

Dit document maakt gebruik van bladwijzers.

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

8 december 2021

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants

The logo for the Koninklijke Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) consists of a thick black horizontal bar above the letters 'NBA' in a bold, sans-serif font.

Par. NR		A-par nr	
	<i>Inleiding</i>		<i>Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten</i>
	Toepassingsgebied van deze Standaard		Toepassingsgebied van deze Standaard
1.	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 gedefinieerd 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. Er zijn verschillende accountantsprotocollen opgesteld door SZW voor de verschillende NOW-periodes. (Zie Par. A1, A2, A3, A4 en A5)	A1	<p>Er zijn meerdere NOW-regelingen. De voorwaarden voor een bepaalde NOW-periode staan in de bij die periode behorende NOW-regeling. Omdat de regelingen door de tijd gewijzigd kunnen zijn, is het van belang dat de actuele regeling voor de betreffende NOW-periode wordt gehanteerd op het moment dat een onderzoek wordt uitgevoerd c.q. afgerond. De regelingen zijn te vinden op wetten.nl.</p> <p>Antwoorden op veel gestelde vragen over de uitleg van de regelingen staan onder andere op de websites van de NBA, UWV en SZW. (Zie Par. 1)</p>
		A2	<p>Er zijn situaties waarbij sprake is van meerdere loonheffingsnummers binnen één NOW-groep, zoals vermeld in artikel 6 lid 5 van de NOW1, artikel 6 lid 7 van de NOW2, artikel 5 lid 7 van NOW3 of artikel 6 lid 7 van NOW4. 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 NOW-groep, dat wil zeggen het totaal van de subsidies van alle aanvragen binnen de NOW-groep en het voldoen aan de criteria voor controleplicht voor de NOW-groep. Het type accountantsproduct dat hieruit volgt is van toepassing op alle aanvragen tot vaststelling binnen de NOW-groep. In het geval van een NOW-groep dienen bij elke aanvraag tot vaststelling dezelfde gegevens met betrekking tot de omzet en omzetsdaling te worden opgenomen, namelijk betrekking hebbend op de NOW-groep als geheel.</p> <p>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 NOW-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 omzetsdaling. De aspecten van de loonsom worden op loonheffingsnummer verantwoord. Het voorgaande wordt in dezelfde lijn opgenomen in de samenstellingsverklaring. (Zie Par. 1)</p>

		A3	<p>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.</p> <p>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)</p>
		A4	<p>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 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 aan assurance verwante NOW-opdracht uit te voeren.</p> <p>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)</p>
		A5	<p>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.</p> <p>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.</p> <p>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)</p>
1a	<p>Werkgevers die van meerdere NOW-verantwoordingsperiodes gebruik maken, moeten per NOW-verantwoordingsperiode een aanvraag tot vaststelling indienen. Afhankelijk van de hoogte hiervan, kan het verplicht zijn een accountantsverklaring op basis van deze Standaard of Standaard 3900N <i>Accountantsopdracht bij de NOW-regelingen – Assurance</i> toe te voegen of kan het nodig zijn een verklaring van een deskundige derde aan te leveren.</p>		

	<p>In deze standaard zijn twee opties gecreëerd om tot administratieve lastenverlichting te komen:</p> <ul style="list-style-type: none"> • een samengevoegde opdracht <p>Een accountant die voor een werkgever werkzaamheden voor meerdere NOW-verantwoordingsperiodes uitvoert, mag de werkzaamheden van meerdere NOW-verantwoordingsperiodes administratief als één samengevoegde opdracht beschouwen. Zo kan hierbij gebruik worden gemaakt van bijvoorbeeld één opdrachtbrief en/of kunnen de werkzaamheden in één dossier worden gedocumenteerd. Dit mag mits uit het dossier blijkt welke werkzaamheden op welke NOW-verantwoordingsperiode van toepassing zijn.</p> <ul style="list-style-type: none"> • een gecombineerde opdracht <p>een gecombineerde opdracht gaat nog een stap verder. In bepaalde NOW-regelingen is het toegestaan dat de accountant de werkzaamheden voor een aantal NOW-verantwoordingsperiodes uitvoert alsof sprake is van één opdracht (zoals NOW3 en NOW4). Dit betreft bijvoorbeeld de aanvullende werkzaamheden, het verrichten van één opdrachtgerichte kwaliteitsbeheersing (OKB), het éénmaal doorlopen van het verkrijgen van inzicht in de betreffende entiteit en het niet hoeven corrigeren van bepaalde fouten per afzonderlijke NOW-verantwoordingsperiode. Uit de samenstellingsverklaring blijkt dat deze gebaseerd is op een gecombineerde opdracht en worden de NOW-verantwoordingsperiodes geïdentificeerd.</p>		
	<p><i>Relatie met de regelgeving op het gebied van kwaliteitsbeheersing</i></p>		
2.	<p>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.</p>		
	<p>Toelichting op de NOW-regeling</p>		
	<p><i>De opdracht bij de NOW-regeling - Aan assurance verwant</i></p>		
3.	<p>De opdracht bestaat uit het samenstellen van een NOW-aanvraag tot vaststelling inclusief het uitvoeren van aanvullende werkzaamheden zoals deze zijn beschreven in het accountantsprotocol. Er wordt geen assurance verstrekt aan zowel de entiteit die de aanvraag tot vaststelling indient als aan de gebruikers van deze aanvraag.</p>		

	<p>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.</p> <p>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.</p> <p>Bij deze Standaard worden daarnaast 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 kunnen worden van informatie die niet compleet, niet nauwkeurig of anderszins onbevredigend is.</p>		
4.	<p>Het management blijft verantwoordelijk voor de aanvraag tot vaststelling en voor de basis waarop deze is opgesteld en gepresenteerd. Die verantwoordelijkheid omvat:</p> <ul style="list-style-type: none"> • het door het management vormen van oordelen over zaken die voor het opstellen en presenteren van de NOW-aanvraag tot vaststelling zijn vereist, inclusief: <ul style="list-style-type: none"> ○ 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.	<p>Deze Standaard legt het management of de met governance belaste personen geen verantwoordelijkheden op of doet geen afbreuk aan door wet- en regelgeving opgelegde verantwoordelijkheden. 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.</p>		
	Autoriteit van deze Standaard		Autoriteit van deze Standaard
6.	<p>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'). (Zie Par. A6)</p>	A6	<p>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)</p>

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)	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)
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)	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		Ingangsdatum
9.	Voor de ingangsdatum wordt verwezen naar de slotbepalingen.	A9	-
	Doelstellingen		
10.	Het doel van de accountant bij het verrichten van een opdracht bij één van de NOW-regelingen volgens deze Standaard is: <ul style="list-style-type: none"> • het toepassen van deskundigheid op het gebied van administratieve verwerking en financiële verslaggeving ter ondersteuning van het management bij het opstellen en presenteren van een NOW-aanvraag tot vaststelling; • in overeenstemming met de vereisten van deze Standaard het verrichten van aanvullende werkzaamheden op de van het management ontvangen informatie; en • 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: <ol style="list-style-type: none"> a. <i>gebruiker</i> – gebruiker als bedoeld in paragraaf 16, onderdeel a, van Standaard 3900N van de NV COS; b. <i>gecombineerde opdracht (bij een aan assurance verwante opdracht)</i> – opdracht waarbij de accountant de werkzaamheden voor een aantal NOW-verantwoordingsperiodes –als één onderzoek uitvoert. De accountant ondersteunt de werkgever bij het opstellen van de NOW-aanvragen tot vaststelling per verantwoordingsperiode. De accountant geeft een samenstellingsverklaring af waaruit blijkt dat deze is gebaseerd op een gecombineerde opdracht en waarin de NOW-verantwoordingsperiodes worden geïdentificeerd. (Zie Par. A9a) c. <i>meetperiode</i> – meetperiode als bedoeld in paragraaf 16, onderdeel f, van Standaard 3900N van de NV COS; 	A9a	Accountants kunnen worden gevraagd om werkzaamheden uit te voeren ten behoeve van meerdere NOW-verantwoordingsperiodes uit NOW3 en NOW4. Deze werkzaamheden voor NOW3 en NOW4 kunnen als één gecombineerde opdracht worden uitgevoerd. Indien gekozen wordt voor een gecombineerde opdracht moet voldaan worden aan de vereisten in de individuele periodes. Daarbij is de ‘zwaarste opdracht bepalend’ voor de te onderzoeken aanvragen binnen de gecombineerde opdracht. Werkgevers kunnen er uiteraard ook voor kiezen om voor elke periode een aparte opdracht te verstrekken al dan niet aan verschillende dienstverleners. (Zie Par. 11b)

	<p>d. <i>NOW-aanvraag tot vaststelling</i> – aanvraag tot vaststelling zoals voorgeschreven door het ministerie van SZW en het UWV;</p> <p>e. <i>NOW-groep</i> – NOW-groep als bedoeld in paragraaf 16, onderdeel g, van Standaard 3900N van de NV COS; (Zie Par. A9b)</p> <p>f. <i>NOW-opdracht</i> – NOW-opdracht als bedoeld in paragraaf 16, onderdeel i, van Standaard 3900N van de NV COS;</p> <p>g. <i>NOW-verantwoordingsperiode</i> – NOW-verantwoordingsperiode als bedoeld in paragraaf 16, onderdeel j, van Standaard 3900N van de NV COS;</p> <p>h. <i>samengevoegde opdracht (bij een aan assurance verwante opdracht)</i> – opdracht van een werkgever aan een accountant om voor meerdere NOW-verantwoordingsperiodes de werkzaamheden uit te voeren. De accountant zal in een samengevoegde opdracht per NOW-verantwoordingsperiode de werkzaamheden uitvoeren op grond waarvan de accountant voor die periode een samenstellingsverklaring afgeeft. Administratief kan de accountant de opdracht als één opdracht behandelen (Zie Par. A9c.).</p> <p>Voor de overige definities en begrippen wordt verwezen naar artikel 1 van de NOW-regeling (inclusief de toelichting).</p>		
11A	<p>De paragrafen 17 en 17A van Standaard 4410 zijn van overeenkomstige toepassing, voor zover in deze Standaard en artikel 1 van de NOW-regeling (inclusief de toelichting) niet anders is bepaald.</p>		
		A9b	<p>Een NOW-groep wijkt af van een jaarrekeninggroep.</p> <p>Een jaarrekeninggroep wordt in Nederland veelal gevormd op basis van artikel 24b Boek 2 BW. Voor de NOW moet daarnaast worden gekeken naar dochtermaatschappijen en daaraan gelijkgestelde vennootschappen op grond van artikel 24a Boek 2 BW.</p> <p>Maar niet alle entiteiten die onderdeel zijn van de groep op grond van artikel 24a en 24b Boek 2 BW zijn onderdeel van de NOW-groep. Internationale entiteiten die geen Nederlands SV-loon betalen zijn namelijk geen onderdeel van de NOW-groep. (Zie par. 11e)</p>
		A9c	<p>Een samengevoegde NOW-opdracht kan betrekking hebben op één of meerdere aanvragen tot vaststelling van de NOW-regelingen. Het kan daarbij voorkomen dat binnen een opdracht verschillende soorten opdrachten kunnen worden uitgevoerd.</p>

			Denk bijvoorbeeld aan een kleine werkgever die voor bepaalde NOW-verantwoordingsperiodes assurance nodig heeft en voor andere periodes een aan assurance verwante opdracht, of een verklaring van een derde deskundige. Dit kan in een samengevoegde opdracht. Net als bij gecombineerde opdrachten kunnen werkgevers er uiteraard ook voor kiezen om voor elke periode een aparte opdracht te verstrekken al dan niet aan verschillende dienstverleners.(Zie Par. 11h)
	Vereisten		
	Het verrichten van een opdracht in overeenstemming met deze Standaard		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)	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)
	<i>Het naleven van relevante vereisten</i>		<i>Het naleven van relevante vereisten</i>
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)	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		Ethische voorschriften
16.	De accountant dient de relevante ethische voorschriften van de VGBA na te leven. (Zie Par. A13 – A14)	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 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: <ul style="list-style-type: none"> • professionaliteit;

			<ul style="list-style-type: none"> • integriteit; • objectiviteit; • vakbekwaamheid en zorgvuldigheid; en • betrouwbaarheid. <p>Bij het naleven van de VGBA is het vereist dat bedreigingen van de fundamentele beginselen worden geïdentificeerd en hierop op passende wijze wordt gereageerd. (Zie Par. 16)</p>
		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		Professioneel-kritische instelling
17.	De accountant dient de opdracht met een professioneel-kritische instelling uit te voeren. (Zie Par.A15)	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: <ul style="list-style-type: none"> • 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		Professionele oordeelsvorming
18.	De accountant dient bij de opdracht professionele oordeelsvorming toe te passen. (Zie Par. A16)	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: <ul style="list-style-type: none"> • 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		Kwaliteitsbeheersing op het niveau van de opdracht
19.	De opdrachtpartner dient: <ul style="list-style-type: none"> • een opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling (OKB) te laten uitvoeren. (Zie Par. A17, A17a) <p>Bij de wijze waarop deze OKB wordt ingevuld dient in ieder geval aandacht te worden besteed aan de volgende aspecten:</p> <ul style="list-style-type: none"> ○ alle relevante documenten en informatie worden aan de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordelaar verstrekt; 	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 cliënt. 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.

	<ul style="list-style-type: none"> ○ 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) 		<p>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.</p> <p>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)</p>
		A17a	De accountant kan bij een gecombineerde opdracht volstaan met het laten uitvoeren van één OKB of andere maatregel als bedoeld in Par 19. (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)
20.	<p>De opdrachtpartner dient verantwoordelijkheid te nemen voor: (Zie Par. A19)</p> <ul style="list-style-type: none"> 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: <ul style="list-style-type: none"> 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; 	A19	<p>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)</p> <ul style="list-style-type: none"> 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.

	<p>v. het nemen van de verantwoordelijkheid voor het onderhouden van geschikte opdrachtdocumentatie; en</p> <p>vi. vast te stellen dat een kwaliteitsbeoordeling door een kwaliteitsbeoordelaar is uitgevoerd en afgerond vóór het afgeven van de samenstellingsverklaring.</p>		
	Aanvaarding van de opdracht		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 accountantseenheid. (Zie Par. A20, A21)	A20	<p>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.</p> <p>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. 21)</p>
		A21	<p>Een attentiepunt bij de opdrachtaanvaarding is de situatie dat eerder een collega-accountant de NOW-opdracht heeft teruggegeven omdat de collega-accountant deze opdracht niet in overeenstemming met de Standaard kon afronden.</p> <p>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. Dan heeft een accountant de volgende mogelijkheden om te onderzoeken of een opdracht door een collega accountant is teruggegeven: (Zie Par. 21)</p> <p>a. navraag hierover bij de cliënt zelf (en dit eventueel bevestigen in de opdrachtbevestiging); of</p> <p>b. vrijwillig collegiaal overleg met een (eventuele) andere beroepsbeoefenaar die de cliënt ondersteunt zoals een administrateur of fiscalist.</p>
21a	De accountant dient vast te stellen op welke NOW-verantwoordingperiodes de (samengevoegde of gecombineerde) opdracht betrekking heeft en welke accountantswerkzaamheden nodig zijn voor die periodes (Zie Par. A21a en A21b)	A21a	<p>Werkgevers die gedurende meerdere periodes gebruik maken van de NOW, moeten per periode een aanvraag tot vaststelling indienen.</p> <p>De werkzaamheden hiervoor kunnen in één dossier gedocumenteerd worden als onderdeel van een samengevoegde opdracht.</p> <p>Daarnaast kan accountants gevraagd worden werkzaamheden uit te voeren ten behoeve van meerdere NOW-verantwoordingperiodes uit NOW3 en NOW4. Deze werkzaamheden voor NOW3 en NOW4 kunnen als één gecombineerde opdracht worden uitgevoerd.</p>

		A21b	<p>Een werkgever kan door het feit dat de werkgever in verschillende periodes een verschillende bijdrage krijgt, per periode een ander soort NOW-opdracht moeten laten uitvoeren bij zijn aanvraag tot vaststelling.</p> <p>In die situatie kan het verstandig zijn dat de werkgever en de accountant bepalen hoe de accountantswerkzaamheden met betrekking tot de verschillende NOW-verantwoordingsperiodes zo efficiënt mogelijk uitgevoerd kunnen worden. Uiteraard moet hierbij voldaan worden aan de vereisten in de individuele periodes. Daarbij is de ‘zwaarste opdracht bepalend’.</p> <p>Als voorbeeld bij een gecombineerde opdracht: Als voor NOW3 twee keer een opdracht met beperkte mate van zekerheid wordt gevraagd en één keer een aan assurance verwante opdracht voldoet, dan zouden twee opdrachten gecombineerd kunnen worden en één opdracht niet. In dat geval kan het efficiënter zijn om voor alle periodes te kiezen voor een opdracht met een beperkte mate van zekerheid.</p> <p>Als voorbeeld bij een samengevoegde opdracht: Als een organisatie in drie opvolgende NOW-verantwoordingsperiodes een opdracht met een beperkte mate van zekerheid, een aan assurance verwante opdracht en vervolgens weer een beperkte mate van zekerheid nodig heeft, dan is het misschien wel efficiënter om voor alle periodes een assurance opdracht met een beperkte mate van zekerheid uit te voeren. Er ontstaan dan ook geen onafhankelijkheidsissues. (Zie Par. 21a)</p>
22.	<p>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)</p> <ol style="list-style-type: none"> het beoogde gebruik en de verspreiding van de NOW-aanvraag tot vaststelling en beperkingen betreffende het gebruik of de verspreiding ervan; identificatie van de NOW-regeling; de doelstelling en reikwijdte van de opdracht bij de NOW-regeling - Aan assurance verwant; de verantwoordelijkheden van de accountant, inclusief het vereiste om relevante ethische voorschriften na te leven; dat het verstrekken van de samenstellingsverklaring niet per definitie leidt tot vaststelling door de gebruiker van de NOW-aanvraag tot vaststelling; (Zie Par. A22) de verantwoordelijkheden van het management voor: 	A22	<p>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)</p>

	<ul style="list-style-type: none"> 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. <p>g. de verwachte vorm en inhoud van de samenstellingsverklaring.</p>		
23.	<p>De accountant dient, voorafgaand aan het uitvoeren van de NOW-opdracht, de overeengekomen opdrachtvoorwaarden schriftelijk in een opdrachtbevestiging of andere overeenkomst vast te leggen.</p> <p>De accountant dient in de overeenkomst vast te leggen:</p> <ul style="list-style-type: none"> a. op welke NOW-verantwoordingsperiodes de opdracht betrekking heeft; b. welke soort werkzaamheden zullen worden uitgevoerd; en c. of sprake is van een samengevoegde- of een gecombineerde opdracht. 		
23a	<p>Als na het ondertekenen van de NOW-opdracht blijkt dat de werkgever NOW-subsidie voor meer NOW-verantwoordingsperiodes heeft aangevraagd waarvoor de accountant werkzaamheden gaat uitvoeren, of dat andere niveaus van zekerheid op grond van de NOW-regelingen nodig zijn, dient de accountant de opdrachtvoorwaarden aan te passen.</p> <p>Deze aanpassing mag worden vastgelegd in een addendum bij de opdrachtbevestiging of andere overeenkomst (Zie Par A22a)</p>	A22a	<p>Het is mogelijk dat bij het aangaan van een NOW-opdracht nog niet bekend is welke werkzaamheden voor welke NOW-verantwoordingsperiode noodzakelijk zijn.</p> <p>Dat kan bijvoorbeeld omdat de opdracht verstrekt wordt terwijl er nadien nog NOW verantwoordingsperiodes komen. Het kan ook zijn dat achteraf blijkt dat bij de aanvraag tot vaststelling een andere verantwoording voldoet of noodzakelijk is.</p> <p>In dergelijke gevallen kan worden volstaan met een addendum bij de opdrachtbevestiging om dit in vast te leggen. (Zie par 23a)</p>
	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 uitvoeren van de opdracht
	<i>Het inzicht van de accountant</i>		<i>Het inzicht van de accountant</i>

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: <ol style="list-style-type: none"> activiteiten van de entiteit, inclusief het administratieve systeem en administratieve vastleggingen van de entiteit; structuur van de NOW-groep waar de entiteit onderdeel van uitmaakt en van toepassing zijnde stelsel inzake financiële verslaggeving, inclusief de toepassing hiervan in de sector van de entiteit. (Zie Par. A23 en A23a) 	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)
		A23a	De accountant kan bij een gecombineerde opdracht de werkzaamheden bij het verkrijgen van inzicht voor meerdere NOW-periodes combineren (Zie Par. 25)
	<i>Het uitvoeren van aanvullende werkzaamheden</i>		<i>Het uitvoeren van aanvullende werkzaamheden</i>
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 in het kader van 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. (Zie Par. A23b)		
27a	De accountant die de werkzaamheden van een aantal NOW-verantwoordingsperiodes van NOW3 (maximaal drie periodes) en NOW4 (één periode) uitvoert als gecombineerde opdracht in lijn met de regeling en het accountantsprotocol, dient de aanvullende werkzaamheden op een aanvaardbare wijze te verdelen over de verschillende NOW-verantwoordingsperiodes. (Zie Par. A23c)	A23b	De regeling staat het toe om de werkzaamheden voor meerdere NOW-verantwoordingsperiodes zoals voor NOW3 en 4 te combineren als werkzaamheden voor één onderzoek. De aanvullende werkzaamheden worden in principe evenwichtig over de betreffende verantwoordingsperiodes verdeeld. Wat een aanvaardbare wijze van verdelen is, is ook afhankelijk van de omstandigheden bij de betreffende cliënt. Een voorbeeld betreft aanvullende werkzaamheden die gericht zijn op het risico dat de afgrenzing van de netto-omzet in de meetperiode onjuist is. De accountant combineert werkzaamheden voor de verantwoordingsperiodes NOW 3.2 (1 januari – 1 maart 2021) en NOW 3.3 (1 april tot 30 juni 2021). Een relevante factor is de grootte van de omzetsdaling, aangezien een werkgever in aanmerking komt voor NOW bij een omzetsdaling van minimaal 20%. Ook kan het feit dat verschillende vergoedingspercentages bij NOW-verantwoordingsperiodes worden gegeven, het interessant maken voor de organisatie om omzet te verschuiven. De accountant is hier alert op. (Zie Par.

			<p>27a)</p> <p>Voorbeeld variant 1:</p> <p>Indien in beide verantwoordingsperiodes bijvoorbeeld sprake is van een omzetzaling van 40%, dan zal de accountant met name aandacht hebben voor verschuivingen van omzet naar de periode vóór 1 januari 2021 of na 30 juni 2021. Of er verschuivingen zijn van omzet tussen de periode NOW 3.2 en NOW 3.3 is minder relevant omdat dit per saldo geen invloed heeft op het totale bedrag aan NOW-subsidie.</p> <p>Voorbeeld variant 2:</p> <p>In verantwoordingsperiode NOW 3.2 is sprake van een omzetzaling van 20% en in verantwoordingsperiode NOW 3.3 een omzetzaling van 40%. De accountant zal dan ook alert moeten zijn op eventuele verschuivingen van omzet uit periode NOW 3.2 naar periode NOW 3.3. Het risico bestaat dat in verantwoordingsperiode NOW 3.2 namelijk geen recht is op de NOW-subsidie als de omzetzaling lager is dan 20%.</p>
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 (Zie Par. A23c).	A23c	Relevant zijn afwijkingen die gevolgen hebben voor de NOW-subsidie. Als bij een gecombineerde opdracht bijvoorbeeld blijkt dat een afwijking in een NOW-verantwoordingsperiode vervolgens wordt opgeheven in een andere NOW-verantwoordingsperiode van de gecombineerde opdracht, dan wordt dit niet gezien als een relevante fout voor de subsidie. Dit hoeft daarom niet te leiden tot meer aanvullende werkzaamheden. (Zie Par. 28)
29.	De accountant dient voor de werkzaamheden onderscheid te maken tussen de volgende categorieën: <ol style="list-style-type: none"> 1. gegevens over omzet van de referentieperiode, omzet van de meetperiode en de hierop gebaseerde omzetzaling. Indien sprake is van een NOW-groep dienen alle onder de NOW-groep ressorterende aanvragen/loonheffingsnummers deze gegevens op het niveau van de NOW-groep te bevatten; 2. beweringen inzake specifieke aspecten van de loonsom; 3. overige informatie in de aanvraag tot vaststelling. Daarnaast zal de accountant op grond van de regeling vanaf NOW2 ook onderzoek doen naar bewering inzake de naleving van het verbod op het uitkeren van bonussen, dividenden en de inkoop eigen aandelen in het kader van de concernregeling. (Zie Par. A24)	A24	<p>In het accountantsprotocol is een toelichting opgenomen met betrekking tot de onderzoeksaanpak 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 <i>Tabellen werkzaamheden</i> uit het accountantsprotocol. De omvang van de werkzaamheden is bepaald in paragraaf 27 van deze Standaard.</p> <p>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: (Zie Par. 29)</p> <ul style="list-style-type: none"> • 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.

	<i>Gebruik maken van de werkzaamheden van een groepsaccountant</i>		<i>Gebruik maken van de werkzaamheden van een groepsaccountant</i>
30.	<p>De accountant die in zijn aanvraag tot vaststelling van een werkgever de gegevens van een NOW-groep vermeldt, kan volstaan met het overnemen van de door een groepsaccountant verstrekte gegevens. De accountant dient in het kader van de zorgvuldigheid de volgende procedures uit te voeren: (Zie Par. A2, A25 en A25a)</p> <ul style="list-style-type: none"> • de accountant stelt vast dat de groepsaccountant is ingeschreven in het register van de NBA; • de accountant vraagt de groepsaccountant te bevestigen dat de gegevens in lijn met Standaard 4415N en in achtneming van het accountantsprotocol zijn samengesteld; • de accountant verkrijgt van de groepsaccountant een accountantsverklaring waaruit blijkt dat Standaard 4415N of Standaard 3900N is toegepast, in combinatie met een onderliggende verantwoording, waaruit blijkt <ul style="list-style-type: none"> ○ welke entiteiten onderdeel van de NOW-groep zijn; ○ wat hun referentie-omzet was; ○ wat hun omzet in de meetperiode is; en ○ wat hun omzet daling 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. 	A25	<p>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 NOW-groep. Het kan soms ook voorkomen dat sprake is van meerdere accountants bij een NOW-groep. In dat geval mag 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.</p> <p>De groepsaccountant is hierbij eindverantwoordelijk voor het samenstellen van de omzetsdaling van de NOW-groep. De accountant van een werkmaatschappij kan hierbij door de accountant van de NOW-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.</p> <p>Indien nog geen sprake is van een groepsaccountant, kan deze in onderling overleg met de cliënt worden bepaald. (Zie Par. 30)</p>
		A25a	<p>De verklaring van de groepsaccountant kan gebruikt worden ten aanzien van:</p> <ul style="list-style-type: none"> • het onderzoek van de omzet van de NOW-groep; • het onderzoek van de naleving van het verbod op uitkering van bonussen en dividenden en de inkoop van eigen aandelen. (Zie Par. 30)
	<i>Het samenstellen van een NOW-aanvraag tot vaststelling</i>		<i>Het samenstellen van een NOW-aanvraag tot vaststelling</i>
31.	<p>De accountant dient de NOW-aanvraag tot vaststelling samen te stellen door gebruik te maken van:</p> <ul style="list-style-type: none"> • vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie inclusief significante oordeelsvormingen die door het management zijn verschaft; en 		

	<ul style="list-style-type: none"> 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 verschaftte 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)	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)
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: <ul style="list-style-type: none"> 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, 	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 verstrekt 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.

	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, A27a)		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)
		A27a	<p>Bij een gecombineerde opdracht hoeven niet alle bekende afwijkingen per afzonderlijke NOW-verantwoordingsperiode te worden gecorrigeerd. Relevant zijn afwijkingen die gevolgen hebben voor de totale NOW-subsidie over de gecombineerde NOW verantwoordingsperiodes.</p> <p>Voorbeeld: Bij een gecombineerde opdracht van NOW 3.1 en NOW 3.2 blijkt dat een afwijking in periode 3.1 vervolgens wordt opgeheven in 3.2 van de gecombineerde opdracht. Dit wordt dan niet gezien als een relevante fout zo lang dit geen gevolgen heeft voor de totale NOW-subsidie van periode 3.1 en 3.2. Een dergelijke fout hoeft daarom niet te leiden tot een aanpassing van de samen te stellen NOW-aanvraag tot vaststelling. (Zie Par. 36)</p>
37.	<p>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.</p> <p>De accountant dient ook het management en de met governance belaste personen in te lichten over de redenen voor de teruggave.</p>		
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)	A28	<p>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.</p> <p>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.</p>

			<p><i>Wwft</i> 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, <i>Richtsnoeren voor de interpretatie van Wwft</i>.</p> <p><i>NV NOCLAR</i> 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)</p>
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)	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)
		A29a	De accountant kan bij een gecombineerde opdracht in één keer een erkenning van het management vragen voor meerdere NOW-aanvragen tot vaststelling. (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		Documentatie
40.	De accountant dient het volgende in het dossier op te nemen: (Zie Par. A31) <ul style="list-style-type: none"> • significante aangelegenheden die zich tijdens de aan assurance verwante NOW-opdracht voordoen en hoe de accountant hiermee is omgegaan; • een aansluiting van de samengestelde NOW-aanvraag tot vaststelling op de onderliggende vastleggingen, documenten, uitleg en overige informatie die door het management is verschaft; • de aard, timing en omvang van de uitgevoerde werkzaamheden en de daaruit voortvloeiende uitkomsten; 	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)

	<ul style="list-style-type: none"> • informatie die aantoont dat de opdracht in overeenstemming met deze Standaard, het accountantsprotocol en de voorwaarden van de opdracht is uitgevoerd; • informatie die aantoont dat alle relevante aanvullende werkzaamheden uit het accountantsprotocol zijn uitgevoerd; en • de bespreking en evaluatie van de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling; en • 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.	<p>De accountant dient de opdrachtdocumentatie samen te voegen in een opdracht dossier en het administratieve proces van het samenstellen van het definitieve opdracht dossier tijdig na de datum van de samenstellingsverklaring te voltooien.</p> <p>De accountant die een samengevoegde opdracht heeft gekregen hoeft het dossier pas af te sluiten nadat het onderzoek naar de laatste NOW-verantwoordingsperiode is afgerond. Wel dient de accountant in een dergelijke situatie de documentatie met betrekking tot de werkzaamheden voor een bepaalde periode tijdig af te ronden. (Zie Par. A32 - A32a)</p>	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)
		A32a	Bij bepaalde secties in het dossier van een samengevoegde opdracht kan het zijn dat er aanvullingen plaatsvinden naar aanleiding van elke NOW-rapportage. Bijvoorbeeld bij een wijziging in de samenstelling van de NOW-groep in een latere NOW-periode (zie Par. 25 over het inzicht van de accountant/kennis over de entiteit). Een dergelijke aanpassing is niet strijdig met de vereiste om de documentatie met betrekking tot de werkzaamheden voor een bepaalde periode tijdig af te ronden. Uiteraard moet de informatie die voor een bepaalde periode relevant was, wel beschikbaar blijven. (Zie Par. 41)
	Samenstellingsverklaring bij een NOW-aanvraag tot vaststelling		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.		
42a	Wanneer voor een aantal NOW verantwoordingsperiodes een gecombineerde opdracht worden uitgevoerd dan dient de accountant	A32b	Dit kan van toepassing zijn op NOW verantwoordingsperiodes vanaf NOW3.

	dit aan te geven in de samenstellingsverklaring waarbij de accountant vermeldt op welke periodes de opdracht betrekking heeft. (Zie Par. A32b)		<p>Een rapportage bij een gecombineerde opdracht kan pas plaatsvinden nadat alle werkzaamheden zijn afgerond bij de betreffende NOW verantwoordingsperiodes.</p> <p>Ondanks dat sprake is van een gecombineerde opdracht, moeten werkgevers wel per NOW verantwoordingsperiode een NOW-aanvraag tot vaststelling indienen. Ook de gezamenlijke samenstellingsverklaring wordt per verantwoordingsperiode aan het UWV aangeleverd. In de samenstellingsverklaring wordt een link gelegd tussen de NOW-verantwoordingsperiode die in de aanvraag tot vaststelling wordt genoemd en het object van onderzoek wat betrekking heeft op meerdere NOW verantwoordingsperiodes. (Zie par 42a)</p>
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. A33)	A33	De formats van de verklaring van de accountants worden opgenomen op de websites www.uwv.nl , www.wetten.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)
44.	De accountant dient de verklaring te dateren op de datum waarop de accountant de samenstellingsopdracht overeenkomstig deze Standaard heeft voltooid.		

Koninklijke Nederlandse
Beroepsorganisatie
van Accountants



Postbus 7984
1008 AD Amsterdam
Antonio Vivaldistraat 2-8
1083 HP Amsterdam
T 020 301 03 01
nba@nba.nl
www.nba.nl