

# Examen AA

## Audit & Assurance II

DATUM: 16 januari 2025  
TIJD: 10.30 uur – 12.30 uur

### Belangrijke informatie:

- Dit examen bestaat uit 5 pagina's inclusief voorblad en telt 8 opgaven. Controleer of dit examen compleet is!
- Lees de vragen eerst rustig door voordat u antwoord geeft.
- Motiveer steeds uw antwoord. Aan onvoldoende gemotiveerde antwoorden worden geen punten toegekend.
- Geef niet meer antwoorden dan er worden gevraagd. Als er bijvoorbeeld drie redenen worden gevraagd en u geeft er meer dan drie, dan worden alleen de eerste drie gegeven antwoorden beoordeeld.
- De puntenverdeling per vraag is weergegeven. U dient 55 punten of meer te behalen om te slagen voor dit examen.

### Hulpmiddelen:

- HRA 2024 (eerdere versies op eigen risico)

**Veel succes toegewenst!**

### Puntenverdeling:

Vraag 1	10 punten
Vraag 2	15 punten
Vraag 3	15 punten
Vraag 4	10 punten
Vraag 5	15 punten
Vraag 6	15 punten
Vraag 7	10 punten
Vraag 8	10 punten
<b>Totaal</b>	<b><u>100 punten</u></b>

**Disclaimer:**

*Bij de totstandkoming van dit examen is gebruik gemaakt van openbare informatie. Deze opgave is fictief en samengesteld voor onderwijsdoeleinden. Elke overeenkomst met de werkelijkheid berust op zuiver toeval.*

**Het Zonnetje BV**

Het Zonnetje BV is een technisch installatiebedrijf dat zich heeft gespecialiseerd in de handel en installatie van zonnepanelen, omvormers, thuisbatterijen en warmtepompen. Het Zonnetje BV werd opgericht in 2012 en is, na een explosieve groei, vanaf 2017 controleplichtig geworden. Het hoofdkantoor en het centrale magazijn van Het Zonnetje BV zijn gevestigd in Arkel. Daarnaast beschikt zij over een eigen opslagloods in de haven van Rotterdam.

Tot en met 2022 is sprake geweest van een gestaag groeiende omzet en uitstekende resultaten. Vanaf 2023 is er sprake van een daling in omzet, marge en resultaat. In 2023 werd een kleine winst geboekt. Door de oorlog in de Oekraïne zijn de inkoopkosten en de containerkosten fors gestegen en de marges fors gedaald. Ook de loonkosten zijn in Nederland in 2023 en 2024 met meer dan 10% gestegen. Door de concurrentie op de markt lukt het niet om de toegenomen kosten door te berekenen naar de consument. Veel branchegeenoten gaan failliet en de markt wordt overspoeld met aanbiedingen tegen afbraakprijzen. Wat ook niet helpt is een in de ogen van de directie van Het Zonnetje onbetrouwbare overheid (versobering salderingsregeling, wegenbelasting voor elektrische auto's, afschaffen subsidies op duurzaamheid, betalen voor teruglevering stroom aan het net, etc.). Zwalkend overheidsbeleid is in de ogen van de directie verantwoordelijk voor een terughoudende consument en daardoor een fors dalende vraag naar producten van het Zonnetje BV. Het jaar 2024 is dan ook afgesloten met de laagste omzet sinds de oprichting van het Zonnetje BV en met als gevolg een dramatisch groot verlies. Er is duidelijk sprake van een neerwaartse trend.

Bij Het Zonnetje BV zijn inmiddels 80 personen werkzaam, waarvan bijna de helft op basis van een tijdelijk arbeidscontract. Voor het installeren van de zonnepanelen maakt Het Zonnetje BV uitsluitend gebruik van lokale installateurs.

Onder de directie die bestaat uit een commercieel en een technisch directeur, ressorteren de afdelingen inkoop, opslag & logistiek, verkoop, calculatie & planning en ICT & controlling.

**Inkoop**

De commercieel directeur sluit de inkoopcontracten af met de producenten van zonnepanelen, thuisbatterijen, warmtepompen en omvormers (installaties waarmee de zonne-energie wordt omgezet in elektriciteit). De omvormers worden ingekocht bij Europese producenten. Het overige installatiemateriaal zoals kabels en bevestigingsmaterialen wordt op voorraad gehouden en besteld bij vaste, binnenlandse, leveranciers zodra de minimumvoorraad is bereikt.

Alle leveranciers van de zonnepanelen, thuisbatterijen en warmtepompen zijn gevestigd in China. De commercieel directeur heeft voor 2024 naar zijn mening een zeer gunstige inkoopprijs in Amerikaanse dollars bedongen onder voorwaarde van een minimum afname. Indien in 2025 blijkt dat deze minimumafname niet is gerealiseerd volgt een forse (materiële) boete.

Na een tijdelijke importheffing op Chinese producten in augustus 2024 zijn er sinds september 2024 door de Europese Unie afspraken gemaakt met China over minimumprijzen en een maximale hoeveelheid zonnepanelen, thuisbatterijen en warmtepompen die vanaf september 2024 de EU binnen mogen komen.

### *Opslag & logistiek*

De goederen uit China worden per schip in zeecontainers aangevoerd in Rotterdam en na keuring opgeslagen in de eigen opslagloods in Rotterdam of in het magazijn in Arkel. Tijdens het transport over zee raakt gemiddeld 10% van de goederen beschadigd en onbruikbaar. De beschadigde goederen worden voor ongeveer 20% van de inkoopwaarde verkocht aan een opkoper die de grondstoffen hergebruikt. Het risico van beschadiging tijdens transport is voor rekening van Het Zonnetje BV en is niet verzekerd. De afdeling opslag & logistiek verzorgt het transport vanaf Rotterdam naar het magazijn in Arkel en/of de afnemers met eigen transportmiddelen. De voorraden worden per artikelsoort en locatie geregistreerd tegen inkoopwaarde.

Vooruitlopend op de op handen zijnde importhoefting heeft Het Zonnetje BV in juli 2024 een grote partij zonnepanelen, thuisbatterijen en warmtepompen ingekocht, die wegens plaatsgebrek in de eigen magazijnen, zonder keuring zijn in de voorraadadministratie zijn opgenomen en zijn opgeslagen in 50 zeecontainers op een gehuurd terrein in Rotterdam. Wegens tijdgebrek staan deze zeecontainers ten tijde van de afronding van de controle over 2024 nog steeds op het gehuurde terrein en zijn de goederen nog niet gekeurd.

### *Verkoop*

De afdeling verkoop brengt, op basis van de door de afdeling calculatie en planning vervaardigde voorcalculaties, offertes uit voor de installaties. Deze worden zowel geleverd aan particulieren als aan ondernemers. De offerteprijs is onder meer afhankelijk van het aantal te plaatsen zonnepanelen, thuisbatterijen en warmtepompen, het aantal omvormers, en de bereikbaarheid en soort locatie waar de zonnepanelen geplaatst moeten worden. Verder kan de klant tegen meerprijs kiezen voor donkere in plaats van blauwe panelen en voor een betere kwaliteit omvormer. Het Zonnetje BV geeft 10 jaar garantie op de panelen en, afhankelijk van de kwaliteit, 5 of 10 jaar op de omvormers.

### *Calculatie & planning*

De afdeling calculatie en planning stelt voor elke uit te brengen offerte een voorcalculatie op. Hierbij wordt onder meer gebruik gemaakt van satellietbeelden om vast te stellen hoeveel zonnepanelen geplaatst kunnen worden, wat het verwachte rendement is en of er belemmeringen zijn ten aanzien van de bereikbaarheid van de locatie die leiden tot meerwerk bij de installatie. Na acceptatie van een offerte verzorgt deze afdeling de planning. Daarbij worden opdrachten verstrekt aan lokale installateurs voor het installeren- en aan de afdeling opslag & logistiek voor het afleveren van de zonnepanelen, omvormers en het installatiemateriaal. Daarnaast houdt de afdeling calculatie en planning toezicht op de kwaliteit van het installatiewerk en autoriseert zij de facturen van de installateurs nadat de installatie heeft plaatsgevonden.

### *ICT & controlling*

De logistieke en de financiële administratie worden gevoerd met behulp van een geavanceerd specifiek voor Het Zonnetje BV ingericht ERP pakket met decentrale gegevensinvoer op de afdelingen. De afdeling ICT & controlling verzorgt maandelijks rapportages waarbij de actuele cijfers worden vergeleken met de begroting en de belangrijkste afwijkingen worden geanalyseerd. Voor het voortbestaan van Het Zonnetje BV is een betrouwbaar en adequaat werkend ERP systeem cruciaal.

### *Actuele ontwikkelingen*

Begin 2025 heeft de huisbankier aangegeven een gesprek te willen hebben met de directie over de voortzetting van het verstrekte krediet en de voorwaarden daarbij. Enerzijds omdat de solvabiliteit van Het Zonnetje BV in 2023 en 2024 beneden de in het kredietarrangement afgesproken limiet van 20% zit en anderzijds omdat de huisbankier het risicoprofiel van de onderneming door de recente ontwikkelingen te hoog acht.

## Accountant

Trust Accountants is vanaf de oprichting van Het Zonnetje BV aangesteld als huisaccountant. Trust Accountants is een middelgrote accountantsorganisatie en zij hebben in totaal vier vestigingen in Noord-Brabant en Limburg. In zijn totaliteit zijn er 120 medewerkers werkzaam bij Trust Accountants. Zij biedt een breed scala aan van werkzaamheden onder andere het uitvoeren van controleopdrachten, uitvoeren van samenstelopdrachten, adviesopdrachten, fiscaaladvies opdrachten, corporate finance. Tot de jaarrekening 2017 verzorgde Trust Accountants alleen de samenstelling van de jaarrekening, de loonadministratie en de fiscale aangiftes voor de rechtspersoon. Vanaf boekjaar 2017 wordt daarnaast tevens de wettelijk verplichte jaarrekeningcontrole uitgevoerd. Mevrouw Solar RA is vanaf het begin de eindverantwoordelijke accountant voor de jaarrekeningcontrole bij Het Zonnetje BV. Het voornemen is om de jaarrekeningcontrole van boekjaar 2024 voor de zomer 2025 af te ronden en te voorzien van een controleverklaring. Een euforisch moment voor mevrouw Solar RA, dit wordt namelijk haar jubileumjaar. Het jaar 2025 is het 10<sup>e</sup> jaar dat zij als controlerend accountant staat ingeschreven in het register.

## Einde casus

### Vraag 1 (10 punten)

Beschrijf en motiveer welke afwegingen door accountantsorganisatie Trust Accountants en mevrouw Solar RA aanvullend zijn gemaakt bij de opdrachtcontinuatie van de jaarrekeningcontrole 2024 bij Het Zonnetje BV. Hierbij mag uitgegaan worden dat in het verleden al een passende maatregel is genomen voor mogelijke samenloop van dienstverlening. Verwijs in het antwoord naar relevante wet- en regelgeving.

Allereerst zal moeten worden overwogen of het passend is de voorwaarden van de controleopdracht te herzien of om de entiteit aan bestaande voorwaarden te herinneren. Zie Standaard 210 A30.

Specifiek in dit geval geldt dat het controlejaar 2024 het 8<sup>e</sup> jaar is dat mevrouw Solar RA de controle van de jaarrekening voor haar rekening heeft genomen. VIO artikel 28 schrijft voor dat een maatregel is vereist indien de accountant na een periode van zeven aaneengesloten jaren een assurance opdracht uitvoert bij dezelfde entiteit. Dit raakt de fundamentele beginselen objectiviteit en professionaliteit die (mogelijk) bedreigd wordt door een te grote vertrouwdheid. Ook art 20 van de VGBA en art 5 van de VIO spelen hierbij een rol (wat vindt een objectieve, redelijke en geïnformeerde derde ervan, heb je de schijn niet tegen).

VIO art 28 lid 2 geeft aan dat de betrokken accountant schriftelijk moet motiveren dat de duur van betrokkenheid volgens haar in de gegeven omstandigheden geen bedreiging vormt voor de onafhankelijkheid. Deze motivering dient door een door de accountantseenheid aangewezen persoon schriftelijk te worden goedgekeurd waarna de vastlegging en goedkeuring in het assurance dossier dient te worden opgenomen. Daarnaast is een OKB als sluitstuk van de controle in een dergelijke situatie aan te bevelen (VIO T28; zorgplicht accountantsorganisatie).

### Vraag 2 (15 punten)

- a. Beschrijf en motiveer vijf aanwijzingen waaruit opgemaakt kan worden dat de continuïteit van Het Zonnetje BV in het geding is.
  - Solvabiliteit onder 20%, onzekerheid voortzetting bankkrediet. **Dit punt is**

**essentieel, en wordt enorm wordt versterkt / onderbouwd door de rest. Indien de student dit onderdeel mist kan maximaal de helft van punten voor deze vraag worden toegekend.**

- Moet de student nog bepaalde zaken minimaal benoemen voor maximale punten.
- Vanaf 2023 daling omzet, marge en resultaat
- In 2023 kleine winst (itt uitstekende resultaten voorheen)
- Stijgende inkoopkosten en containerkosten door oorlog in Oekraïne
- Marges fors gedaald
- Loonkosten met 10% gestegen
- Kosten niet door kunnen berekenen naar consument
- Veel concurrentie
- Branchegeenoten gaan failliet
- Aanbiedingen tegen afbraakprijzen
- Zwalkend overheidsbeleid
- Terughoudend koopgedrag consumenten / fors dalende vraag
- Laagste omzet ooit en dramatisch groot verlies in 2024

- b. Beschrijf de werkzaamheden die die accountant moet uitvoeren indien er twijfel is ontstaan over de mogelijkheden van de entiteit om haar continuïteit te handhaven. Verwijs daarbij naar de relevante paragrafen van NV COS.

Zie Standaard 570 par. 16 en A16 – A20

Vrij vertaald: De accountant moet de toekomstplannen van de leiding beoordelen, gebaseerd op haar inschatting van de continuïteit. Evalueren op haalbaarheid, betrouwbaarheid van de onderliggende gegevens, onderbouwing van veronderstellingen (aannemelijkheid) en verzoeken om een schriftelijke bevestiging bij de toekomstplannen.

### Vraag 3 (15 punten)

Noem **vijf** casus specifieke inherente risico's voor de jaarrekeningcontrole. Geef tevens aan voor welke post van de jaarrekening het risico bestaat en op welke controledoelstelling het inherente risico betrekking heeft.

#	IHR (1 punt)	Post JR (1 punt)	Controledoelstelling (1 punt)
1	Valutarisico. Als op balansdatum de schuld nog openstaat is het mogelijk dat de schulden te hoog of te laag zijn verantwoord als de koers van de vreemde valuta is gestegen of gedaald. complexiteit	Koersverliezen en verschuivingsgevaar. Inkopen met lagere koers worden verantwoord als inkoop met hogere koers, verschil wordt afgeroomd	Volledigheid en bestaan (nauwkeurigheid, waardering en toerekening) van de schulden en de koerswinsten of -verliezen.
2	Boetes bij niet behalen afname verplichting. Ook is er een risico op het ten onrechte opnemen van de boetes.	Inkoopkosten en schuldpositie	Voorkomen/nauwkeurigheid inkoopkosten, nauwkeurigheid boetekosten en volledigheid en bestaan boeteschuld
3	Beschadigde goederen worden voor 20% van inkoopwaarde doorverkocht. Risico dat niet beschadigde goederen aan voorraad	Voorraad, opbrengst verkopen en kosten afkeuring	Waardering voorraad, volledigheid opbrengsten, nauwkeurigheid afkeurkosten

	worden onttreemd en buiten verantwoordelijkheid om worden verkocht (frauderisico). <b>Of:</b> Risico dat beschadigde of niet goedgekeurde goederen als goedgekeurde voorraad worden verantwoord.	Voorraad	Waardering voorraad,
4	Niet gekeurde grote inkoop goederen vooruitlopend op importheffing opgenomen in voorraadlijst (als goedgekeurd)	Voorraad en kosten afkeur	Waardering voorraad te hoog (gemiddeld 10% beschadigd en onbruikbaar met waarde van 20% van inkoopwaarde)
5-7	Differentiatie verkoopprijzen, afhankelijk van <ul style="list-style-type: none"> <li>• aantal,</li> <li>• bereikbaarheid en</li> <li>• soort locatie.</li> </ul> Drie soorten verschuivingsgevaar risico's dat hoog wordt verkocht en laag wordt verantwoord om deel van opbrengst buiten verantwoordelijkheid te houden. Frauderisico	Opbrengst verkopen	Volledigheid
8	Prijsdifferentiatie donkere panelen – blauwe panelen. Verschuiwingsgevaar risico dat hoog wordt verkocht laag wordt verantwoord om deel van opbrengst buiten de verantwoordelijkheid te houden. Frauderisico	Opbrengst verkopen	Volledigheid
9	Prijsdifferentiatie kwaliteit omvormers. Verschuiwingsgevaar risico dat hoog wordt verkocht laag wordt verantwoord om deel van opbrengst buiten de verantwoordelijkheid te houden. Frauderisico	Opbrengst verkopen	Volledigheid

Algemeen attentiepunt: betrouwbaarheid en continuïteit geautomatiseerd systeem. Meerdere mogelijkheden kunnen worden uitgewerkt, afhankelijk van steekhoudende motivatie kunnen hier punten voor worden toegekend, dit ter beoordeling van corrector.

**Vraag 4 (10 punten)**

Benoem, per genoemd risico uit vraag 2, **één preventieve** en **één repressieve** interne beheersingsmaatregel om deze risico's te mitigeren.

#	IHR	Preventieve IB (1 punt)	Repressieve IB (1 punt)
1	Valutarisico, complexiteit	CTF tussen inkoop, treasurer en administratie.  Werken met vaste koersen i.c.m. analyse koersverschillen.  Richtlijnen valutaposities.  Wisselkoers is gekoppeld in het ERP pakket, waarbij de op-afboekingen automatisch tegen de juiste koers worden geregistreerd.	Verbandscontrole door H-admin: Afname crediteuren +/- koersverschillen = afname geldmiddelen.  Cijferbeoordeling op de koers van de valuta en dit controleren met de vastleggingen in de financiële administratie.  Periodieke rapportage door H-admin over verloop koersverschillen aan directie
2	Boetes bij niet behalen afname verplichting inkoop	CTF inkoop - administratie	Administratie houdt inkoopstaffel/positieadministratie bij per inkoopcontract. Periodieke rapportage door H-ADMIN aan MT over afnameverplichting Ultimo boekjaar: Aansluiting positieadministratie met verplichting vanuit contractenregister en opname boete als schuld door F&C.
3	Beschadigde goederen worden voor 20% van inkoopwaarde doorverkocht. Risico dat niet beschadigde goederen worden verantwoord als beschadigd en buiten verantwoording om worden verkocht (frauderisico)	Afkeurprocedure, 4-ogen principe bestaande uit 2 in functie gescheiden werknemers, protocol van vernietiging	Periodieke toetsing op werking procedure door H-admin. Waarneming ter plaatse.
4	Niet gekeurde grote inkoop goederen vooruitlopend op importheffing	CTFS Inkoop, magazijn en keurmeester. Keuringsprocedure inkopen	Goederen worden pas in voorraadwaardering opgenomen nadat H-administratie akkoord heeft gegeven naar aanleiding van rapport keurmeester over ingekochte partij.

5-7	Differentiatie verkoopprijzen, afhankelijk van <ul style="list-style-type: none"> <li>• aantal,</li> <li>• bereikbaarheid en</li> <li>• soort locatie.</li> </ul> Drie soorten risico's dat hoog wordt verkocht en laag wordt verantwoord om deel van opbrengst buiten verantwoording te houden. Frauderisico	CTFS tussen administratie, magazijn, verkoop en afdeling calculatie en planning.	Periodieke controle door H-admin door afstemming voorcalculatie met magazijnafgiftebonnen en verkoopfacturen
8	Prijsdifferentiatie donkere panelen – blauwe panelen. Risico dat hoog wordt verkocht laag wordt verantwoord m deel van opbrengst buiten de verantwoording te houden. Frauderisico	CTFS tussen administratie, magazijn, verkoop en afdeling calculatie en planning.	idem
9	Prijsdifferentiatie kwaliteit omvormers. Risico dat hoog wordt verkocht laag wordt verantwoord m deel van opbrengst buiten de verantwoording te houden. Frauderisico	CTFS tussen administratie, magazijn, verkoop en afdeling calculatie en planning.	idem

In de inleidende tekst is de volgende passage te lezen: *‘Vooruitlopend op de op handen zijnde importhafting heeft Het Zonnetje BV in juli 2024 een grote partij zonnepanelen, thuisbatterijen en warmtepompen ingekocht, die wegens plaatsgebrek in de eigen magazijnen, zonder keuring zijn opgeslagen in 50 zeecontainers op een gehuurd terrein in Rotterdam. Wegens tijdgebrek staan deze zeecontainers ten tijde van de afronding van de controle over 2024 nog steeds op het gehuurde terrein en zijn de goederen nog niet gekeurd.*

### Vraag 5 (15 punten)

Geef gemotiveerd aan welke controledoelstellingen de accountant zal onderkennen en welke gevolgen de beschreven situatie heeft voor de uit te voeren werkzaamheden.

Controledoelstellingen zijn bestaan, nauwkeurigheid en waardering van de voorraad (Standaard 315 A190b). Er is sprake van een grote partij goederen (50 containers) die zonder keuring zijn opgeslagen, oftewel er is geen sprake geweest van interne beheersmaatregelen op de genoemde voorraad. Derhalve zal de accountant uitsluitend gegevensgerichte controlewerkzaamheden uit kunnen voeren zoals (minimaal):

- Bestaan: Integrale voorraadopname door cliënt in aanwezigheid accountant. (Omdat de interne beheersing ontbreekt zijn detailcontroles verplicht (zie Standaard 330 par 21)
- Nauwkeurigheid: Detailcontrole op deze inkooptransactie aan de hand van de factuur, de bestelling en de afleverbescheiden.
- Waardering: Cijferbeoordeling op bij de voorraadopname geconstateerde beschadigingen tov de norm (+ 10%). Dit tevens in relatie tot de verantwoorde



waardering van deze voorraad (beschadigde goederen tegen -20%). Daarbij dient de accountant vast te stellen of er rekening is gehouden met een gemiddeld afkeurpercentage.

*NB. Het blijft overigens de vraag of de accountant door middel van deze gegevensgerichte werkzaamheden het waarderingsrisico tot acceptabel niveau terug kan brengen (professional judgement). Studenten die dit opmerken mogen bonuspunten toebedeeld krijgen.*

### **Vraag 6 (15 punten)**

De installatie van zonnepanelen zijn de afgelopen jaren verantwoordelijk voor gemiddeld 40% van de omzet van Het Zonnetje BV.

- a. Wat zijn de doelstellingen van de controle op de verkoopopbrengsten van zonnepanelen. Zorg ervoor dat het antwoord ook casus specifiek is uitgewerkt.

De transactiegerelateerde controledoelstellingen voor verkoopopbrengsten zonnepanelen zijn ontleend aan Standaard 315.A190a:

- Voorkomen (verkoop heeft plaatsgevonden)
- Volledigheid (alle transacties zijn vastgelegd)
- Nauwkeurigheid (op juiste wijze vastgelegd en toegelicht)
- Afgrenzing (juiste verslagperiode)
- Classificatie (op juiste rekeningen)
- Presentatie (juiste samenvoeging en niet misleidend toegelicht)

- b. Welke minimale interne beheersingsmaatregelen moeten bij Het Zonnetje BV ingeregeld zijn zodat de accountant in staat is om een volledigheidscntrole op de verkoopopbrengsten zonnepanelen uit te voeren.

Voor het nagaan of alle relevante transacties zijn verantwoord (negatieve controle) dient een omtrekkende beweging te worden gemaakt. Ergens moet een norm gevonden worden waaraan de volledigheid kan worden getoetst. Waarborg hiervoor wordt mede gevonden in het principe van de controle technische functiescheiding. Door tegengestelde belangen tussen onder meer de beschikkende (inkoop en verkoop) en bewarende functies (magazijn) wordt het risico van opzettelijk onvolledige of onjuiste registratie van transacties geneutraliseerd. Een ander belangrijk aanknopingspunt voor de controle op volledigheid wordt gevonden in de verbanden in de geld/goederenbeweging waarbij gebruik wordt gemaakt van posities die in functiescheiding tot stand zijn gekomen. In dit specifieke geval voor zonnepanelen: de beginvoorraad (gelijk aan eindvoorraad voorgaand controlejaar) + inkopen (geregistreerd door inkoopafdeling) - eindvoorraad (geregistreerd door bewaarfunctie en geïnventariseerd door interne controle) = "soll" positie voor (kostprijs) verkopen = "ist" positie verkopen geregistreerd door verkoopafdeling. Controle en verschillenanalyse door H-admin.

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

Een accountant zal bij de planning en voorbereiding van zijn controle risico's proberen te identificeren die voortkomen uit het gebruik van IT en General IT Controls (GITC).

- a. Benoem vier voorbeelden van risico's die voortkomen uit het gebruik van IT. Verwijs naar de relevante Standaard in de HRA (bijlage, paragraaf) waar deze risico's beschreven staan.

Standaard 315, bijlage 5, par. 18:

- Onbevoegd toegang tot gegevens

- Doorbreking functiescheiding door IT personeel
  - Onbevoegde wijzigingen in gegevens
  - Onbevoegde wijzigingen in applicaties
  - Niet aanbrengen van noodzakelijke wijzigingen in IT applicaties
  - Ongepaste handmatige interventie
  - Potentieel verlies van gegevens of onmogelijkheid om toegang te krijgen.
- b. Benoem 4 General IT Controls (GITC) die doorgaans worden geïmplementeerd en door de accountant worden overwogen bij het verwerven van inzicht in GITC. Maak in uw antwoord onderscheid tussen GITC bij toegang- en wijziging beheer. Verwijs daarbij naar de Standaard in de HRA (paragraaf, bijlage) waar dit specifiek is uitgewerkt.

**Standaard 315, bijlage 6**

Voorbeelden van IT controls m.b.t. het proces van **toegang beheer**:

- Authenticatie
- Autorisatie
- Toegang verlenen
- Toegang opheffen
- Toegangsprivileges
- Beoordelen gebruikerstoegang
- Beveiligingsconfiguratie
- fysieke toegang

Voorbeelden van IT controls m.b.t. het proces van **wijziging beheer**:

- change management
- functiescheiding wijzigingsmigratie
- systeemontwikkeling
- data conversie
- taakplanning
- taakmonitoring
- back-up en herstel
- indringersdetectie.

**Vraag 8 (10 punten)**

Werk onderstaande aantekeningen af als accountant verantwoordelijk voor afronding van de accountantscontrole 2024.

- a. Geef aan welke werkzaamheden de accountant zal uitvoeren, en
- b. Geef per aantekening aan wat de mogelijke consequenties zijn voor de strekking van de controleverklaring bij het niet wijzigen van de conceptjaarrekening 2024 door de directie.

*Aantekening 1*

Bij één van de door Het Zonnetje BV verkochte installaties is op nieuwjaarsdag 2025 kortsluiting ontstaan met tot gevolg een uitslaande brand tot gevolg. Het Zonnetje BV is door de rechtsbijstandsverzekering van de afnemer aansprakelijk gesteld voor de schade die bijna 600.000 euro (materieel belang) bedraagt. De directie van Het Zonnetje BV bestrijdt de claim en wil deze zo nodig verhalen op de installateur of de Chinese leverancier. De directie is dan ook niet van plan hier in de jaarrekening iets mee te doen.

- a. Dit is een gebeurtenis na balansdatum met nieuwe informatie (geen betrekking op

feitelijke situatie per balansdatum). Zie Standaard 501 par 9-12. De accountant zal het management verzoeken om inlichtingen, doornemen van relevante documentatie, en de advocaat van Het Zonnetje BV raadplegen om zodanig proberen vast te stellen of en in hoeverre aansprakelijkheid en claims aannemelijk of vast te stellen zijn.

- b. Gebeurtenissen die blijken na balansdatum maar voor datum van opmaak en die geen nadere informatie geven over de feitelijke situatie per balansdatum, dienen niet te worden verwerkt in de balans en/of winst- en verliesrekening. Omdat de gebeurtenis wel belangrijke financiële gevolgen heeft voor de rechtspersoon (materieel belang), dient deze gebeurtenis toegelicht te worden in de jaarrekening (RJ 160.405). De toelichting moet de aard van de gebeurtenissen omschrijven en de omvang van de financiële gevolgen. Indien een betrouwbare schatting van de omvang hiervan niet kan worden gemaakt, dient dit te worden vermeld.

Uit de casus blijkt dat de directie niet van plan is om in de jaarrekening een toelichting toe te voegen. Hierdoor ontstaat een bedenking tegen de jaarrekening van materieel belang en zal de accountant komen tot een oordeel met beperking: getrouwe weergave “uitgezonderd de gevolgen van de aangelegenheid.....”.

#### *Aantekening 2*

Bij de controle van de voorraad in de 50 zeecontainers werd een aanzienlijk voorraadverschil geconstateerd, een tekort van 203 zonnepanelen, 37 thuisbatterijen en 178 warmtepompen. Door de administratie kon niet meer achterhaald worden hoe dit verschil is ontstaan. In de voorraadadministratie is dit verschil als derving verwerkt. De financiële impact is van materieel belang en diepgaande betekenis.

- a. Hier is sprake van een niet-sluitende goederenbeweging. Het gaat hier om een verschil van materieel belang en diepgaande betekenis. Onzekerheid bestaat omtrent de juistheid van de presentatie, namelijk verantwoording als derving, alsmede de volledigheid van de daarmee samenhangende opbrengsten. Vooralsnog is sprake van een objectieve verhindering, noch de administratie, noch de accountant (geen vervangbare maatregel van interne controle) is in staat om deze onzekerheid nog op te lossen. Als de organisatie/interne beheersing op dit punt niet wordt verbeterd, zal er in de toekomst sprake zijn van een subjectieve verhindering. De onderneming zal meer aandacht moeten besteden aan een tijdige controle op de goederenbeweging, zodat de verschillen tijdig kunnen worden vastgesteld, gelokaliseerd en geanalyseerd. De accountant zal hierover aanbevelingen doen in de management letter. Tevens zal hij van het bijzondere feit melding maken in het accountantsverslag.
- b. Omdat de financiële impact van materieel belang en diepgaande betekenis is, formuleert de accountant een oordeelonthouding vanwege de onmogelijkheid om voldoende en geschikte controle informatie te verkrijgen.

***Einde toets***