SV-loon.

In het kader van de NOW-regeling kunnen nieuwe of gewijzigde groepen ontstaan ten opzichte van het groepsbegrip en de consolidatiekring die wordt gehanteerd in het kader van het verslaggevingsstelsel. Zo kunnen Nederlandse consolidaties voor de jaarrekening buitenlandse entiteiten bevatten zonder medewerkers met Nederlands SV-loon. Of dienen Nederlandse entiteiten die voorheen niet in een gezamenlijke consolidatie zaten, in een NOW-groep opgenomen te worden.

Hoe dient de accountant in het kader van de NOW-werkzaamheden om te gaan met het feit dat de NOW-groep en de consolidatiekring in het kader van het verslaggevingsstelsel kunnen verschillen?

#### **Antwoord**

De aanvrager van de subsidie is verantwoordelijk voor het bepalen van de NOW-groep. Hierbij dienen de vereisten van artikel 24a en 24b 2BW te worden betrokken. Omdat de NOW-groep niet altijd een duidelijk groepshoofd heeft, dan wel een andere consolidatiegroep kent dan wordt gehanteerd in het kader van het verslaggevingsstelsel, dient de aanvrager te bepalen wie de NOW-consolidatie organiseert en wie de groepsaccountant wordt. De accountant dient vervolgens bij zijn NOW-werkzaamheden vast te stellen dat de NOW-groep op het juiste niveau is bepaald, volledig is en assurance-werkzaamheden te verrichten op de verantwoorde omzetsdaling.

Wanneer de NOW-groep en consolidatie in de jaarrekening verschillend zijn, kan de omzetsdaling niet volgens de consolidatiegroep in het kader van de jaarrekening worden gehanteerd.

Het niet kunnen bepalen van de NOW-groep kan niet aangemerkt worden als een inherente beperking. Volgens [Standaard 3900N](#) artikel 50 en het [accountantsprotocol](#) bij de Eerste tijdelijke

noodmaatregel overbrugging voor het behoud van werkgelegenheid, geldt dat de accountant dient vast te stellen dat de omzetzijding op het in het kader van de NOW-regeling toepasselijke organisatorische niveau is berekend.

Het wordt aanbevolen om voor acceptatie van de NOW-opdracht met de klant te communiceren dat desbetreffende werkzaamheden arbeidsintensief kunnen zijn en dat medewerking om de NOW-groep in kaart te brengen noodzakelijk is voor het kunnen uitvoeren/voortzetten van de opdracht.

Het is de NBA bekend dat er veel vraagstukken zijn met betrekking tot het bepalen van de reikwijdte van de NOW-groep. De NBA is in overleg met SZW hieromtrent.

## FAQ P2 - Onzekerheden die niet te kwantificeren zijn

### **Vraag**

In het [accountantsprotocol](#) is in hoofdstuk 3.2 opgenomen welke strekking het assurance-rapport dient te hebben ingeval onjuistheden en/of onzekerheden resterend boven de materialiteitsgrens. Eén en ander is verduidelijkt aan de hand van een voorbeeld.

Welke strekking dient het assurance-rapport te hebben ingeval de onzekerheid **niet te kwantificeren** is? Bijvoorbeeld onzekerheid in de omzetverantwoording die het gevolg is van ontoereikende AO/IB.

### **Antwoord**

Een onzekerheid die niet te kwantificeren is, leidt bij een assurance-opdracht met een redelijke mate van zekerheid tot een assurance-rapport met een oordeelonthouding en in geval van een assurance-opdracht met een beperkt zekerheidsniveau tot een assurance-rapport van onthouding van conclusie. Een onzekerheid als gevolg van een inherente beperking in het kader van een NOW-onderzoek zal toch nog steeds kunnen resulteren in een goedkeurende conclusie bij een beperkte mate van zekerheid (mits de overige werkzaamheden die gedaan zijn geen mogelijke fout aan het licht brengen).

## FAQ P3 - Transferprijs-systematiek

### **Vraag**

In het boekjaar waarin de NOW-meetperiode valt (2020) is een andere transferprijs-systematiek gehanteerd dan in 2019 (referentieperiode).

In het [accountantsprotocol](#) zijn hieromtrent (mogelijke) werkzaamheden opgenomen bij 3.6a (tabel A3, blz 34)

*De accountant bespreekt met het management of transacties met verbonden partijen hebben plaatsgevonden en zo ja, of deze goed zijn verantwoord.*

En bij B3 (blz 49)

*De accountant bespreekt met het management of transacties met verbonden partijen hebben plaatsgevonden en zo ja, of deze goed zijn verantwoord.*

*De accountant stelt vast of er transacties zijn met verbonden partijen. Daarbij gaat hij na of deze op het juiste niveau zijn geautoriseerd, hoe is vastgesteld dat deze 'at arms length' zijn verantwoord en op de juiste wijze zijn verwerkt.*

Welke transferprijs-systematiek dient gehanteerd te worden?

**Antwoord**

De omzet in de referentie- en meetperiode dient op dezelfde grondslagen bepaald te worden (in casu dezelfde transferprijs-systematiek). Het transferprijs-systeem zoals gehanteerd in de laatst voor 1 maart 2020 vastgestelde jaarrekening is leidend voor de meetperiode 2020 en mag niet worden aangepast. Dit voorkomt (ten dele) dat met omzet geschoven wordt door extra verhoging of verlaging van interne doorbelastingen. Zie [artikel 1 lid 2 van de Ministeriële Regeling NOW](#).

## FAQ P4 - Onzekerheden en niet-gecorrigeerde fouten onder de materialiteitsgrenzen

**Vraag**

Resterende onzekerheden en niet-gecorrigeerde fouten  $\geq 2\%$  leiden ertoe dat een ander dan goedkeurend assurance-rapport wordt gegeven.

In het [accountantsprotocol](#) staat aangegeven dat verwacht wordt dat alle geïdentificeerde fouten en onzekerheden zoveel als mogelijk worden gecorrigeerd. Is het toegestaan om onzekerheden en niet-gecorrigeerde fouten onder de 2% (niet materieel voor het assurance-rapport) ongecorrigeerd te laten?

**Antwoord**

UWV en het ministerie van SZW verwachten dat alle tijdens het onderzoek van de accountant geïdentificeerde fouten en onzekerheden worden gecorrigeerd. Er is sprake van een materialiteit voor het onderzoek naar de omzet en een materialiteit voor het onderzoek naar de aspecten van de loonsom. Resterende onzekerheden en niet-gecorrigeerde geïdentificeerde fouten onder de materialiteitsgrens leiden tot een goedkeurend assurance-rapport. Mits de fouten niet het gevolg zijn van fraude en ook niet kwalitatief materieel zijn. Voor het voldoen aan de (kwalitatieve) voorwaarden in geval van aanvragen op grond van artikel 6a is er geen materialiteit van toepassing, zie hiervoor artikel 2.4 van het accountantsprotocol. Daarnaast zal de accountant moeten vaststellen dat als er een fout "dicht" tegen de materialiteitsgrens aanwezig is, de materialiteit bijna 'op is'. Afhankelijk van de onzekerheden / schattingen die nog aanwezig zijn in de verantwoording kan dit leiden tot de noodzaak van aanvullend assurance-bewijs op onzekerheden.

## FAQ P5 - Artikel 3 Ministeriële Regeling NOW

### **Vraag**

[Artikel 3 van de Ministeriële Regeling NOW](#) vermeldt onder andere “..acute terugval in de omzet met ten minste 20% gedurende een periode van drie maanden, vanwege een vermindering in bedrijvigheid door buitengewone omstandigheden die in redelijkheid niet tot het normale ondernemersrisico kunnen worden gerekend in...”. De begrippen “buitengewone omstandigheden” en “in redelijkheid niet behorend tot het normale ondernemersrisico” zijn hierbij kernbegrippen die moeilijk objectief zijn te toetsen voor de accountant.

Welke werkzaamheden dient de accountant te verrichten met betrekking voornoemde kernbegrippen?

### **Antwoord**

Het toetsen van de in Artikel 3 van de Ministeriële Regeling NOW genoemde kernbegrippen valt buiten de reikwijdte van de werkzaamheden van de accountant in het kader van het NOW-onderzoek, zoals uitgewerkt in het [accountantsprotocol](#) en de standaarden [3900N](#) en [4415N](#). In voorkomende gevallen kan de accountant wel in gesprek gaan over de invulling hiervan met de klant.

## FAQ P6 - Onafhankelijkheid (samenloop dienstverlening)

### **Vraag**

Kan samenloop van dienstverlening een bedreiging vormen voor de onafhankelijkheid van de accountant in het kader van de NOW-opdracht?

### **Antwoord**

Bedreigingen in het kader van de ViO kunnen zich voordoen bij het uitvoeren van een NOW-assurance-opdracht. Dit speelt bij assurance-opdrachten en dus bij de kwadranten II, III en IV en bij toepassing van artikel 6a. De voornaamste bedreigingen zijn samenloop van dienstverlening of belangenbehartiging.

Wanneer aan een werkgever andere diensten dan assurance worden verleend die invloed hebben op de aanvraag tot vaststelling en deze werkgever, dient de accountant de bepalingen van hoofdstuk 3 van de ViO (ingeval samenloop van dienstverlening bij een oob waarbij een wettelijke controle wordt uitgevoerd) dan wel hoofdstuk 4 van de ViO (ingeval samenloop van dienstverlening bij een oob waarbij geen wettelijke controle wordt uitgevoerd dan wel bij een niet-oob) toe te passen om te beoordelen of en onder welke voorwaarden de samenloop van dienstverlening is toegestaan.

## FAQ P7 - Controleregime

### **Vraag**

In artikel 1.2 van het [accountantsprotocol](#) is opgenomen dat het accountantsproduct dat de werkgever moet aanleveren bij het UWV mede wordt bepaald door de wettelijke controleplicht. De wettelijke controleplicht wordt bepaald door de jaarrekeningen over (een deel van) 2019 en 2020.

Welk accountantsproduct moet worden aangeleverd indien op het moment van uitvoeren van de NOW-opdracht onzekerheid bestaat of (bijvoorbeeld door grote omzetsdaling in 2020) wettelijke controleplicht zal bestaan omdat de jaarrekening 2020 nog niet is gecontroleerd?

### **Antwoord**

In de meeste gevallen zal op het moment van uitvoeren van de NOW-opdracht bekend zijn of de onderneming controleplichtig is. Indien onzekerheid bestaat over de controleplicht dient het opdrachtteam in overleg met de opdrachtgever de aard van de opdracht vast te stellen. Het advies om te wachten tot er wel zekerheid is over het controleregime (controle jaarrekening 2020 is afgerond). Mocht de klant niet kunnen/willen wachten, dan zou de klant kunnen kiezen voor een opdracht in de zwaardere variant (kwadrant 3 of 4).

Zie ook [FAQ V11](#).