



**Aandacht** voor de  
ondernemer,  
**samen vooruit.**

**CROP**

accountants & adviseurs

## NOW-1, verantwoording en verklaring

- Wat voor verklaring heb ik nodig?
- Wat valt er onder de omzet?
- Een verklaring erbij? Hoe dan?

## Inleiding

In dit memo gaan wij in op de (nu bekende) hoofdlijnen van de NOW-1 verantwoording en de verklaring die daarbij moet worden overlegd. De uitwerking van de werkzaamheden voor de accountant is nog volop in ontwikkeling. Dit memo kent de nodige voorbehouden, omdat wij ook nog niet precies kunnen vertellen wat we straks moeten doen. Toch menen wij dat het goed is je nu al te informeren over wat er waarschijnlijk moet gebeuren. Deze notitie moet voor een goed inzicht in de regeling wel worden gelezen in samenhang met de meest recente informatie van het ministerie van SZW en het UWV.

## Doel van de regeling

De Noodmaatregel overbrugging voor behoud van werkgelegenheid (NOW) ondersteunt werkgevers die door buitengewone omstandigheden (de coronacrisis) geconfronteerd worden met een omzetsdaling van tenminste 20% in een aaneengesloten periode van 3 maanden. Het doel hiervan is het mogelijk te maken om werknemers zoveel mogelijk in dienst te houden voor de uren die zij werkten, voordat sprake was van die zware terugval in de omzet.

## Grenzen bij de verantwoordingsplicht

Onderstaand overzicht geeft aan welke mate van zekerheid het UWV wil ontvangen van de derde financieel deskundige of de accountant. Het accountantsproduct dat van toepassing is, wordt bepaald op basis van het bedrag aan subsidie (of voorschot) dat door de NOW-groep wordt verantwoord. Tenzij gebruik wordt gemaakt van een aanvraag op werkmaatschappij-niveau.

Type organisatie	Niet controleplichtig in 2019 of 2020 <sup>1)</sup>	Wel controleplichtig in 2019 of 2020 <sup>1)</sup>
Ontvangen bedrag <sup>2)</sup>		
voorschot minder dan € 20.000 en subsidie minder dan € 25.000	Geen verklaring nodig	
voorschot tussen € 20.000 en € 100.000 en/of subsidie tussen € 25.000 en € 125.000	Derdenverklaring	
voorschot van € 100.000 of meer en/of subsidie tussen € 125.000 en € 375.000	I. Aan assurance verwante opdracht	III. Assurance-opdracht met beperkte mate van zekerheid
voorschot van € 100.000 of meer en/of subsidie van € 375.000 of meer	II. Assurance-opdracht met beperkte mate van zekerheid	IV. Assurance-opdracht met redelijke mate van zekerheid (controleverklaring)
Aanvraag op grond van artikel 6a (zelfstandige aanvraag door werkmaatschappij)	IVa. Assurance-opdracht met redelijke mate van zekerheid (controleverklaring)	

- 1) Voor de controleplicht geldt het volgende: indien een organisatie over (een deel van) 2019 of 2020 voldoet aan de criteria voor controleplicht voor de jaarrekening op grond van artikel 396 van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, of indien een organisatie op grond van een andere wettelijke verplichting controleplichtig is voor de jaarrekening over (een deel van) 2019 of 2020. Hierbij gaat het niet om het voldoen aan de criteria voor controleplicht per loonheffingsnummer, maar om het voldoen aan de criteria voor controleplicht voor die natuurlijke persoon of rechtspersoon of, indien van toepassing, de groep. Vrijwillige controleopdrachten en controleopdrachten uitsluitend op basis van statutaire bepalingen worden in het kader van de NOW-1 niet aangemerkt als controleplichtig

- 2) Als tweede factor geldt de omvang van de NOW-subsidie. Om te bepalen of op grond van de regeling een accountantsverklaring (kwadrant II t/m IV) is vereist moeten de verschillende aanvragen van de loonheffingnummers in de organisatie of in de groep bij elkaar opgeteld te worden. Voor werkgevers die aanvragen op grond van artikel 6a van de regeling is in alle gevallen een assurance-rapport met een redelijke mate van zekerheid nodig. Om de subsidie te kunnen berekenen is een rekentool beschikbaar, zie: <https://www.simulatielow.nl>.

## Omzetbegrip

De NOW-1 regeling werkt het omzetbegrip uitgebreid uit. Wij geven hier een korte weergave van de regeling.

De omzet is de opbrengst uit levering van goederen en diensten uit het bedrijf van de rechtspersoon (onder aftrek van kortingen en dergelijke en van over de omzet geheven belasting). Ook de wijzigingen in onderhanden projecten worden gezien als omzet. Voor aanvragen op grond van artikel 6a van de regeling (werkmaatschappij-niveau) moet ook de wijziging in de voorraad gereed product worden meegeteld.

Bij sommige werkgevers, zoals diverse non-profit organisaties, is het 'normale' omzetbegrip van opbrengsten uit goederen en diensten niet goed toepasbaar. Dergelijke organisaties krijgen ook andersoortige opbrengsten vanuit bijvoorbeeld (semi)publieke middelen, waaruit loonkosten worden betaald. Daarom worden de baten, opbrengsten en andere voordelen, zoals uitkeringen, subsidies en bijdragen vanuit een overheidsinstelling of andere opbrengsten, zoals giften en dergelijke ook als omzet gezien voor deze regeling. Dit betekent dat andere compensaties door andere regelingen, zoals de Tegemoetkoming schade COVID-19 (TOGS), regeling tegemoetkoming land- en tuinbouwondernemers COVID-19 en ondersteuning voor zorgaanbieders moeten worden meegerekend.

Voor het omzetbegrip moet worden aangesloten bij de laatste jaarrekening die is vastgesteld voor 1 maart 2020. De grondslagen en keuze moeten consistent daarmee worden toegepast op de bepaling van de omzet over de periode waarover de NOW-1 wordt ontvangen. Voor natuurlijke rechtspersonen wordt aangesloten bij de laatst vastgestelde aangifte inkomstenbelasting.

Het is ook van belang, dat bepaald is, dat subsidies en baten die betrekking hebben op een langere periode dan de referentieperiode of de meetperiode in 2020 voor de bepaling van de omzetzaling naar rato aan de betreffende perioden worden toegerekend. De NOW-1 subsidie zelf hoeft niet tot de omzet te rekenen.

Daarnaast is van belang dat de netto-omzet op het juiste niveau wordt bepaald. Als de onderneming onderdeel is van een groep dan telt de netto-omzetzaling van de groep van rechtspersonen of natuurlijke personen als geheel. Dit is de hoofdregel. De werkgevers in de groep moeten dus hetzelfde percentage netto-omzetzaling en dezelfde meetperiode hebben. Er vindt wel per loonheffingsnummer een aanvraag tot vaststelling plaats. Voor het begrip groep is niet relevant of hier sprake is van een Nederlandse of van een internationale groep.

Voor de bepaling van de netto-omzetzaling van de 'NOW-groep' worden vervolgens alleen de Nederlandse rechtspersonen en vennootschappen van die groep in aanmerking genomen in de berekening, alsmede buitenlandse rechtspersonen en vennootschappen met SV-loon in Nederland. Indien er sprake is van een moeder-dochterrelatie als bedoeld in artikel 24a Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, worden de moeder(s) en dochter(s) voor de NOW-1 behandeld als ware zij een groep. Hierbij wordt uitgegaan van de groep zoals deze op 1 maart 2020 bestond.

## Soorten verklaringen en gevolgen

De NOW-regeling kent, zoals uit het schema blijkt, vier verklaringen: de derdenverklaring, de samenstellingsverklaring (aan assurance verwant), het assurance-rapport met beperkte mate van zekerheid en het assurance-rapport met een redelijke mate van zekerheid.

### Derdenverklaring

Bij de derdenverklaring bevestigt, eenvoudig gezegd, een financieel deskundige dat de verantwoording van de aanvrager de omzetzijding correct weergeeft.

### Samenstellingsverklaring (aan assurance verwante opdracht)

Bij deze verklaring lever je de financiële gegevens aan en stelt de accountant het financiële overzicht samen. Hij verstrekt hierbij aan SZW of UWV geen zekerheid over de gegevens in de aanvraag tot vaststelling. De accountant verricht hierbij wel aanvullende werkzaamheden om de door SZW geïdentificeerde specifieke risico's van de NOW-1 te adresseren.

De samenstellingsverklaring wordt alleen afgegeven wanneer de accountant van mening is dat alle afwijkingen zijn gecorrigeerd. Is dit niet het geval dan moet de accountant de opdracht teruggeven.

### Assurance-rapport met beperkte mate van zekerheid

Bij een dergelijk rapport geeft een accountant aan dat hij niets heeft geconstateerd dat de gegevens in de aanvraag tot vaststelling van het bedrijf of de groep in twijfel trekt. Bij de verantwoording van de NOW-1 subsidie worden van de accountant dezelfde werkzaamheden gevraagd als bij het assurance-rapport met een redelijke mate van zekerheid. Wel worden de uitkomsten van de werkzaamheden anders gewogen dan bij het assurance-rapport met een redelijke mate van zekerheid.

### Assurance-rapport met redelijke mate van zekerheid

Dit betreft een onderzoek met dezelfde mate van zekerheid als een reguliere jaarrekeningcontrole, toegespitst op een controle op de NOW-1 subsidie.

De assurance-rapporten (met een redelijke en met een beperkte mate van zekerheid) kunnen goedkeurend zijn, een beperking inhouden, een onthouding van oordeel/conclusie of zelfs afkeurend zijn. De minister heeft aangegeven dat:

- een afkeurend assurance-rapport zal leiden tot een vaststellen van de subsidie op nihil en tot terugvordering van de voorschotten.
- voor de rapporten waarin een beperking is opgenomen geldt dat de accountant het effect van de fouten/onzekerheden moet vermelden in zijn rapport (inclusief een pro forma berekening van het onjuiste bedrag/percentage) en dat op basis daarvan een correctie op het te ontvangen bedrag wordt bepaald door het UWV.
- wanneer de accountant komt tot een onthouding van oordeel/conclusie het UWV ook geen oordeel kan vormen en in principe zal overgaan tot vaststellen van de subsidie op nihil. Een uitzondering wordt gemaakt voor die situaties waarin sprake is van zogenaamde 'Inherente beperkingen in het kader van NOW'. Bij een assurance-rapport met een beperkte mate van zekerheid staan deze beperkingen een goedkeuring niet in de weg. Bij assurance-rapporten met een redelijke mate van zekerheid zal de korting worden beperkt tot 10% van de subsidie.

## Opstellen van de verantwoording

Een van de voorwaarden van de NOW-1 regeling is dat de werkgever een zodanig controleerbare administratie voert dat alle voor de vaststelling van de subsidie van belang zijnde gegevens kunnen worden nagegaan. Je hebt bij de aanvraag van de NOW-1 subsidie bevestigd dat dit het geval is.

Dat betekent concreet dat de derde financieel deskundige of de accountant moet kunnen beschikken over alle informatie die hij nodig heeft om zijn werkzaamheden te kunnen uitvoeren. Je moet zelf goed vastleggen hoe de verantwoording tot stand komt. Denk hierbij aan de berekeningen, specificaties, kopieën van stukken die van belang (kunnen) zijn en/of je verantwoording onderbouwen.

Wij zullen je (zodra wij meer inzicht hebben in de uit te voeren werkzaamheden) voorzien van een zogenaamde 'lijst met op te leveren stukken' die je kunt gebruiken om jouw verantwoordingsdossier mee te vullen. Dat verantwoordingsdossier vormt vervolgens mede de basis voor onze werkzaamheden.

In de verantwoording moet je informatie opnemen over:

- de referentie-omzet (veelal gebaseerd op 2019), de omzet in de meetperiode (de drie maanden waarover de daling wordt berekend), de omzetsdaling zelf;
- de loonadministratie
- overige informatie

De precieze inhoud van de verantwoording en het format dat daarvoor gebruikt moet worden, wordt nog gepubliceerd door het UWV. Zodra deze bekend is, informeren we je daarover.

Wanneer wij een derdenverklaring afgeven of een samenstellingsverklaring, kunnen wij je ondersteunen bij het opstellen van de verantwoording. Wanneer wij een assurance-rapport moeten afgeven, dan is dat niet toegestaan: wij zouden dan onze eigen werkzaamheden controleren.

## Welke werkzaamheden moet de accountant of derde financieel deskundige uitvoeren?

### Derdenverklaring

De werkzaamheden die voor deze verklaring moeten worden uitgevoerd, zijn op dit moment nog niet bekend. De verwachting is, dat deze binnen enkele weken worden gepubliceerd in een protocol.

### Samenstellingsverklaring (aan assurance verwante opdracht)

De kern van de samenstellingsopdracht is, dat de accountant zich baseert op de informatie die door het management wordt aangeleverd, daar met een kritische blik (gebaseerd op zijn kennis van de regelingen en zijn kennis van de organisatie) naar kijkt en waar nodig correcties doorvoert. In aanvulling daarop heeft de minister gesteld, dat de accountant onder meer expliciet kijkt naar:

- de groepsstructuur en de groepsomzet (onder andere in verband met internationale vertakkingen)
- de ingediende BTW-aangiften en de aansluiting met de administratie
- de afgrenzing van de omzet aan het begin en het einde van zowel de referentieperiode als de meetperiode
- het verband tussen facturatie en levering van goederen/diensten
- de voortgang van onderhanden projecten
- bijzondere opbrengsten

- niet-routinematige (waaronder handmatige) boekingen in de administratie
- bankmutaties rondom de begin en einddatum van de periode
- factuurstromen gedurende en rondom de periode
- uitbetalingen van nettolonen (mede aan de hand van bankrekeningnummers)
- mutaties in dienstverbanden

Daarnaast moet de accountant zijn werkzaamheden uitbreiden wanneer hij inschat dat dit nodig is.

### **Assurance-rapport**

Het assurance-rapport is gebaseerd op de werkzaamheden die normaliter worden uitgevoerd in het kader van een opdracht tot controle van de jaarrekening. Ook hier heeft de minister aanvullende eisen gesteld. Het grote verschil met de samenstellingsverklaring is, dat de accountant zich niet (alleen) baseert op de door het management verstrekte informatie, maar ook moet vaststellen (controleren) dat die informatie klopt. Een aantal specifieke werkzaamheden zijn (naast de reeds genoemde bij de samenstellingsverklaring):

- extra aandacht voor de groepsomzet (al dan niet in samenwerking met een groepsaccountant)
- meer aandacht voor de afgrenzing van de periodes
- meer aandacht voor de voorraadmutaties, inclusief het voor zover mogelijk bijwonen van de inventarisaties en uitvoeren van eventuele alternatieve controlewerkzaamheden
- toetsing van de administratieve organisatie en interne beheersing (AO/IB) in de meetperiode (in elk geval de onvervangbare maatregelen – zie bijlage ‘Toelichting op Inherente beperkingen in het kader van NOW’)

## Toelichting op *Inherente beperkingen in het kader van NOW*

“Een situatie waarin de accountant bij een assurance-opdracht gericht op het verkrijgen van het een beperkte mate van zekerheid in het kader van het inspelen op onderkende risico's gericht op materiële afwijkingen in de volledigheid van de omzet vaststelt dat gegevensgerichte werkzaamheden alleen niet tot voldoende en geschikte assurance-informatie leiden en waarbij de accountant vaststelt dat de interne beheersingsmaatregelen niet of niet adequaat hebben gewerkt of niet bestaan op grond van één of meer van de volgende redenen:

- het management heeft de betreffende interne beheersingsmaatregelen niet geïmplementeerd, maar dit kan redelijkerwijs ook niet van haar verwacht worden gezien de omvang van de (niet-controleplichtige) entiteit en haar reguliere verplichtingen;
- de organisatie heeft de betreffende interne beheersmaatregelen wel geïmplementeerd in haar reguliere processen, maar voert dit regulier niet of niet adequaat uit op de momenten waarop dit in het kader van de uitvoering van de NOW-assurance-opdracht noodzakelijk blijkt; of
- nieuwe activiteiten hebben ertoe geleid dat interne beheersingsmaatregelen niet of niet tijdig konden worden uitgevoerd, dat deze maatregelen hadden moeten worden aangepast gezien de veranderde situatie of nog moesten worden geïmplementeerd, waarbij vanwege met name aan de coronacrisis toe te schrijven redenen redelijkerwijs niet kon worden verwacht dat dit al was gebeurd.

Daarnaast kan het zijn dat het door de coronacrisis voor de accountant in uitzonderlijke situaties onmogelijk is om bepaalde waarnemingen uit te voeren die niet op andere wijze gecompenseerd kunnen worden.”

Bovenstaande betekent kort gezegd, dat door de bijzondere omstandigheden (als gevolg van de coronacrisis) maatregelen van AO/IB niet (voortdurend) hebben gefunctioneerd.

Wanneer sprake is van een opdracht met een beperkte mate van zekerheid, accepteert de minister dat. Mocht de accountant onvoldoende assurance-informatie kunnen verzamelen én is dit de reden, dan mag hij nog steeds een goedkeurende conclusie afgeven. Bij een opdracht met een redelijke mate van zekerheid is de minister van mening, dat het ten dele ook aan je zelf is te wijten, dat de accountant niet voldoende controle-informatie heeft kunnen verzamelen. De accountant mag dan geen goedkeurende oordeel geven, maar moet een oordeelonthouding geven die zal leiden tot een korting van 10% op de vaststelling van de NOW-1 subsidie.

Voorbeelden van inherente beperkingen:

- Bij de jaarrekening verstrekke de accountant een controleverklaring van oordeelonthouding met als reden dat hij de volledigheid van de omzet niet kon vaststellen. De situatie is nog steeds ongewijzigd.
- Als gevolg van de corona crisis (bijvoorbeeld thuiswerken, quarantaine van medewerkers, beperkingen tot toegang vestigingen) zijn bestaande maatregelen van interne beheersing niet of onvoldoende nageleefd.
- Er zijn nieuwe activiteiten opgestart zonder (voldoende) aandacht voor controleerbare procedures om de volledigheid van de omzet te verantwoorden.

De accountant zal van geval tot geval moeten beoordelen of de situatie inderdaad als zo'n inherente beperking kwalificeert.