

**ADDENDUM BIJ HET ACCOUNTANTSPROTOCOL INZAKE DE EERSTE EN DE TWEEDE TIJDELIJKE  
NOODMAATREGEL OVERBRUGGING VOOR BEHOUD VAN WERKGELEGENHEID**

13 september 2021

### **Volledigheid van de NOW groep**

Het ministerie van SZW heeft samen met de NBA vastgesteld dat het in specifieke situaties complex kan zijn om inzicht te krijgen in de volledigheid van de NOW-groep.

Uitgangspunt is dat de accountant werkzaamheden verricht om zekerheid te verkrijgen omtrent de volledigheid van de NOW-groep, volgend uit artikel 6 lid 5 NOW 1 en artikel 5 lid 7 NOW 2. Het is hierbij van belang om vast te stellen wie het groepshoofd van de NOW-groep is en vervolgens welke entiteiten deel uitmaken van deze groep, rekening houdend met de voorschriften uit de NOW-regeling. Dit heeft, naast het groepsbegrip bedoeld in artikel 24b van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, tevens betrekking op entiteiten ex artikel 24a van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek en buitenlandse entiteiten met Nederlands SV-loon.

Er kunnen zich echter situaties voordoen waarbij de accountant gedurende de uitvoering van zijn werkzaamheden concludeert dat groep dermate complex is opgebouwd, dat inzicht in de volledigheid van de groep niet goed te verkrijgen is. Dit kan bijvoorbeeld het geval zijn bij grote internationale structuren met vele vertakkingen. Het gaat hierbij in het bijzonder om onzekerheden in het kader van de volledigheid van entiteiten die vallen onder artikel 24a van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek. Van entiteiten die vallen onder het groepsbegrip dat geldt voor het jaarrekeningrecht ex artikel 24b van Boek 2 van het Burgerlijk Wetboek, dient de accountant wel onverkort de volledigheid van de NOW-groep vast te stellen. In die gevallen dat het voor de accountant niet mogelijk is om de volledigheid van de entiteiten die vallen onder artikel 24a vast te stellen, zal dit resulteren in een inherente beperking uitmondende in een oordeelonthouding (zowel bij een onderzoek gericht op het verstrekken van een redelijk mate van zekerheid als bij een onderzoek gericht op het verstrekken van een beperkte mate van zekerheid) mits ten minste de specifiek beschreven werkzaamheden in Standaard 3900N, artikel 53b zijn uitgevoerd. Deze werkzaamheden zijn in tabel C 1 opgenomen.

In de bepaling van de NOW-groep speelt ook het SV-loon een belangrijke rol. Indien de entiteiten die deel uitmaken van de groep op basis van de artikelen 24a en 24b zijn vastgesteld, dienen hieruit de Nederlandse entiteiten en de buitenlandse entiteiten met Nederlands SV-loon geselecteerd te worden ter bepaling van de uiteindelijke NOW-groep. De werkzaamheden die door de accountant uitgevoerd dienen te worden betreffende de buitenlandse entiteiten zijn nader ingekaderd en zijn opgenomen in tabel C 2.

**Tabel C 1 Verplichte werkzaamheden in geval van een inherente beperking t.a.v de NOW groep**

De accountant kan bij de controle van de NOW-groep in een situatie belanden dat hij geen voldoende zekerheid kan krijgen over de volledigheid van entiteiten die op grond van artikel 24a tot de NOW-groep zouden moeten behoren (waarna vervolgens de selectie plaatsvindt op basis van SV-loon). In deze specifieke gevallen kan de accountant tot een inherente beperking komen uitmondende in een oordeelonthouding (zowel voor een onderzoek gericht op het verstrekken van een redelijke mate van zekerheid als een onderzoek gericht op het verstrekken van een beperkte mate van zekerheid). Daarvoor dient de accountant echter wel ten minste de onderstaande minimale werkzaamheden uitgevoerd te hebben.

Verwezen wordt verder naar herziene Standaard 3900N artikel A53b.

			Werkzaamheden accountant
	Algemeen		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het verkrijgen van een overzicht van het management op groepsniveau van onderdelen voor de NOW-groep. In dit overzicht moeten ter identificatie van groepsonderdelen op grond van artikel 24a BW2 buitenlandse entiteiten met en zonder SV-loon worden opgenomen;</li> <li>• Het als onderdeel van de risicoanalyse bepalen van risico's op een materiële afwijking als gevolg van het onjuist bepalen van de omvang en samenstelling van de groep;</li> <li>• Het verkrijgen van een bevestiging van het management van de groep dat het management begrijpt dat de definitie van de NOW-groep afwijkend is van de groepsdefinities voor reguliere jaarrekeningcontroles en dat de groep op de juiste wijze is bepaald op grond van de NOW-regeling;</li> <li>• Het nagaan op basis van de kennis die de accountant heeft of er andere aanwijzingen zijn, dat de NOW-groep op onjuiste wijze is bepaald, en, indien van toepassing, het geven van opvolging aan die aanwijzingen om vast te stellen of de groep moet worden aangepast.</li> </ul>
	Onderzoek naar het groepshoofd		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Het verkrijgen van een overzicht van de aandeelhouders en de laatst vastgestelde jaarrekening(en) van de moedermaatschappij of van de groepsonderdelen die een gecombineerde jaarrekening uitbrengen omdat zij geen moedermaatschappij hebben maar er wel sprake is van gezamenlijke zeggenschap en ga na of deze documenten aanwijzingen bevatten dat het groepshoofd onjuist bepaald is;</li> <li>• Het analyseren van de overzichten van de aandeelhouders van het groepshoofd om na te gaan of het groepshoofd volgens de voorwaarden van de NOW is bepaald, en het uitvoeren indien dit niet het geval is van aanvullende werkzaamheden om vast te stellen of de groep moet worden aangepast;</li> <li>• Het raadplegen van openbare bronnen, zoals van de Kamer van Koophandel of vergelijkbare organisaties om na te gaan of er aanwijzingen zijn dat de groepshoofd niet volgens de voorwaarden van de NOW is bepaald, en het uitvoeren indien dit het geval is van aanvullende werkzaamheden om vast te stellen of de groep moet worden aangepast;</li> <li>• Het nagaan of de uitkomsten van het bovenstaande of de kennis van de accountant aanwijzingen geeft dat het groepshoofd niet juist is bepaald en het eventueel opvolgen daarvan;</li> </ul>

	Onderzoek naar bestaan en volledigheid groep		<ul style="list-style-type: none"> <li>• Vaststellen dat alle in de geconsolideerde jaarrekening opgenomen Nederlandse groepsmaatschappijen en buitenlandse groepsmaatschappijen zijn opgenomen in de door het management opgegeven groep. Het voor één derde van de entiteiten, die geen onderdeel zijn van de jaarrekening van de moedermaatschappij of van de groepsonderdelen die een gecombineerde jaarrekening uitbrengen (artikel 24a BW2), verkrijgen van de jaarrekeningen (of interne rapportages) van deze entiteiten om na te gaan of er aanwijzingen zijn dat de NOW-groep niet goed is bepaald en het zo nodig opvolgen van deze aanwijzingen om vast te stellen of aanpassing nodig is. Deze procedure kan beperkt worden tot maximaal 15 entiteiten, waarbij de accountant de selectie risicogericht bepaalt.</li> </ul> <p>De accountant selecteert de te onderzoeken entiteiten op basis van zijn professionele oordeelsvorming.</p> <p>De accountant onderzoekt met name of:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>○ deze entiteiten daadwerkelijk een moeder – dochterrelatie hebben op grond van artikel 24a BW2 en dus terecht deel uitmaken van de NOW-groep;</li> <li>○ deze entiteiten onderdeel van de groep zijn en gelijktijdig moedermaatschappij zijn van een groep op grond van artikel 24b BW2 waarvan de entiteiten opgenomen moeten worden in de NOW-groep; en</li> <li>○ deze entiteiten dochtermaatschappijen hebben op grond van artikel 24a BW2 die opgenomen moeten worden in de NOW-groep.</li> </ul> <p>- Het nagaan of de uitkomsten van het bovenstaande of de kennis van de accountant aanwijzingen geeft dat de groep niet juist is bepaald en het zo nodig geven van opvolging daaraan</p>

## **Tabel C 2; Verplichte werkzaamheden inzake de controle op SV lonen bij buitenlandse entiteiten**

De accountant dient in een groep met buitenlandse entiteiten minimaal de hiernavolgende gegevensgerichte werkzaamheden uit te voeren met betrekking tot het opnemen van buitenlandse entiteiten met Nederlands SV-loon in de berekening van de omzetsdaling.

Uitgaande dat de accountant heeft vastgesteld dat het management vooraf inzichtelijk heeft gemaakt welke entiteiten op grond van artikel 24a en artikel 24b tot de NOW-groep behoren waarna de definitieve afbakening van de groep plaats vindt op basis het voor de buitenlandse entiteiten betalen van Nederlands SV-loon.

Verwezen wordt verder naar de herziene Standaard 3900N paragraaf A66a en A27aa.

			Werkzaamheden accountant
			Het op basis van een risicoanalyse beoordelen (rekening houdende met de uitgangspunten van artikel 27aa) van de activiteiten, vestigingsplaats, afzetgebieden etc. van deze buitenlandse entiteiten op de mogelijke aanwezigheid van uitbetaald Nederlands SV-loon.
			<p>Het voor de buitenlandse onderdelen van de groep die niet meegenomen zijn bij het bepalen van de omzetsdaling verkrijgen van een verklaring van het management en van eventuele anderen binnen die entiteit met toereikende kennis en verantwoordelijkheden dat zij geen werknemers in dienst hebben waarvoor Nederlands SV-loon is uitbetaald.</p> <p>Deze procedure kan beperkt worden tot maximaal 15 entiteiten, waarbij de accountant zijn professionele oordeelsvorming toepast bij het selecteren van de entiteiten en waarbij hij deze selectie risicogericht maakt.</p>
			<p>Het voor de Nederlandse onderdelen van de groep verkrijgen van een verklaring van het management en van eventuele anderen binnen die entiteit met toereikende kennis en verantwoordelijkheden of:</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• de entiteit geen SV-loon heeft betaald voor buitenlandse entiteiten binnen de NOW-groep dan wel voor welke entiteiten de entiteit dit doet.</li> <li>• de betrokken functionarissen kennis of aanwijzingen hebben dat bepaalde buitenlandse entiteiten Nederlands SV-loon betalen.</li> </ul> <p>Deze procedure kan beperkt worden tot maximaal 15 entiteiten, waarbij de accountant zijn professionele oordeelsvorming toepast bij het selecteren van de entiteiten en hij deze selectie risicogericht bepaalt.</p>

			Het verkrijgen en beoordelen van documentatie voor buitenlandse entiteiten waarvan het management beweert dat er sprake is van Nederlands SV-loon waaruit blijkt dat deze entiteiten SV-loon betalen en derhalve onderdeel zijn van de NOW-groep.
			Als de risicoanalyse van de accountant of de uitkomsten van bovenstaande werkzaamheden aanwijzingen geven dat de buitenlandse entiteiten met SV-loon onjuist bepaald zijn, dient de accountant te bepalen welke aanvullende werkzaamheden nodig zijn en dient de accountant deze uit te voeren.