

Correctiemodel Audit en Assurance A

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.

De Zonnekoning BV

Vraag 1: (10 punten)

Geef gemotiveerd, onder verwijzing naar de relevante COS, aan welke specifieke controlewerkzaamheden noodzakelijk zijn om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen over de posten op de beginbalans. Werk dit concreet uit voor de balanspost debiteuren op de beginbalans.

In de uitwerking dient aandacht besteed te worden aan:

- Het feit dat de beginbalans niet kan worden aangesloten op een gecontroleerde eindbalans van de voorgaande periode.
- Doordat de voorgaande resultatenrekening niet gecontroleerd is zal het zelfstandig balansonderzoek controle informatie moeten opleveren over de juistheid en de volledigheid van alle saldi op de beginbalans.
- NV-COS 510 van toepassing is.
- Art. 3A Uitvoeren zelfstandig balansonderzoek naar de beginbalans.
- Art. 3B Beoordeling aanvaardbaarheid van de toegepaste verslaggevingsstandaarden.
- De balanspost debiteuren op de beginbalans zal niet alleen op juistheid (bestaan / waardering) gecontroleerd moeten worden maar ook op volledigheid. Dit door een verband te leggen vanuit de ontvangsten in het nieuwe jaar en met de uitgeleverde orders kort voor balansdatum.

Vraag 2: (30 punten)

De Zonnekoning BV heeft onder meer te maken met de volgende strategische business risks:

- Importbeperking Chinese Zonnepanelen
- Krimpemde arbeidsmarkt voor technisch personeel
- Risicomidend gedrag bij traditionele kredietverschaffers

Geef voor deze 3 genoemde risico's concreet aan:

1. *Uit welke bron (source) ze afkomstig zijn*
2. *Welke beheersingsmaatregelen (potential management controls) mogelijk zijn.*
3. *Wat de mogelijke invloed op de controle (potential impact on the audit) is*
4. *Tot welke gegevensgerichte controlewerkzaamheden ze aanleiding geven.*

<i>Risico</i>	<i>Bron</i>	<i>Beheersmaatregelen</i>	<i>Invloed op de controle</i>
Importbeperking Chinese zonnepanelen	Politiek	Lidmaatschap branchevereniging Volgen wet- en regelgeving Lobbyen bij de politiek Alternatieve leveranciers zoeken	AR: Waardering van de voorraad. EX: Inkoopwaarde omzet / marges. CN: Naleving wet- en regelgeving. AR: boeterisico
Gegevensgerichte controlewerkzaamheden: <ul style="list-style-type: none"> • Rechtmatigheid inkopen beoordelen, risico op boetes • Waardering van de voorraden • Toereikende marges / continuïteit 			
<i>Risico</i>	<i>Bron</i>	<i>Beheersmaatregelen</i>	<i>Invloed op de controle</i>
Krimpende arbeidsmarkt technisch personeel	Sociaal / Economisch	Arbeidsvoorwaarden in de branche monitoren. Personeels- / scholingsbeleid Arbeidsmarkt technisch personeel monitoren	EX: Personeels- en Installatiekosten stijgen AR / CV: Continuïteit / EX: Groeiperspectieven lager
Gegevensgerichte controlewerkzaamheden <ul style="list-style-type: none"> • Beoordelen bezetting afdelingen / vacatures / personeelsverloop • Beoordeling verloop personeels- en installatiekosten • Beoordeling capaciteit / doorlooptijden installatie • Toereikende marges / continuïteit 			
<i>Risico</i>	<i>Bron</i>	<i>Beheersmaatregelen</i>	<i>Invloed op de controle</i>
Risicomijdend gedrag traditionele kredietverschaffers	Economisch	Treasury functie instellen. Liquiditeit en kredietbehoefte bewaken. Ontwikkelingen in de financiële markt monitoren (bereidheid kredietverschaffers en rentestanden)	AR: Naleving kredietvoorwaarden EX: Rentekosten stijgen CV: Continuïteit
Gegevensgerichte controlewerkzaamheden <ul style="list-style-type: none"> • Beoordeling naleving kredietvoorschriften • Beoordeling liquiditeit / kredietbehoefte • Beschikbaarheid alternatieve financieringsbronnen / continuïteit 			

Vraag 3 (30 punten)

Hoe controleert de accountant de verkoopopbrengsten van De Zonnekoning BV in het kader van de jaarrekening controle over 2013.

Doel

- Volledigheid opbrengstverantwoording /meerwerk
- Juistheid prijzen / BTW tarieven
- Toelichting en presentatie in overeenstemming met BW-II titel 9

Risico's

- Kredietrisico bij afnemers (particulieren en bedrijven).
- Niet verantwoord van orders en meerwerk.
- Verschuivingsrisico waarbij donkere panelen als blauwe panelen worden verantwoord.
- Risico dat zonnepanelen ten onrechte gefactureerd worden tegen het lage BTW%.
- Tendens tot flatteren in verband met slechte solvabiliteitspositie
- Risico dat omzet als garantiewerk wordt verantwoord

Interne beheersing

- Functiescheiding tussen Verkoop (afsluiten contracten), calculatie en planning (opstellen voorcalculatie), facturering, controlling (controle) en opslag & logistiek (bewaring en transport zonnepanelen) en vaststellen garantie
- Geautoriseerde prijzen en installatietarieven
- Voor- en nacalculatie op installatiekosten
- Factuurcontrole met nadruk op juiste toepassing BTW tarief
- Registratie omzet gesplitst naar verkoop zonnepanelen en installatie (ivm verschillend btw tarief)
- Garantievoorwaarden
- Doorlopend genummerde contractenadministratie en orderadministratie
- General controls (o.m. logische en fysieke toegangsbeveiliging, change management, back up en recovery)
- Application controls (invoercontroles)

Cijferbeoordeling

- Verloop omzet en bruto marge per verkocht zonnepaneel in de tijd.
- Omloopsnelheid zonnepanelen en omvormers per soort.
- Resultatenanalyse installatiekosten (voor- en nacalculatie).
- Betaalde versus doorbelaste installatiekosten en meerwerk
- Af mutatie garantievoorziening in relatie tot omzetontwikkeling
- Krediettermijn afnemers.

Overige controlemaatregelen

Verbandscontroles:

- Verkochte installaties = Geplande installaties = Afgifte panelen en omvormers = Gefactureerd aan opdrachtgevers.
- $BV + \text{Inkoop} - EV - \text{Beschadigd} = \text{Geplaatste panelen (per soort)}$
- $\text{Aantal geplaatste panelen (volgens formule)} = \text{aantal afgegeven panelen (volgens voorraadadministratie (per soort paneel))}$
- Afgifte panelen en omvormers (per soort) is gefactureerd aan opdrachtgevers.
- Betaalde installatieopdrachten aan installateurs = doorbelast aan afnemers.
- Gefactureerde installaties x offerteprijs = Opboeking debiteuren.
- Afboeking debiteuren is ingaande geldstroom.
- Gefactureerde installatiekosten x BTW tarief = afdracht BTW installatiekosten

Overige controlehandelingen:

- Detailcontrole op facturering rond wijziging BTW tarief waarbij de factuur wordt afgestemd met:
 - De offerte en de voorcalculatie
 - De meerwerkopdrachten
 - De afgifte van panelen en omvormers
 - De planning en opdracht voor de installatie
 - De factuur van de installateur
 - De geldontvangst van de afnemer
- Afloopcontrole debiteuren.
- Inventarisatie voorraad
- Detailcontrole op verstrekte garanties waarbij de verstrekte garantie wordt afgestemd met:
 - Garantievoorwaarden
 - Goedkeuring
- Presentatie en toelichting toetsen aan voorschriften BW-II titel 9

Vraag 4 (10 punten)

In de planningsfase van de jaarrekeningcontrole van De Zonnekoning BV is het bestaan en de waardering van de zonnepanelen in de zeecontainers op het gehuurde terrein als significant risico onderkend.

Gevraagd:

Geef gemotiveerd aan welke gevolgen het onderkennen van dit significant risico voor deze voorraad heeft voor de door de accountant uit te voeren controlewerkzaamheden.

Gegeven het feit dat uit de casus blijkt dat er geen interne beheersingsmaatregelen zijn uitgevoerd op de genoemde voorraad, is het toetsen daarvan onmogelijk.

Op grond van COS 330 art. 21 zal de accountant de volgende gegevensgerichte controlewerkzaamheden uitvoeren op deze voorraad:

- Integrale voorraadopname door cliënt in aanwezigheid accountant. (Omdat de interne beheersing ontbreekt zijn detailcontroles verplicht (zie COS 330 art. 21)
- Detailcontrole op deze inkooptransactie aan de hand van de factuur, de bestelling en de afleverbescheiden.
- Cijferbeoordeling op bij de voorraadopname geconstateerde beschadigingen tov de norm ($\pm 10\%$)

Vraag 5: (20 punten)

Aantekening 1:

5.1 Acties accountant

- Er is hier sprake van een gebeurtenis na einddatum verslagperiode die geen betrekking heeft op de feitelijke situatie per balansdatum. Deze gebeurtenis dient, met uitzondering van de mogelijke gevolgen voor de garantievoorziening, niet verwerkt te worden in de jaarrekening maar vermeld in de overige gegevens tenzij sprake is van gerede twijfel omtrent de continuïteit.
- De accountant zal de advocaat van De Zonnekoning BV raadplegen en door middel van een nader onderzoek vaststellen of en in hoeverre De Zonnekoning BV aansprakelijk voor de schade aan de panelen en de vervolgschade, of en in hoeverre deze schade te verhalen is op de leverancier en/of de installateur.
- Wanneer De Zonnekoning BV niet aansprakelijk is voor de vervolgschade en/of deze kan verhalen leidt deze gebeurtenis niet tot een onzekerheid omtrent de continuïteit. In dat geval dient de toereikendheid van de garantievoorziening per balansdatum beoordeeld te worden. Voorts dient deze gebeurtenis als gebeurtenis na balansdatum te worden vermeld in de overige gegevens.
- Indien De zonnekoning wel aansprakelijk is en deze niet kan verhalen en dit tot gevolg heeft dat er gerede twijfel is omtrent continuïteit dan dient een en ander uiteengezet te worden in de toelichting bij de jaarrekeningen bij de waarderingsgrondslagen.
- De accountant zal deze bevindingen communiceren met de organen belast met governance.
- Zie onder meer NV-COS 570.

5.2 Gevolgen controleverklaring

- De schade aan de zonnepanelen en de omvormer zal, voor zover deze niet te verhalen is op de leveranciers of de installateur gedekt moeten worden uit de garantievoorziening. De gevolgen voor de omvang van de garantievoorziening zullen qua omvang waarschijnlijk niet materieel zijn.
- Indien De Zonnekoning BV niet aansprakelijk kan worden gesteld voor de vervolgschade maar niet bereid is deze gebeurtenis te vermelden in de overige gegevens dan is de afwijking waarschijnlijk niet van materieel belang en zal er een goedkeurende controleverklaring afgegeven kunnen worden.
- Indien De Zonnekoning BV wel aansprakelijk kan worden gesteld voor de vervolgschade, er geen gerede twijfel bestaat omtrent de continuïteit, maar niet bereid is deze gebeurtenis te vermelden in de overige gegevens dan geeft de jaarrekening een getrouw beeld en kan een goedkeurende controleverklaring worden afgegeven met eventueel een toelichtende paragraaf inzake overige aangelegenheden.
- Indien De Zonnekoning BV wel aansprakelijk kan worden gesteld voor de vervolgschade, er ernstige onzekerheid omtrent de continuïteit ontstaat, maar niet bereid is deze onzekerheid toe te lichten bij de waarderingsgrondslagen dan is er sprake van een afwijking van diepgaande invloed die leidt tot een afkeurende controleverklaring.
- Indien De Zonnekoning BV wel aansprakelijk kan worden gesteld voor de vervolgschade, er ernstige onzekerheid omtrent de continuïteit ontstaat en bereid is deze onzekerheid toe te lichten bij de waarderingsgrondslagen dan kan een goedkeurende controleverklaring worden afgegeven met een verplichte toelichtende paragraaf.

Aantekening 2:

5.1 Acties accountant

- De accountant vormt zich een professioneel kritisch oordeel over de door de cliënt aangedragen publicatie en merkt daarbij het volgende op:
 - Het verwachte rendement van de opslagfaciliteiten gaat uit van veronderstellingen die op dit moment nog niet geconcretiseerd zijn.
 - De in het artikel genoemde toepassingsmogelijkheden vormen onvoldoende basis om te kunnen constateren dat er sprake is van gefundeerde opbrengstverwachtingen bij De Zonnekoning BV in de nabije toekomst.
 - De opmerking dat terug leveren financieel veel interessanter wordt wanneer energiebedrijven variabele tarieven gaan hanteren, bevestigt dat er thans nog geen sprake is van gefundeerde opbrengstverwachtingen die de basis vormen voor het activeren van de ontwikkelingskosten.
 - De accountant zal deze bevindingen communiceren met de organen belast met governance.

Conclusie: De accountant ziet op basis van deze publicatie geen doorslaggevende aanleiding om de ontwikkelkosten te activeren.

5.2 Gevolgen controleverklaring

Het ten onrechte activeren van de ontwikkelingskosten leidt, mede gezien de opmerking bij aantekening 1 omtrent de bereikte solvabiliteitsgrens in elk geval tot een afwijking in de verantwoording van diepgaande invloed en mogelijk tot een ernstige onzekerheid omtrent de continuïteit van De Zonnekoning BV uitmondend in een afkeurende controleverklaring waarin de onzekerheid omtrent de continuïteit ter motivering van het oordeel wordt vermeld in de bevindingen paragraaf.