

## **Leidraad voor uitwerking examen A&A 2, juni 2016, Worldcare BV**

Onderstaand schema van uitwerking bevat de essentiële aspecten die van belang zijn voor de uitwerking van het examen. De uitwerking is echter niet limitatief of uitputtend en heeft als doel de examinatoren richting te geven bij de correctie van het examen. Van de kandidaten wordt verwacht dat zij een uitwerking schrijven die concreet op de casus is toegespitst. Hierbij zij opgemerkt dat niet verwacht kan worden dat de kandidaten alle genoemde aandachtspunten kunnen raken gezien de beperkte tijd. Bij de correctie dient te worden beoordeeld of de belangrijkste aspecten worden genoemd. Sjabloonmatige uitwerkingen die op willekeurig elk ander vergelijkbaar bedrijf van toepassing zijn dienen met een onvoldoende te worden beoordeeld.

### **Vraag 1 (25 punten)**

Let op: op voorblad van het examen is gegeven dat niet meer antwoorden gegeven moeten worden dan er worden gevraagd. Daarom alleen de eerste vijf gegeven antwoorden beoordelen.

#### **1a (15 punten)**

Relevante regelgeving: NV COS 315 (paragraaf 28) + 315, bijlage 1 en 2

Typologie: dienstverlening met doorstroming van goederen van derden.

1. Sterke groei, weinig capaciteit. Snelle groei kan de interne beheersing onder druk zetten en het risico op falen van de interne beheersingsmaatregelen doen toenemen. Betreft gehele jaarrekening, juistheid en volledigheid
2. Doorgroei naar Europese markt. Uitbreiding van buitenlandse activiteiten. brengt nieuwe en vaak unieke risico's met zich mee die van invloed kunnen zijn op interne beheersing, bijv. bij buitenlandse valuta. Juistheid omrekening.
3. Langlopende contracten, strenge verwerkingseisen. Risico dat onderaannemers niet aan verplichtingen voldoen. Boetes juistheid en risico continuïteit.
4. Boetes, volledigheid v.w.b. in rekening te brengen boetes
5. Strenge milieueisen afvalverbranding, boetes juistheid en volledigheid, continuïteit
6. Sector onder druk, veel concurrentie, lage marges. Wellicht kantelen reguliere jaarrekeningtendenties.
7. Verschuivingsgevaar. Complex en gedifferentieerd verdienmodel, m.n.:
  - Differentiatie in tarieven (per soort afvalstroom)
  - Variabel % prestatie- of bonusfee, afhankelijk van afgesproken doelstellingen (waardering)Betreft (juistheid maar met name) volledigheid omzet
8. Margeverschillen eigen verwerking – uitbesteding. Verschuivingsrisico's betreffende (juistheid maar met name) volledigheid omzet
9. Behoeft aan groeikapitaal (ratio's), wellicht gekantelde reguliere tendenties jaarrekening
10. Verouderd financieel informatiesysteem, betreft jaarrekening als geheel
11. Percentage afvalverbranding boven 10%, maar onder 10% verantwoord

#### **1b (10 punten)**

1. Controletechnische functiescheiding (hierna: FA): Directie (beschikkend), uitvoerend (afvalstroommanagers), registrerend (Finance).

Begroting en verschillenanalyses Finance laten opstellen.  
Maatregelen automatisering: General IT waaronder changemanagement  
Financieel informatiesysteem vernieuwen.  
Controller aanstellen.

2. FS: Directie (aangaan contracten) en Finance (verwerking contracten).  
Procedures verwerking buitenlandse facturen, verwerking en controle op stambestanden valuta.  
Controller aanstellen.
3. In contracten verplichting periodieke rapportages, periodieke monitoring van prestaties.  
Controle laten uitvoeren bij onderaannemers.  
Sancties bij niet nakoming verplichtingen.
4. FS Directie (afsluiten contracten met onderaannemers) en verwerking contracten (Finance).  
Periodieke controle op boetes conform contracten.
5. Periodieke evaluatie milieuvorwaarden.  
Periodieke controle op voldoen aan milieuvorwaarden.  
Beoordeling op mogelijkheid boete.  
Aanstellen compliance officer.
6. FS Directie en Finance.  
Controller aanstellen.  
Aansluiting logistiek – finance periodiek beoordelen.  
Periodieke bruto margeanalyses.
7. FS Directie en Finance.  
Vaststellen bonus ahv contracten, feitelijke afvalhoeveelheden en tarief per opdrachtgever.  
Periodieke bruto margeanalyses.
8. FS Directie, afvalverwerking en Finance.  
Geautomatiseerde vastlegging per soort afvalstroom (eigen – extern), facturatie en verwerking in FINAD
9. FS Directie en Finance.  
Controller aanstellen.  
Aansluiting logistiek – finance periodiek beoordelen.
10. FS Directie, afvalverwerking, Finance en controller  
Periodieke aansluiting Afvalverwerking en FINAD.  
Changemanagement.  
Vernieuwen geautomatiseerde omgeving.
11. FS Directie, Finance en afvalverwerking  
Contractadministratie met onderaannemers inrichten en periodiek beoordelen.

## **2 (25 punten)**

### *Doelstelling:*

- Volledigheid opbrengsten ontzorging afval
- Juistheid tarieven per afvalstroom
- Juistheid uitbestede ontzorging van afval

### *Significante risico's*

Verschuiving eigen bewerking – uitbesteed (lagere marges, onjuiste verantwoording van deze marges)

Onvolledige of onjuiste verantwoording kilogrammen af te voeren afval  
Facturatie en verantwoording van opbrengsten tegen onjuiste tarief (verschilt per afvalstroom)

Strengere verwerkingseisen (volledigheid boete opbrengsten)

#### *AO/IB*

FS Directie (beschikkend, afsluiten contracten), afvalstroommanagers  
(procesverantwoordelijk/uitvoering) en Finance (registrerend)

#### *Richtlijnen/procedures*

Tarievenlijst per soort afval (vastgesteld door directie).

Contractenregister klanten.

Contracten met onderaannemers.

Aanwijzing directie over verwerkingseisen en toetsing op handhaving (steekproeven),  
totaal en per klant, in –uitbesteden, verschillenanalyses

#### *Automatisering*

Duidelijk is dat in deze casus slechts beperkt gesteund kan worden op de geautomatiseerde omgeving, voor wat betreft de FINAD. Wel lijkt de accountant te kunnen steunen op het logistieke proces van afvalverwerking. Hiertoe zal hij de General IT-controls (change management, logische toegangsbeveiliging, backUp en recovery) en de applications controls beoordelen.

Voorbeelden application controls: invoercontroles afvalwegingen, verwerkingscontroles per afvalstroom met koppeling aan tarieven, usercontrols op juistheid stambestanden.

#### *Cijferbeoordeling*

Aansluiting jaarrekening – FINAD – afvalverwerkingsbestanden. Cijfers beoordelen ten opzichte van begroting, afgelopen maanden en vergelijkbare periode afgelopen jaar:

- Omzet en brutowinstmarge in totaal en per klant, gesplitst naar eigen bewerking en uitbesteed;
- Hoogte boetes;
- Valutarestaten;
- Hoogte prestatie- en bonusfee;
- Percentage afvalverbranding;
- Kilogrammen af te voeren afval in totaal en per klant.

#### *VBC*

- Totaal afval per klant per soort afval \* door directie vastgesteld tarief = Opboeking debiteuren.
- Beginstand debiteuren + opboeking Debiteuren – afboeking debiteuren = eindstand debiteuren.
- Afboeking debiteuren = Ingaande geldbeweging.
- Aansluitingen (tonnen/kilogrammen) afvalweegsysteem en logistiek/finance (tonnen/kilogrammen)

#### *Detailcontroles*

Detailcontrole op facturen met identificatie soort afval (steekproef) en weeggegevens (tonnen/kilogrammen afval) vanuit afvalweegsysteem.

Detailcontrole op verantwoorde tarieven per klant middels contracten, contractenregister en factuur.

Periodieke controle ijking afvalweegsysteem (rapportages externe onderzoeksbureau)

### **3. (10 punten)**

#### *Situatie*

Accountant A. Fal RA voert een wettelijke controle op de jaarrekening uit en nu wordt zij gevraagd om als privé persoon te participeren in een investering van haar klant en om haar zakelijke contacten te gebruiken om potentiële investeerders te benaderen.

#### *Fundamentele beginselen en bedreigingen*

Geraakt worden de beginselen van Professionaliteit (kan accountsberoep in diskrediet brengen), integriteit (eerlijk en oprecht) en objectiviteit (niet ongepast beïnvloed, zonder vooringenomenheid, voorkeuren). Bedreigingen zijn eigenbelang (financieel gewin) en daardoor ook belangenbehartiging (Fal zou belangen van Worldcare hoger kunnen laten wegen dan belangen van potentiële investeerders). De accountant dient zich af te vragen wat een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde van hem zou verwachten. Zij moet iedere situatie vermijden die haar professionele oordeelsvorming op ongepaste wijze beïnvloedt. Volgens VIO art 31 (lid 2) is het verboden om een financieel belang te houden in een entiteit waar de accountant een assurance (controleopdracht) uitvoert. Ook VIO art 34 geeft aan dat assurance opdrachten verboden zijn als sprake is van gezamenlijke zakelijke belangen. Art 37 tenslotte geeft aan dat het verboden is een assurance opdracht uit te voeren indien de accountantsorganisatie zich door middel van reclame laat associëren met de verantwoordelijke entiteit en daar is sprake van als accountant A. Fal RA haar zakelijk netwerk gebruikt om potentiële investeerders te interesseren voor een lening aan Worldcare.

#### *Evaluatie*

De bedreigingen zijn van niet te verwaarlozen betekenis.

#### *Maatregelen*

Niet mogelijk. De controleopdracht is niet te combineren met hetgeen Worldcare BV aan accountant A. Fal RA vraagt. Verbod derhalve.

#### *Conclusie*

Voldoen aan het verzoek is niet toegestaan.

#### *Documentatie*

Afweging vastleggen in dossier.

### **Vraag 4 (15 punten)**

#### **4a (10 punten)**

Ja. Worldcare zal proberen de opbrengsten en bezittingen te flatteren, de kosten en schulden te deflaten om zo gunstig mogelijke ratio's over liquiditeit, solvabiliteit en rentabiliteit te presenteren. Dit houdt dus in dat de tendentie van jaarrekening kantelt. COS 315 (300 en 320) COS315, par 31 + A31, zie kop "Investeringen en financiering".

#### **4b (5 punten)**

Stramien voor assurance opdrachten, paragraaf 20. Toetsing aan de 5 elementen van een assurance opdracht:

- a. Drie partijen: Directie Worldcare (verantwoordelijke partij), de bank (gebruiker) en de accountant (controleur).
- b. Object van onderzoek: financiële rapportage/posities: tussentijdse rapportage over liquiditeit, solvabiliteit en rentabiliteit.
- c. Criteria: bedrijfseconomische ratio's, norm wordt bepaald door bank
- d. Toereikende assurance-informatie: financiële administratie.
- e. Schriftelijk rapport met een conclusie die de zekerheid (redelijke dan wel beperkte mate) tot uitdrukking brengt welke is verkregen over de informatie met betrekking tot het object van onderzoek.

Conclusie: voldaan wordt aan de 5 elementen voor een assurance opdracht. De opdracht kwalificeert derhalve als een assurance opdracht.

#### **5 (5 punten)**

Kennis nemen van contract met onderaannemer.

Kennis nemen van rapportage van grote onderaannemer en beoordelen gevolg van overschrijding voor Worldcare.

Opvragen lawyers letter.

Kennis nemen van (schriftelijke) communicatie van Worldcare met onderaannemer, aansprakelijkheidsstelling en invulling/uitwerking boeteclausule en verwerking van post in financiële administratie en jaarrekening.

#### **6. (10 punten)**

Fout in de verantwoording van materiële betekenis, feitelijk dus een bedenking tegen de verantwoording die indien geen andere fouten geconstateerd zijn zou leiden tot een controleverklaring met beperking op basis van onjuistheden in de financiële verantwoording. Dit leidt tot de verplichte bewoordingen: getrouw beeld, *uitgezonderd de mogelijke effecten van de aangelegenheid beschreven in de paragraaf "Onderbouwing van het oordeel met beperking"*.

Relevant is wel de vraag waarom de directie niet bereid is de jaarrekening aan te passen. Mogelijk speelt hier de integriteitsvraag van de directie en zou de accountant kunnen overwegen om de controleopdracht terug te geven zonder dat hij een controleverklaring afgeeft.

#### **7 (10 punten)**

Relevante wet- en regelgeving: VIO, art 17 t/m 22.

Er is sprake van een non-assurancedienst, oftewel een dienst die niet kwalificeert als een assurance-opdracht. Ontwerp en implementatie van een financieel informatiedienst wordt als voorbeeld genoemd bij de toelichting op artikel 17 tot en met 22 van de VIO. In VIO, de toelichting bij artikel 18 lezen we dat het door de accountant nemen van beslissingen namens of participeren in het besluitvormingsproces van de verantwoordelijke entiteit een bedreiging creëert als gevolg van eigen belang en zelftoetsing. Daarnaast bestaat het risico van vertrouwdsheid, omdat de accountantseenheid teveel in verband wordt gebracht met

de standpunten en belangen van het management van Worldcare BV. Accountant A. Fal RA kan op basis van bovenstaande motivatie geen gevolg geven aan dit verzoek.