

SERIE Elementaire theorie accountantscontrole

# De praktijk van auditing en assurance



Noordhoff Uitgevers

**Barbara Majoor, Bert van Asselt,  
Arie van der Berg, Winfred Merkus**

7<sup>e</sup> druk



# De praktijk van Auditing & Assurance

**Redactie:**

**Prof.dr. G.C.M. Majoor RA**

Auteurs:

E. van Asselt RA

A. van den Berg RA

Mr. drs. W.F. Merkus RA

---

Zevende druk

Noordhoff Uitgevers Groningen/Houten

Ontwerp omslag: G2K Groningen - Amsterdam

Omslagillustratie: iStock

Eventuele op- en aanmerkingen over deze of andere uitgaven kunt u richten aan:  
Noordhoff Uitgevers bv, Afdeling Hoger Onderwijs, Antwoordnummer 13,  
9700 VB Groningen, e-mail: [info@noordhoff.nl](mailto:info@noordhoff.nl)

*Aan de totstandkoming van deze uitgave is de uiterste zorg besteed. Voor informatie die desondanks onvolledig of onjuist is opgenomen, aanvaarden auteur(s), redactie en uitgever geen aansprakelijkheid. Voor eventuele verbeteringen van de opgenomen gegevens houden zij zich aanbevolen.*

0 / 16



© 2016 Noordhoff Uitgevers bv Groningen/Houten, The Netherlands.

Behoudens de in of krachtens de Auteurswet van 1912 gestelde uitzonderingen mag niets uit deze uitgave worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen of enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. Voor zover het maken van reprografische verveelvoudigingen uit deze uitgave is toegestaan op grond van artikel 16h Auteurswet 1912 dient men de daarvoor verschuldigde vergoedingen te voldoen aan Stichting Reprorecht (postbus 3060, 2130 KB Hoofddorp, [www.reprorecht.nl](http://www.reprorecht.nl)). Voor het overnemen van gedeelte(n) uit deze uitgave in bloemlezingen, readers en andere compilatiewerken (artikel 16 Auteurswet 1912) kan men zich wenden tot Stichting PRO (Stichting Publicatie- en Reproductierechten Organisatie, postbus 3060, 2130 KB Hoofddorp, [www.stichting-pro.nl](http://www.stichting-pro.nl)).

*All rights reserved. No part of this publication may be reproduced, stored in a retrieval system, or transmitted, in any form or by any means, electronic, mechanical, photocopying, recording, or otherwise, without the prior written permission of the publisher.*

ISBN (ebook) 978-90-01-86713-3

ISBN 978-90-01-86712-6

NUR 786

# Woord vooraf

Voor je ligt de zevende druk van deel 2 uit de serie Elementaire theorie accountantscontrole: *De praktijk van Auditing & Assurance*. Het boek is aangepast aan de actuele ontwikkelingen in wet- en regelgeving, zoals de herziene 'clarified' tekst van de controlestandaarden. Bovendien is het boek nu geheel toegespitst op de uitwerking van een controleopdracht. Diverse hoofdstukken zijn grondig herzien en aangevuld met relevante voorbeelden. Ze laten de tekst leven en geven de student meer inzicht in de toepassing in de praktijk. Ieder hoofdstuk wordt afgesloten met vragen en opdrachten over de stof.

Op de ondersteunende website: [www.praktijkauditing.noordhoff.nl](http://www.praktijkauditing.noordhoff.nl) is een aantal voorbeelden opgenomen waarin de theorie zoals besproken in de verschillende hoofdstukken met behulp van praktijkcasussen wordt toegelicht. Ook zijn op deze site de antwoorden op de vragen en de opdrachten beschikbaar voor docenten.

De definities die worden gebruikt zijn ontleend aan de Handleiding Regelgeving Accountancy (HRA). Achter in het boek is een lijst opgenomen met de belangrijkste gebruikte afkortingen en verwijzing naar de belangrijkste begrippen die zijn behandeld.

Deel 1 van de serie, *Grondslagen van Auditing & Assurance*, bevat alle stof over de regelgeving en het opdrachtenkader (stramien voor assurance-opdrachten). Deel 3, *Bijzondere opdrachten*, behandelt de uitwerking van andere opdrachten dan de controle, beoordeling en samenstelling van de jaarrekening. In dit deel wordt onder andere de beoordeling van een prognose en transactie gerelateerde adviesdiensten besproken.

De serie Elementaire theorie accountantscontrole is een compleet naslagwerk dat het gehele terrein van zowel de regelgeving rondom het accountantsberoep als de toepassing ervan in de praktijk omvat. De serie biedt daarmee de accountantstudent een brede oriëntering op het beroep en de ervaren accountant een goede update van zijn kennis. Op de ondersteunende website: [www.praktijkauditing.noordhoff.nl](http://www.praktijkauditing.noordhoff.nl) vind je meer informatie over de verschillende delen uit de serie.

Een speciaal woord van dank aan alle auteurs die aan eerdere edities hebben meegewerkt. De auteurs van deze nieuwe zevende editie houden zich van harte aanbevolen voor op- of aanmerkingen.

Breukelen, voorjaar 2016

Prof.dr. G.C.M. Majoor RA, hoogleraar accountancy aan Nyenrode Business Universiteit en werkzaam bij de Autoriteit Financiële Markten



# Inhoud

- 1 Controleproces 7**
  - 1.1 Het controleproces in het algemeen 8
  - 1.2 Voorbereidende opdrachtactiviteiten 10
  - 1.3 Controleaanpak en controleprogramma 10
  - 1.4 De uitvoering van de controle 14
  - 1.5 Evaluatie en afronding 20
    - Vragen/opdrachten 23
  
- 2 Het aanvaarden en continueren van controleopdrachten 25**
  - 2.1 Uitbrengen van een offerte 26
  - 2.2 De cliënt en opdrachtaanvaarding 27
  - 2.3 Opdrachtbevestiging 33
  - 2.4 Continuering van opdrachten 34
  - 2.5 Aanvaarding van een opdrachtwijziging 35
    - Vragen/opdrachten 36
  
- 3 Risicoanalyse en materialiteit 39**
  - 3.1 Doelstelling risicoanalyse 40
  - 3.2 Risico-inschattingswerkzaamheden 41
  - 3.3 Kennisvergaring, verkrijgen van inzicht en risico-identificatie 46
  - 3.4 Verkrijgen van inzicht in de interne beheersing 49
  - 3.5 Materialiteit in de controle 55
    - Vragen/opdrachten 58
  
- 4 Opstellen controleprogramma 63**
  - 4.1 Doelstelling controleprogramma en soorten werkzaamheden 64
  - 4.2 Samenstelling van de controlemix en documentatie 65
  - 4.3 Evaluatie en documentatie van de uitgevoerde controlewerkzaamheden 72
  - 4.4 Communicatie over tekortkomingen in de interne beheersing 74
    - Vragen/opdrachten 77

## **5 Cijferanalyse 83**

- 5.1 Toepassing van cijferanalyse in de controle 84
- 5.2 Soorten cijferanalyses 87
- 5.3 Ratioanalyse 90
- 5.4 Verbandscontrole 92
- 5.5 Normen/'ex ante'-informatie 93  
[Vragen/opdrachten 97](#)

## **6 Steekproeven 101**

- 6.1 Betekenis van steekproeven in de controle 102
- 6.2 De uitvoering van steekproeven 105
- 6.3 Steekproefprocedure 108  
[Vragen/opdrachten 113](#)

## **7 Afronding van de controle 115**

- 7.1 Wettelijke bepalingen 116
- 7.2 Onderscheid naar perioden en aard van GNB 117
- 7.3 Taak en verantwoordelijkheid van de accountant voor GNB 120
- 7.4 Taak en verantwoordelijkheid voor de continuïteitsveronderstelling 123
- 7.5 Schriftelijke bevestigingen 128  
[Vragen/opdrachten 130](#)

## **8 De controleverklaring 133**

- 8.1 Oordeel over de financiële overzichten 134
- 8.2 Vormen van rapportering 136
- 8.3 Elementen van de controleverklaring 138
- 8.4 Het soort oordeel 142
- 8.5 De controleverklaring bij organisaties van openbaar belang 144
- 8.6 Specifieke bepalingen 145
- 8.7 Openbaarmaking 146  
[Vragen/opdrachten 150](#)

## **9 Accountantsverslag en management letter 153**

- 9.1 Samenhang accountantsverslag en management letter 154
- 9.2 Accountantsverslag 155
- 9.3 Management letter 156
- 9.4 Verschillen in rapporteringsvormen 158  
[Vragen/opdrachten 160](#)

**Lijst met afkortingen 163**

**Register 164**



# 1

# Controleproces

- 1.1 Het controleproces in het algemeen**
- 1.2 Voorbereidende opdrachtactiviteiten**
- 1.3 Vaststellen controleaanpak en controleprogramma**
- 1.4 De uitvoering van de controle**
- 1.5 Evaluatie en afronding**

Het controleproces omvat de voorbereiding, planning en vaststelling van de controlewerkzaamheden. Voordat de controle kan worden uitgevoerd, is het belangrijk dat het gehele traject goed in beeld is gebracht. De voorbereiding van de controle is met name gericht op het beoordelen of een opdracht geaccepteerd kan worden. De planning van de controle omvat het vaststellen van de algehele controleaanpak voor de opdracht en het ontwikkelen van een controleprogramma, om het controlerisico tot een aanvaardbaar laag niveau te reduceren.

---

## LEERDOELSTELLINGEN

Na bestudering van dit hoofdstuk moet je in staat zijn om:

- de componenten van het controleproces te benoemen;
  - de verschillende fasen van de controleaanpak te omschrijven;
  - de betekenis van de voorbereiding van de jaarrekeningcontrole en de betekenis van de planning van de jaarrekeningcontrole uit te leggen;
  - de aard van de werkzaamheden te omschrijven die bij een tussentijdse controle worden verricht;
  - de aard van de werkzaamheden te omschrijven die tijdens de jaareindecontrole worden verricht;
  - de aspecten die aan de orde komen bij de evaluatie en afronding van de jaarrekeningcontrole te benoemen.
-

## 1.1 Het controleproces in het algemeen

Het controleproces bestaat op hoofdlijnen uit twee componenten. De controleaanpak en het controleprogramma.

De controleaanpak omvat het vaststellen van de reikwijdte, de timing en de richting van de controle als basis voor de ontwikkeling van het controleprogramma. Het opstellen van het controleprogramma resulteert in een beschrijving van:

- de aard, timing en omvang van de geplande risico-inschattingswerkzaamheden;
- de aard, timing en omvang van de geplande verdere controlewerkzaamheden op het niveau van beweringen;
- de geplande overige controlewerkzaamheden die moeten worden verricht zodat de opdracht conform de controlestandaarden wordt uitgevoerd.

### Effectiviteit en efficiency van het controleproces

Bij de beheersing van het controleproces treden twee aspecten op de voorgrond, namelijk: de effectiviteit van het controleproces en de efficiency van het controleproces.

#### Effectiviteit

Bij de effectiviteit van het controleproces gaat het erom of de juiste controlewerkzaamheden zijn gekozen en uitgevoerd om voldoende en geschikte controle-informatie te verzamelen om de accountant in staat te stellen zijn oordeel over de verantwoording te onderbouwen. Hiervoor is het nodig een controleprogramma te ontwikkelen om het accountantscontrolerisico tot een aanvaardbaar laag niveau te reduceren.

Indien de beheersing van het controleproces alleen tot dit aspect zou worden beperkt, dan zou er sprake zijn van een eenzijdige en weinig realistische benadering. De accountant zou in deze optiek immers eenvoudigweg zo veel mogelijk controle-informatie kunnen verzamelen alvorens zijn oordeel te vormen. Dit zou leiden tot prohibitief hoge kosten van de controle en daarmee economisch onhaalbaar worden. De efficiency van het controleproces kenmerkt zich door het streven het doel met zo weinig mogelijk middelen te bereiken. Dit is meer in overeenstemming met de realiteit, waarin sprake is van concurrentie tussen verschillende accountantskantoren. De efficiency is daarmee eveneens een belangrijk aspect.

#### Efficiency

Om te bevorderen dat de aspecten effectiviteit en efficiency worden bereikt, dient de accountant het controleproces methodisch op te zetten. Meestal zal dit leiden tot een planmatige aanpak die is opgedeeld in fasen, waarbij elke fase wordt afgerond met een conclusie en beslissing voor de volgende fase van het controleproces. Dit maakt het mogelijk om controlewerkzaamheden effectief en efficiënt te delegeren, voortgangscategorie uit te oefenen en de kwaliteit van het proces integraal te bewaken.

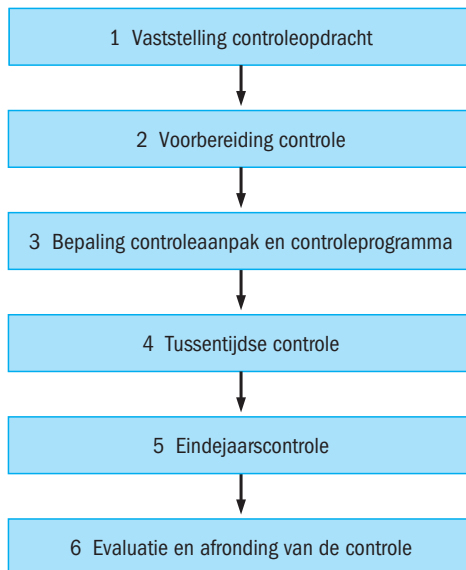
In hoofdlijnen kunnen zes fasen worden onderscheiden, zoals aangegeven in figuur 1.1.

### Planningswerkzaamheden

#### Planning

Bij de planning worden de voor de opdracht verantwoordelijke partner en andere belangrijke leden van het controleteam betrokken, vanwege hun ervaring en inzicht en om het planningsproces zo effectief en doelmatig

FIGUUR 1.1 Voorbereiding van de controle



mogelijk te laten verlopen. Een toereikende planning bevordert dat passende aandacht wordt besteed aan belangrijke deelgebieden van de controle voortvloeiend uit de uitgevoerde risicoanalyse. Daarnaast worden mogelijke problemen onderkend en tijdig opgelost, en het zorgt ervoor dat de controleopdracht goed wordt georganiseerd en geleid, zodat deze effectief en doelmatig wordt uitgevoerd. Een toereikende planning bevordert voorts dat de werkzaamheden op de juiste wijze worden verdeeld over de leden van het controleteam, het vergemakkelijkt de begeleiding van en het toezicht op de leden van het controleteam en de beoordeling van hun werkzaamheden en is, indien van toepassing, een hulpmiddel bij de coördinatie van de werkzaamheden van accountants van (groeps)onderdelen en deskundigen.

De aard en omvang van de planningswerkzaamheden zijn afhankelijk van de grootte en de complexiteit van de entiteit, van de eerdere ervaringen van de accountant met de entiteit en van gewijzigde omstandigheden tijdens de controle.

Onderdeel van de planningswerkzaamheden is ook dat de accountant de met governance belaste personen over de geplande reikwijdte en de timing van de controle informeert.

### Documentatie

Het in het dossier opnemen van de controleaanpak en het controleprogramma dient als vastlegging van de juiste planning. Als er belangrijke wijzigingen tijdens de controleopdracht zijn gemaakt in de algehele controleaanpak en het controleprogramma dan wordt dit gedocumenteerd waarbij ook de redenen van dergelijke wijzigingen worden vastgelegd.

## 1.2 Voorbereidende opdrachtactiviteiten

In de Nadere voorschriften controle- en overige standaarden (NV COS) 300 'Planning van een controle' wordt gesproken over 'voorbereidende opdrachtactiviteiten'. Bij (nieuwe) opdrachten zal het vaststellen van de controleopdracht onder meer worden voorafgegaan door:

- oriënterende besprekingen met de opdrachtgever;
- beoordeling van de integriteit van de opdrachtgever;
- beoordeling van de ethische normen, waaronder het vaststellen van de mogelijke bedreigingen van de fundamentele beginselen;
- overleg met de vorige accountant (indien noodzakelijk);
- een haalbaarheidsonderzoek; en
- een offerte.

Indien opdrachtgever en accountant het eens zijn over de inhoud van de opdracht, de voorwaarden waaronder de opdracht wordt uitgevoerd en de condities, waaronder de prijs, dan wordt dit vastgelegd in een opdrachtbevestiging, ook wel 'engagement letter' genoemd. Bij doorlopende opdrachten zal de accountant moeten evalueren of de relatie met de cliënt kan worden voortgezet en of continuering van de opdracht onder dezelfde condities nog steeds opportuun is.

De fase van opdrachtaanvaarding en continuering is nader uitgewerkt in hoofdstuk 2.

Engagement  
letter

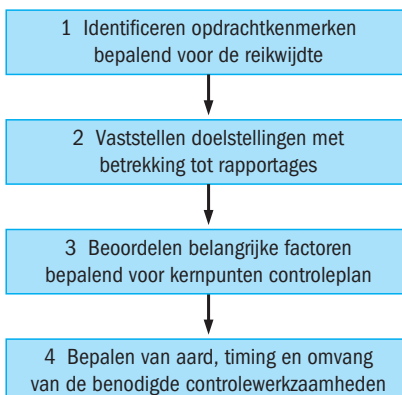
## 1.3 Controleaanpak en controleprogramma

Een belangrijke stap in het controleproces is het vaststellen van de controleaanpak en het opstellen van het controleprogramma. Deze stappen worden in de volgende subparagrafen verder toegelicht.

### 1.3.1 Vaststellen controleaanpak

Om de controleaanpak te bepalen, moet de accountant een aantal werkzaamheden verrichten die in figuur 1.2 schematisch zijn weergegeven.

FIGUUR 1.2 Vaststellen controleaanpak



- 1 Bij kenmerken die bepalend zijn voor de reikwijdte van de opdracht moet worden gedacht aan een veelheid van aspecten die essentieel zijn voor bijvoorbeeld de aard en timing van de werkzaamheden of de inzet van specifieke deskundigheid.

---

#### VOORBEELD 1.1

Kenmerken van de opdracht die bij de planning worden geëvalueerd zijn bijvoorbeeld:

- het stelsel inzake financiële verslaggeving op basis waarvan de te controleren financiële informatie is opgesteld, inclusief de eventuele noodzaak tot aansluitingen met een ander stelsel inzake financiële verslaggeving;
- sectorspecifieke verslaggevingsvereisten, zoals het opstellen van rapportages uitgevaardigd door regelgevende instanties voor de sector;
- de verwachte reikwijdte van de controle, met inbegrip van het aantal en de locaties van de groepsonderdelen die in de controle moeten worden betrokken;
- de aard van de zeggenschapsverhoudingen tussen een moedermaatschappij en haar groepsonderdelen die bepalend zijn voor de wijze waarop de groep moet worden geconsolideerd;
- de mate waarin groepsonderdelen door andere accountants worden gecontroleerd;
- de aard van de te controleren bedrijfssegmenten, met inbegrip van de noodzaak van gespecialiseerde kennis;
- de valuta waarin moet worden gerapporteerd, alsmede de noodzaak om in het kader van de gecontroleerde financiële informatie vreemde valutabedragen om te rekenen;
- de noodzaak van een wettelijke controle van eenvoudige financiële overzichten, in aanvulling op een controle voor consolidatiedoelinden;
- of de entiteit over een interne auditfunctie beschikt en zo ja, de vraag of, in welke gebieden en in welke mate er voor de doeleinden van de controle van de werkzaamheden van de interne auditfunctie of de interne auditors gebruik kan worden gemaakt om directe ondersteuning te verlenen;
- het gebruikmaken door de entiteit van serviceorganisaties en de wijze waarop de accountant controle-informatie kan verkrijgen over de opzet of werking van de door deze organisaties toegepaste interne beheersingsmaatregelen;
- het verwachte gebruik van tijdens voorgaande controles verkregen controle-informatie, zoals controle-informatie voortkomend uit risico-inschattingswerkzaamheden en uit toetsingen van interne beheersingsmaatregelen;
- het effect van informatietechnologie op de controlewerkzaamheden, met inbegrip van de beschikbaarheid van gegevens en het verwachte gebruik van auditsoftwaretoepassingen;
- de coördinatie van de verwachte reikwijdte van de controle en timing van de controlewerkzaamheden met eventuele beoordelingen van tussentijdse financiële informatie, alsmede het effect op de controle van de tijdens deze beoordelingen verkregen informatie;
- de beschikbaarheid van het personeel bij de cliënt en van gegevens.

- 
- 2 Het vaststellen van de doelstellingen met betrekking tot de rapportages in het kader van de opdracht, om de tijdsfasering van de controle en de vereiste soort communicatie te kunnen plannen. Hierbij kan worden gedacht aan het vastleggen van deadlines voor tussentijdse rapportages, communicatie met accountants van groepsonderdelen, de eindrapportage en belangrijke data voor te verwachten besprekingen met het management en het toezichthoudend orgaan.

- 3 Het beoordelen van belangrijke factoren die bepalend zijn voor de kernpunten waarop het controleteam zich zal moeten richten. Dit betreft aspecten die op grond van de professionele oordeelsvorming van de accountant en zijn ervaring met soortgelijke opdrachten belangrijk zijn voor de aansturing van het team en de uit te voeren werkzaamheden. Hierbij worden ook de uitkomsten van de voorbereidende opdrachtactiviteiten meegenomen.

#### VOORBEELD 1.2

Voorbeelden van belangrijke factoren die bepalend zijn voor de kernpunten van het controleprogramma zijn:

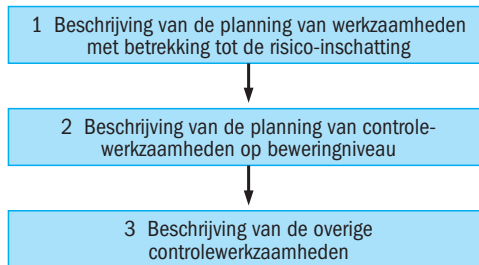
- het bepalen van passende materialiteitsniveaus;
- de voorlopige identificatie van deelgebieden waar een groter risico op een afwijking van materieel belang kan bestaan;
- het effect van het ingeschatte risico op een afwijking van materieel belang op het niveau van de financiële overzichten als geheel, voor de aansturing, het toezicht en de beoordeling;
- de wijze waarop de accountant de leden van het opdrachtteam erop wijst dat zij bij het verzamelen en evalueren van controle-informatie een onderzoekende houding moeten handhaven en een professioneel-kritische instelling moeten aannemen;
- uitkomsten van voorgaande controles waarbij de effectieve werking van de interne beheersing werd geëvalueerd, met inbegrip van de aard van geïdentificeerde tekortkomingen en de maatregelen die zijn genomen om deze te verhelpen;
- de bespreking van aangelegenheden die van invloed kunnen zijn op de controle, met medewerkers van het kantoor die verantwoordelijk zijn voor het verlenen van andere diensten aan de entiteit;
- informatie waaruit de inzet van het management blijkt bij de opzet, implementatie en handhaving van een degelijke interne beheersing, met inbegrip van informatie waaruit blijkt dat deze interne beheersing passend gedocumenteerd is;
- het volume van de transacties, dat kan bepalen of het doelmatiger is dat de accountant op de interne beheersing steunt;
- het belang dat in de gehele entiteit aan de interne beheersing wordt gehecht om haar activiteiten op succesvolle wijze uit te voeren;
- significante ontwikkelingen met betrekking tot bedrijfsactiviteiten die van invloed zijn op de entiteit, met inbegrip van wijzigingen in de informatietechnologie en in bedrijfsprocessen, wisseling van kernpersonen binnen het management, alsmede overnames, fusies en desinvesteringen;
- significante ontwikkelingen binnen de sector, zoals wijzigingen in sectorregulering en nieuwe financiële verslaggevingsvereisten;
- belangrijke wijzigingen in het stelsel inzake financiële verslaggeving, zoals wijzigingen in de financiële verslaggevingsstandaarden;
- andere significante ontwikkelingen zoals wijzigingen in het wetgevingskader die op de entiteit van invloed zijn.

- 4 De bepaling van aard, timing en omvang van middelen omvat de selectie van het opdrachtteam en de opdrachtbudgettering. De selectie van het opdrachtteam bestaat uit de toewijzing van de controlewerkzaamheden aan de teamleden, inclusief de toewijzing van teamleden met een passende ervaring aan deelgebieden waar grotere risico's op een afwijking van materieel belang kunnen bestaan. De opdrachtbudgettering omvat de calculatie van de benodigde tijd, waarbij rekening wordt gehouden met de tijd die moet worden gereserveerd voor deelgebieden waar grotere risico's op een afwijking van materieel belang kunnen bestaan.

### 1.3.2 Opstellen controleprogramma

Op basis van de controleaanpak wordt vervolgens het meer gedetailleerde controleprogramma opgesteld door de accountant. De accountant dient de in figuur 1.3 opgenomen werkzaamheden uit te voeren.

FIGUUR 1.3 Opstellen controleprogramma



Het controleprogramma omvat:

- 1 een beschrijving van de aard, de tijdsfasering en de omvang van de geplande werkzaamheden met betrekking tot risico-inschatting die toereikend zijn om de risico's van afwijkingen van materieel belang te kunnen inschatten;
- 2 een beschrijving van de aard, de tijdsfasering en de omvang van de geplande overige controlewerkzaamheden op beweringniveau voor alle van materieel belang zijnde transactiestromen, jaarrekeningposten en onderdelen van de toelichting bij de jaarrekening. De planning van de overige controlewerkzaamheden geeft de beslissing van de accountant weer om de effectieve werking van de interne beheersingsmaatregelen te toetsen, alsmede de aard, de tijdsfasering, en de omvang van de geplande gegevensgerichte werkzaamheden; en
- 3 overige controlewerkzaamheden die moeten worden uitgevoerd (bijvoorbeeld rechtstreeks contact met de rechtskundige adviseurs van de entiteit).

De uitvoering van deze controlewerkzaamheden vindt plaats tijdens de controle, naarmate het controleprogramma voor de opdracht vorm krijgt. Zo vindt de uitvoering van de controlewerkzaamheden met betrekking tot risico-inschatting bijvoorbeeld meestal plaats in de beginfase van de controle. Tijdens de pre-audit meeting worden deze aspecten besproken en tevens worden dan de mogelijke frauderisico's in beeld gebracht. De planning van de aard, de tijdsfasering en de omvang van specifieke overige controlewerkzaamheden zijn afhankelijk van de uitkomsten van deze risico-inschatting op basis van de initiële cijferanalyse en initiële beoordeling van de interne beheersing. De accountant kan dus reeds beginnen met de uitvoering van overige controlewerkzaamheden voor bepaalde transactiestromen, jaarrekeningposten en onderdelen van de toelichting bij de jaarrekening voordat het meer gedetailleerde controleprogramma voor alle resterende overige controlewerkzaamheden is voltooid.

Het verkrijgen van kennis van de entiteit en haar omgeving, alsmede haar interne beheersing is te beschouwen als het fundament onder het in deze fase te ontwikkelen controleprogramma. In hoofdstuk 3 'Risicoanalyse en

materialiteit' en hoofdstuk 4 'Opstellen controleprogramma' wordt hierop uitvoeriger ingegaan.

Op basis van het controleprogramma en de daaruit afgeleide werkprogramma's kunnen de controlekosten worden begroot, de te verrichten werkzaamheden worden gedelegeerd en eventueel in te schakelen externe deskundigen worden geïnstrueerd. Het controleprogramma en het werkprogramma dienen indien nodig gedurende de controle te worden bijgesteld. Planning is een voortdurend proces, omdat omstandigheden kunnen wijzigen en zich onverwachte controlebevindingen kunnen voordoen. De redenen voor belangrijke bijstellingen worden in het controledossier vastgelegd.

### 1.3.3 Aanpassingen in controleaanpak en controleprogramma

Ten gevolge van onverwachte gebeurtenissen, wijzigingen in de omstandigheden of controle-informatie verkregen uit de uitgevoerde controlewerkzaamheden, kan de accountant genoodzaakt zijn op basis van een aangepaste inschatting van de risico's de algehele controleaanpak en het controleprogramma en daarbij ook de aard, timing en omvang van de verdere controlewerkzaamheden aan te passen. Dit kan zich voordoen wanneer informatie onder de aandacht van de accountant komt die aanmerkelijk afwijkt van die waarover hij beschikte toen hij de controlewerkzaamheden plande.

#### VOORBEELD 1.3

Het is bijvoorbeeld nodig om aanvullende controlewerkzaamheden uit te voeren als de accountant op basis van zijn systeemgerichte werkzaamheden verwachtte dat de post debiteuren geen significante risico's bevatte, terwijl de controle-informatie die bij de uit-

voering van gegevensgerichte controlewerkzaamheden wordt verkregen deze veronderstelling in twijfel trekt. Dit betekent ook een aanpassing in de controleaanpak en het controleprogramma.

## 1.4 De uitvoering van de controle

De uitvoering van de controle kan in drie fasen worden onderverdeeld:

- 1 uitvoering van risicoanalyse
- 2 tussentijdse controle
- 3 eindejaarscontrole

### 1.4.1 Risicoanalyse

Nadat de controleaanpak en het controleprogramma zijn vastgesteld, wordt gestart met de controle. De controle begint met de risicoanalyse. De risico-inschattingswerkzaamheden zijn de basis voor het identificeren en inschatten van risico's op een afwijking van materieel belang op het niveau van de financiële overzichten en beweringen. Deze werkzaamheden bestaan uit:

- verzoeken om inlichtingen bij het management en bij anderen binnen de entiteit die in de oordeelsvorming van de accountant over informatie kunnen beschikken die waarschijnlijk ondersteunend is bij het identificeren van risico's op een afwijking van materieel belang die het gevolg is van fraude of fouten;



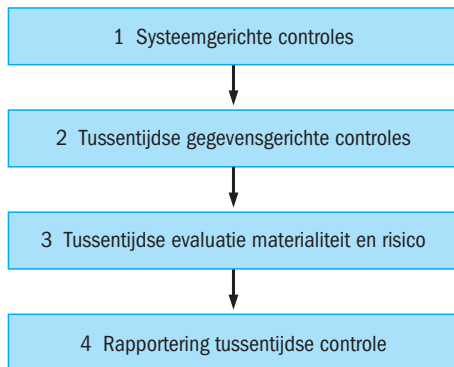
- cijferanalyses;
- waarneming en inspectie.

In hoofdstuk 3 worden deze werkzaamheden nader besproken.

### 1.4.2 Tussentijdse controle

De tweede fase in de tijd bestaat uit de tussentijdse controle, die is samengevat in figuur 1.4.

FIGUUR 1.4 De tussentijdse controle



De verschillende onderdelen uit de figuur lichten we hierna toe.

#### 1 Systemgerichte controles

Systemgerichte controles zijn bedoeld om de interne beheersingsmaatregelen te toetsen. Bij de uitvoering van deze controles wordt gebruikgemaakt van de waarborgen die onderdeel zijn van het systeem van interne beheersing van de entiteit. Bij de planning en voorbereiding van de controle van de jaarrekening is bepaald voor welke controledoelstellingen systemgerichte werkzaamheden moeten plaatsvinden. In NV COS 315 wordt tevens verplicht gesteld dat de accountant de interne beheersingsmaatregelen voor significante risico's toetst op opzet en bestaan. Zelfs in het geval dat voor de controle van de hiermee samenhangende controledoelstellingen niet op deze beheersingsmaatregelen wordt gesteund. De accountant moet zich immers onder andere vergewissen van de werking van de minimaal te stellen eisen aan de interne beheersing, opdat nog sprake kan zijn van continuering van de controleopdracht. In hoofdstuk 3 wordt het begrip significante risico's nader besproken.

Bij het onderzoeken van de werking van de interne beheersing kan gebruik worden gemaakt van proceduretests, waarnemingen ter plaatse en het uitvoeren of herhalen van rekenkundige en/of administratieve bewerkingen. Proceduretests richten zich op de maatregelen van interne beheersing die een spoor in de administratie achterlaten.

**VOORBEELD 1.4**

Voorbeelden van proceduretests zijn: handtekeningen en parafen die ter autorisatie zijn geplaatst, opgemaakte protocollen, afgewerkte signaallijsten, statuscodes in bestanden en intern gemaakte afstemmingen.

Waarnemingen ter plaatse variëren van het bijwonen van interne inventarisaties en ontvangst- of vernietigingsprocedures tot het waarnemen van bestaande functiescheidingen.

**General controls****Application controls**

Binnen de systeemgerichte werkzaamheden speelt het geautomatiseerde systeem een grote rol. De systeemgerichte werkzaamheden kunnen in twee groepen worden onderverdeeld. Een deel van de systeemgerichte werkzaamheden heeft tot doel de algemene maatregelen van interne beheersing ('general controls') op hun werking te testen, het andere deel is meer procesgericht en heeft tot doel de in de verschillende processen opgenomen beheersingsmaatregelen (procescontroles of 'application controls') op hun werking te testen. Op de website: [www.praktijkauditing.noordhoff.nl](http://www.praktijkauditing.noordhoff.nl) is een casus opgenomen waarin de beoordeling van een geautomatiseerd informatiesysteem verder is uiteengezet. Het ligt, zeker in complexe automatiseringssomgevingen voor de hand om hierbij gebruik te maken van de diensten van een IT-auditor.

**VOORBEELD 1.5**

- *General controls*: maatregelen van interne beheersing met betrekking tot programma- en bestandsbeheer, de procedures rond systeemontwikkeling. Met het oog op de continuïteit van de gegevensverwerking zal aandacht worden besteed aan het functioneren van de maatregelen op het gebied van 'back-up' en 'recovery'.
- *Application controls*: de functiescheidingen binnen het geautomatiseerde systeem worden beoordeeld op basis van

het toegepaste systeem van toegangsbeveiliging via user-id's, passwords en (geautomatiseerde) competentietabellen. Indien nodig kan het worden ondersteund met een 'logging' van in functievermeniging tot stand gekomen transacties. Geprogrammeerde totaal- en verbandscontroles zullen via bestandsafstemming op hun werking worden getest, waarbij met name de afwijkingen verder worden onderzocht.

**2 Tussentijdse gegevensgerichte controles**

Omdat pas na de afsluiting van het boekjaar de volledige (cijfermatige) gegevens bekend zijn, worden de meeste gegevensgerichte werkzaamheden bij de eindejaarscontrole uitgevoerd. Tijdens de tussentijdse controle kunnen echter behalve systeemgerichte werkzaamheden ook gegevensgerichte werkzaamheden worden uitgevoerd. Het is gebruikelijk om gespreid over het boekjaar een aantal detailcontroles uit te voeren op de in de administratie van de gecontroleerde entiteit verwerkte transacties. De gecontroleerde transacties zullen primair een bijdrage leveren aan de controle van de winst-en-verliesrekening, maar hebben indirect natuurlijk ook hun betekenis voor de verschillende balansposten, zij het in iets mindere mate. Bij de gegevensgerichte tussentijdse controles gaat het erom vast te stellen of en in welke mate er fouten in de mutatiestromen en de bestanden voorkomen. De inhoudelijke juistheid van de geselecteerde transacties en van de verwerking daarvan in de financiële administratie staat dus voorop.

Dit in tegenstelling tot de systeemgerichte tussentijdse werkzaamheden, waar het niet zozeer de inhoudelijkheid van de beoordeelde posten betreft als wel dat de werking van de interne organisatie wordt vastgesteld. Naast controle van de transactiestromen is het mogelijk dat in het kader van de dynamisering van de controle bij de tussentijdse controle al gegevensgerichte controles op balansposten worden uitgevoerd. Dit is bijvoorbeeld het geval bij tussentijdse inventarisaties en de verzending van saldobiljetten aan debiteuren. Hiervoor geldt wel dat in die situaties moet zijn voldaan aan meer dan minimale eisen ten aanzien van de interne beheersing.

Dynamisering

1

### 3 Tussentijdse evaluatie materialiteit en risico

Nadat de hiervoor beschreven werkzaamheden zijn uitgevoerd, evalueert de accountant zijn tussentijdse bevindingen en gaat na of en zo ja, welke consequenties deze hebben voor de eerder vastgestelde uitvoeringsmaterialiteit en de risico-inschatting per proces en per post van de jaarrekening. Mogelijk zijn naar aanleiding van de systeemgerichte werkzaamheden nieuwe risico's aan het licht gekomen die extra aandacht verdienen bij de eindejaarscontrole. Zo is het ook mogelijk dat in eerste instantie de kwaliteit (opzet, bestaan) van de interne beheersing voor sommige processen te hoog is ingeschat, omdat bij het testen van de werking is geconstateerd dat maatregelen van interne beheersing niet (voldoende) functioneren conform de beschreven opzet. Ook kunnen inmiddels nieuwe ontwikkelingen, zoals conflicten binnen de entiteit of juridische procedures, aanleiding zijn om de eerder bepaalde uitvoeringsmaterialiteit te heroverwegen.

Dit leidt ertoe dat het controleprogramma en de werkprogramma's voor de eindejaarscontrole worden bijgesteld. Veelal zal dit aanleiding zijn om aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden te plannen. Tevens zullen de bevindingen waarschijnlijk ook aanleiding zijn om de controleaanpak voor het volgende boekjaar bij te stellen.

### 4 Rapportering tussentijdse controle

De tussentijdse controle levert belangrijke aanwijzingen op over het functioneren van de interne beheersing en werpt als het ware haar schaduw reeds vooruit naar de nog op te stellen jaarrekening. Daarom is het goed gebruik om na afronding van de tussentijdse controle de bevindingen, eventueel voorzien van aanbevelingen, te rapporteren aan het management van de entiteit in de vorm van een management letter en een afspraak te maken om deze te bespreken. In sommige situaties, bijvoorbeeld bij grote multinationale ondernemingen, is het tevens noodzakelijk om te rapporteren aan de auditcommissie of andere organen belast met governance en hiermee overleg te plegen omtrent controlebevindingen en de nader te nemen acties.

Management letter

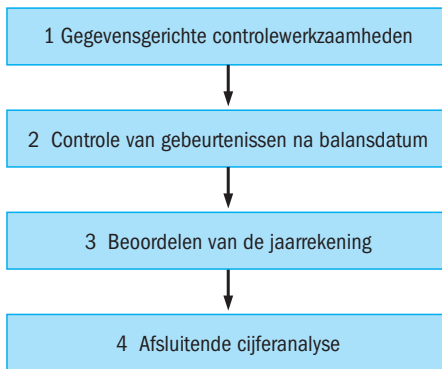
#### 1.4.3 Eindejaarscontrole

De in het kader van de eindejaarscontrole te verrichten werkzaamheden zijn samengevat in figuur 1.5.

De verschillende onderdelen uit de figuur komen hierna aan de orde.

#### 1 Gegevensgerichte controlewerkzaamheden

Zoals in paragraaf 1.3.3 is besproken is de bepaling van de aard en omvang van de gegevensgerichte controles zowel onderdeel van de planningswerkzaamheden als onderdeel van tussentijdse evaluatie van nieuwe ontwikkelingen en controlebevindingen van de tussentijdse controles. Gegevensgerichte

**FIGUUR 1.5** De eindejaarscontrole

controles kunnen bestaan uit detailcontroles en gegevensgerichte cijferanalyses. In hoofdstuk 5 wordt nader ingegaan op gegevensgerichte cijferanalyses.

Bij gegevensgerichte controlewerkzaamheden verzamelt de accountant door eigen actie controle-informatie om afwijkingen van materieel belang op het niveau van beweringen te detecteren. De controlewerkzaamheden zijn specifiek op het risico afgestemd, om zodoende voldoende en geschikte controle-informatie over de betreffende controledoelstelling te verzamelen. Op de bij dit boek behorende website: [www.praktijkauditing.noordhoff.nl](http://www.praktijkauditing.noordhoff.nl) zijn verschillende voorbeelden opgenomen van gegevensgerichte werkzaamheden voor diverse controledoelstellingen.

#### Kritische posten

Bij de eindejaarscontrole zal altijd aandacht worden besteed aan kritische posten in het kader van de jaarafsluiting. Bij kritische posten gaat het om specifieke transacties of mutaties, dan wel specifieke onderdelen van bepaalde jaarrekeningposten die van bijzonder belang zijn voor het beeld van de jaarrekening. Vanwege het veelal ontbreken van interne controle op deze kritische posten, dan wel hun relatieve belang in het kader van de jaarrekening, worden deze posten geheel gegevensgericht gecontroleerd.

#### VOORBEELD 1.6

Voorbeelden van kritische posten zijn:

- transacties of saldi die de vooraf gestelde uitvoeringsmaterialiteit overschrijden;
- transacties waarbij de bedrijfsleiding een bijzondere rol heeft gespeeld (bijvoorbeeld in situaties waarin er belangen tegenstellingen tussen de entiteit en haar bedrijfsleiding bestaan);
- bijzondere transacties of saldi met gelieerde entiteiten;
- transacties of saldi die geen verband houden met de normale activiteiten van de gecontroleerde entiteit;
- transacties of saldi waarin een meer dan normaal risico op fouten van materieel belang, dan wel op onregelmatigheden schuilt;
- memoriaalboekingen in het kader van de jaarafsluiting;
- transacties of saldi waarvan de waardering door subjectieve oordelen kan zijn beïnvloed.

Gegevensgerichte controles kunnen bestaan uit het opvragen van saldo-biljetten en standaardbankverklaringen voor schulden en banksaldi, ontstaanscontroles voor vorderingen en schulden uitvoeren en de afloop daarvan vaststellen, inventarisaties uitvoeren per balansdatum van voorraden en materiële vaste activa, controles uitvoeren op de waardering van activa en passiva en vaststellen van de juiste afgrenzing van boekingen in de administratie.

Ten aanzien van gegevensgerichte werkzaamheden geldt los van het bepaalde in het controleprogramma altijd een minimum vereiste. De NV COS 330 inzake de werkzaamheden van de accountant naar aanleiding van de risico-inschatting schrijft voor dat voor elke transactiestroom, jaarrekeningpost en toelichting van materieel belang een minimum aan gegevensgerichte werkzaamheden uitgevoerd wordt. De reden hiervoor is gelegen in het feit dat:

- de risico-inschatting door de accountant een kwestie van oordeelsvorming is, waardoor het dus mogelijk is dat niet alle risico's op een afwijking van materieel belang worden geïdentificeerd; en
- er inherente beperkingen zijn met betrekking tot de interne beheersing, waaronder doorbreken daarvan door het management.

Dit minimum betreft onder andere het aansluiten van de jaarrekening met de onderliggende administratie en het beoordelen van belangrijke journaalposten en andere aanpassingen die tijdens het opstellen van de jaarrekening zijn gemaakt.

## 2 Controle van gebeurtenissen na balansdatum

De jaarrekening dient inzicht te geven in het vermogen per balansdatum en de in het boekjaar gerealiseerde resultaten. De jaarrekening wordt altijd enige tijd na die balansdatum vastgesteld. In de tussenliggende periode kunnen zich uiteraard gebeurtenissen voordoen die van belang zijn voor het beeld van de jaarrekening. Deze gebeurtenissen kunnen als volgt worden onderscheiden:

- Het kan gaan om gegevens die nadere informatie geven omtrent omstandigheden die reeds bestonden per balansdatum.
- Het kan gaan om gegevens die geen nadere informatie geven over de feitelijke situatie per balansdatum.

Om gebeurtenissen na balansdatum (GNB) te kunnen onderkennen, zal de controle moeten worden voortgezet in het nieuwe boekjaar. Hiervoor zullen de cijferanalyses worden doorgetrokken tot na balansdatum op basis van de tussentijdse rapportering in het nieuwe boekjaar. Tevens zal kennis worden genomen van notulen van het bestuur en commissarissen. Informatie over GNB kan ook worden verzameld via afloopcontroles en advocatenbrieven. Ter afronding zullen meestal inlichtingen worden ingewonnen van de gecontroleerde via een bespreking met het management. Hierbij kan het management worden gevraagd om te bevestigen dat tot op dat moment rekening is gehouden met alle omstandigheden en feiten bij het opstellen van de jaarrekening, en dat alle bezittingen en schulden, opbrengsten en kosten in de jaarrekening zijn opgenomen. De problematiek met betrekking tot GNB en de bevestiging bij de jaarrekening wordt meer uitgebreid behandeld in hoofdstuk 7 van dit boek.

### 3 Beoordelen van de jaarrekening

De beoordeling van de jaarrekening is erop gericht om vast te stellen of de jaarrekening, het jaarverslag en de overige gegevens voldoen aan de daaraan te stellen eisen. Het gaat dan meestal om de wettelijke bepalingen omtrent de jaarrekening zoals deze in Boek 2 BW zijn opgenomen, aangevuld met specifieke bepalingen die op de entiteit betrekking hebben, zoals voor banken en verzekeringsmaatschappijen. Nagegaan zal worden of de jaarrekening conform de wettelijke bepalingen is opgesteld, of de toelichtingen toereikend en juist zijn, of het jaarverslag niet strijdig is met het beeld dat de jaarrekening oproept en of de overige gegevens volledig zijn. Naast controle op overeenstemming met de wettelijke bepalingen zal worden vastgesteld of wordt voldaan aan de Richtlijnen voor de jaarverslaggeving en jurisprudentie aangaande het jaarrekeningenrecht.

Hierbij kan met vrucht gebruik worden gemaakt van voor dit doel opgestelde vragenlijsten.

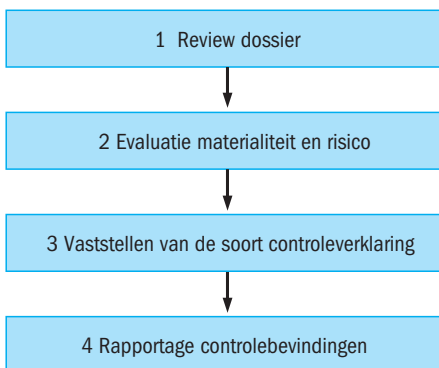
### 4 Afsluitende cijferanalyse

Op het einde van de controle voert de accountant een cijferanalyse uit die hem helpt een algehele conclusie te trekken over de vraag of de financiële overzichten consistent zijn met zijn inzicht in de entiteit (NV COS 520 'Cijferanalyses'). Alle significante afwijkingen ten opzichte van voorgaande jaren, ten opzichte van de begroting, niet-sluitende verbanden en afwijkende verhoudingen (waaronder ratio's) moeten bij deze cijferanalyse kunnen worden verklaard op basis van eerder verrichte controlewerkzaamheden en het daarbij aangelegde controledossier. In hoofdstuk 5 zal deze afsluitende cijferanalyse nader worden toegelicht.

## 1.5 Evaluatie en afronding

De werkzaamheden die in het algemeen worden verricht in het kader van de afronding van de controle zijn samengevat in figuur 1.6.

FIGUUR 1.6 Evaluatie en afronding van de controle



Evenals bij de tussentijdse controle zal de accountant na afloop van de eindejaarscontrole het controledossier beoordelen en de controlebevindingen evalueren.

In NV COS 220 'Kwaliteitsbeheersing voor een controle van financiële overzichten' is voorgeschreven wat in ieder geval in acht moet worden genomen bij het beoordelen van het controledossier. Deze vereisten verschillen voor de verschillende soorten controles. Voor assurance-opdrachten zijn de vereisten nader uitgewerkt in de Nadere voorschriften accountantskantoren ter zake van assurance-opdrachten (NVAK). In aanvulling zijn de vereisten voor een wettelijke controle en/of een controle van een organisatie van openbaar belang (OOB) uitgebreider dan voor een niet-wettelijke controle. Deze beleidslijnen en procedures zijn opgenomen in de Wet toezicht accountantsorganisaties (Wta), het Besluit toezicht accountantsorganisaties (Bta), de Verordening accountantsorganisaties (VAO).

In het algemeen geldt dat verantwoordelijkheden binnen de beoordeling zo geregeld moeten worden dat meer ervaren leden van het opdrachtteam, waaronder de voor de opdracht verantwoordelijke partner, een beoordeling uitvoeren van de werkzaamheden die zijn uitgevoerd door minder ervaren teamleden. In het kader van de beoordeling wordt vastgesteld of:

- a de werkzaamheden zijn uitgevoerd overeenkomstig de vaktechnische regelgeving en de door wet- en regelgeving gestelde eisen;
- b er zich belangrijke zaken hebben voorgedaan die nadere beschouwing noodzakelijk maken;
- c de juiste consultaties hebben plaatsgevonden en de daaruit voortvloeiende eindoordelen zijn vastgelegd en overgenomen;
- d de noodzaak bestaat om de aard, tijdsfasering en omvang van de uitgevoerde werkzaamheden te herzien;
- e de eindoordelen die zijn gevormd, worden onderbouwd met de uitgevoerde werkzaamheden en op de juiste wijze zijn vastgelegd;
- f de verkregen informatie toereikend genoeg is om het oordeel te onderbouwen; en
- g het doel van de in het kader van de opdracht uitgevoerde werkzaamheden is bereikt.

Het is gebruikelijk om de dossierbeoordeling te combineren met de afsluitende cijferanalyse. De bevindingen en restrisico's worden per jaarrekeningpost verzameld en tevens geaggregeerd op jaarrekeningniveau. Daarbij moet onderscheid worden gemaakt tussen zekere (of bekende) fouten alsmede waarschijnlijke fouten, tussen incidentele en systematische fouten en tussen fouten met een overwegend kwantitatief karakter en fouten met een overwegend kwalitatief karakter. Koppeling vindt plaats naar de eerder in het proces vastgestelde niveaus voor (uitvoerings)materialiteit en accountantscontrolerisico.

Indien de (uitvoerings)materialiteit op postenniveau of jaarrekeningniveau wordt overschreden, dan moet worden bepaald of correcties moeten worden aangebracht. Deze correcties moeten met het management worden besproken. Is het niet mogelijk om de benodigde correcties te maken, dan zal een controleverklaring met beperking of een afkeurende controleverklaring worden afgegeven. Indien de resterende risico's en de daaraan gekoppelde onzekerheden de toelaatbare niveaus overschrijden, dan moet worden bepaald of de controlewerkzaamheden nog zinvol kunnen worden uitgebreid. Is dit niet mogelijk, dan zal een controleverklaring met beperking of een controleverklaring van oordeelonthouding worden afgegeven.

De problematiek van de evaluatie van fouten en schattingsverschillen is meer uitgebreid behandeld in deel 1 *Grondslagen van Auditing & Assurance*,

terwijl de verschillende soorten controleverklaringen worden behandeld in hoofdstuk 8.

De accountant dient het toezichhoudend orgaan in te lichten over de ongecorrigeerde afwijkingen die tijdens de controle zijn verzameld en die door het management zowel individueel als in totaliteit niet van materieel belang worden geacht in relatie tot de jaarrekening als geheel. Tot de ongecorrigeerde afwijkingen die met het toezichhoudend orgaan gecommuniceerd worden, behoren niet afwijkingen beneden een vooraf vastgesteld bedrag. De bevindingen met betrekking tot de jaarrekening en de interne beheersing zullen worden gerapporteerd aan de leiding van de entiteit in de vorm van een management letter en aan het toezichhoudend orgaan en het bestuur in de vorm van een accountantsverslag.

#### Accountants- verslag

De management letter en het accountantsverslag worden nader besproken in hoofdstuk 9. De management letter en het accountantsverslag zullen vaak achtergronden van de afgegeven controleverklaring weergeven. Tevens zal worden ingegaan op de minimaal noodzakelijk geachte verbeteringen in de interne beheersing, mede met het oog op de controle van het volgende boekjaar.

Daarnaast is het gebruikelijk dat de accountant aanbevelingen formuleert die ertoe kunnen bijdragen dat de gecontroleerde entiteit haar interne beheersing verder verbetert tot meer dan minimaal noodzakelijk geachte niveaus. Ontwikkelingen rond 'corporate governance' zorgen ervoor dat entiteiten behalve in financiële zin ook in organisatorische zin verantwoording moeten afleggen over het gevoerde beleid. De aanbevelingen zoals opgenomen in de management letter en het accountantsverslag kunnen een belangrijke bijdrage leveren aan de inspanningen van het management om te voldoen aan de eisen die door belanghebbenden bij de entiteit worden gesteld aan de interne beheersing van de entiteit.

De controle zal worden afgesloten met een evaluatie van het gehanteerde controleprogramma en de werkprogramma's, alsmede van de uitkomsten van de controle. Indien opportuun zullen de noodzakelijk geachte wijzigingen voor het volgende boekjaar alvast worden vastgelegd. Afsluiting van de controle kan ook aanleiding zijn om het functioneren van de verschillende aan de opdracht werkzame medewerkers te evalueren.



# Vragen/opdrachten

## Vragen

- 1.1 Welke aspecten treden bij de beheersing van het controleproces op de voorgrond?
- 1.2 Welke zes fasen in het controleproces kunnen worden onderscheiden?
- 1.3 Wat is de relatie tussen controleaanpak en controleprogramma?
- 1.4 Op welke wijze wordt de controleaanpak vastgesteld?
- 1.5 Wat is het doel van planningswerkzaamheden?
- 1.6 Leg uit waarom de accountant de integriteit van het management beoordeelt voor aanvang van de controlewerkzaamheden.
- 1.7 Wat zou de accountant in het algemeen in het controleprogramma en de werkprogramma's willen opnemen?
- 1.8 Wat wordt beoogd met initiële cijferanalyse?
- 1.9 Waaraan wordt bij de initiële beoordeling van de interne beheersing aandacht besteed?
- 1.10 Op welke wijze wordt de werking van de interne beheersingsmaatregelen getoetst?
- 1.11 Wat zijn 'general controls' en 'application controls'?
- 1.12 Waarom is tussentijdse cijferanalyse meer diepgaand dan initiële cijferanalyse?
- 1.13 Wat is het doel van tussentijdse gegevensgerichte werkzaamheden?
- 1.14 Leg uit wat het doel is van de tussentijdse evaluatie van de materialiteit en de inschatting van de risico's.
- 1.15 Geef vijf voorbeelden van kritische posten in het kader van de jaarafsluiting.
- 1.16 Waarom beoordeelt de accountant de notulen van het bestuur en commissarissen?
- 1.17 Waartoe dient de beoordeling van de jaarrekening?

- 1.18 Wat wordt bij een afsluitende cijferanalyse onderzocht?
- 1.19 Beschrijf de wijze van evaluatie en afronding van de controle.
- 1.20 Wat is een management letter en een accountantsverslag?
- 1.21 Wat wordt bedoeld met 'corporate governance' en waarom is dit voor de accountant van belang?

### **Opdrachten**

- 1.1
- a Geef een algemeen schema van de controleaanpak van een jaarrekening.
  - b Welke werkzaamheden dienen in de fase voorbereiding van de controle en bepaling van de controleaanpak te worden uitgevoerd?
  - c Herken je deze controleaanpak in je dagelijkse praktijk als assistent-accountant bij je huidige werkgever? Zo nee, wat is anders?
- 1.2 De accountant van een handelsonderneming besluit tot dynamisering van de controle.
- a Waarom zou de accountant dit willen doen?
  - b Onder welke voorwaarden kan dynamisering van de controle plaatsvinden?
- 1.3 De accountant besluit om voor de aanvang van de controle-uitvoering een interview te houden met het topmanagement van de onderneming. Waarom zou de accountant dit doen? Geef voorbeelden van mogelijke doelstellingen.