

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

Vraag 1 (20 punten)

- a. Omschrijf het doel van een Organisational Business Model volgens de filosofie van Knechel.**
- b. Werk een External Threat Analysis (ETA) uit voor Eco BV, waarbij aandacht moet worden gegeven aan: strategic risks, potential management controls en the potential impact on the audit.**

1a) Om een bedrijfsrisico te kunnen onderkennen heeft de accountant inzicht en kennis nodig van de entiteit en haar omgeving. Met het OBM brengt Knechel op strategisch niveau alle van belang zijnde partijen in kaart welke van buiten invloed uitoefenen op de entiteit. Daarnaast geeft hij de belangrijkste activiteiten van de entiteit weer. (5 punten)

1b) (15 punten)

Source	Bedrijfsrisico	Potential man. controls	Impact on the audit
Politiek	<ul style="list-style-type: none"> Het niet voldoen aan de hygiëne regelgeving kan ervoor zorgen dat resort wordt gesloten 	<ul style="list-style-type: none"> Lobby regelgeving wellness Afdeling kwaliteitsbewaking en compliance 	CV: niet voldoen kan leiden tot sluiting van de faciliteiten AR: volledigheid boetes / claims AR: waardering faciliteiten EXP: stijging kosten compliance
Sociaal	<ul style="list-style-type: none"> Het is niet langer maatschappelijk geaccepteerd om naar een wellness te gaan 	<ul style="list-style-type: none"> Marketing beleid 	EXP: teruglopende omzet AR: waardering faciliteiten
Economisch	<ul style="list-style-type: none"> Door recessie lopen bezoekersaantallen terug 	<ul style="list-style-type: none"> Actiebeleid en kortingen beleid 	EXP: teruglopende omzet CV: dreiging continuïteit AR: waardering faciliteiten
Toetreders/ concurrenten	<ul style="list-style-type: none"> Er komen (zijn) concurrerende centra in de buurt 	<ul style="list-style-type: none"> Marketing beleid Kiezen voor niche (ECO) 	EXP: teruglopende omzet CV: dreigende discontinuïteit

Technologie	<ul style="list-style-type: none"> Als gevolg van nieuwe technische ontwikkelingen of apparatuur en mogelijkheden is spa niet meer up to date en gaan klanten naar derden 	<ul style="list-style-type: none"> Bezoeken beurzen spa Volgen ontwikkelingen en marktonderzoeken 	AR: waardering faciliteiten EXP: dalende omzet CV: continuïteit
Leveranciers/personeel	<ul style="list-style-type: none"> Onvoldoende geschoold personeel leidt tot slechte dienstverlening 	<ul style="list-style-type: none"> Personeelsbeleid HRM en training on the job 	EXP: hogere personeels en opleidingskosten EXP: kosten compliance

Vraag 2 (15 punten)

De accountant wil ECO BV systeemgericht controleren en daarbij gebruik maken van het netwerk van controletotalen (verbandcontroles) in ERP-wellness. Beschrijf deze verbanden, die als application controls zijn opgenomen in ERP-wellness en die de accountant zal toetsen in het kader van de controle van de volledigheid van de opbrengsten van ECO BV.

De accountant verwacht dat de volgende application controls zijn ingericht in ERP wellness:

- *Verbands- en totaalcontroles:*
 - o Controle op relaties tussen waarden in verschillende velden (omzet en btw);
 - o Controletotalen (bestands of recordtellingen):
 - ✓ Uitgegeven armbanden per dag tot 18.00 uur * dagtarief volgens prijstabel = op boeking omzet spa dag
 - ✓ Idem armbanden na 18.00 uur * avondtarief = op boeking omzet spa avond
 - ✓ Aantal omzet boekingen incl. jaarkaartcode = gelijk aantal uitgegeven armbanden
 - ✓ Omzet overige faciliteiten = gebruikte faciliteiten * tarief volgens prijstabel
 - ✓ Omzet = gelijk aan toename liquide middelen+ gebruikte spaarpunten + ingenomen cadeaucards
 - ✓ Omzet jaarkaart houders/ 5 euro = toename spaarpunten jaarkaart= toename obligo
 - ✓ Aantal jaarkaarten= aantal uitgegeven nummers
 - ✓ Aantal uitgegeven armbanden per dag <= 500
 - ✓ Omzet spaarkaart = afboekingen spaarpunten = afname obligo
 - ✓ Verkochte cadeau cards= opboeking obligo
 - ✓ Opgenomen cadeau cards= afboeking obligo

Vraag 3 (25 punten)

Beschrijf de controlewerkzaamheden die de accountant uitvoert inzake de opbrengsten uit het wellness resort. Besteed in uw uitwerking expliciet aandacht aan het toetsen van de general en application controls. Application controls die bij vraag 2 zijn genoemd behoeven niet te worden herhaald. Er behoeft bij deze vraag geen aandacht te worden besteed aan de overlopende balansposten.

Doel

Volledige registratie van de omzet spa en overige faciliteiten tegen de juiste prijzen.

Risico analyse

- Risico dat onbevoegden toegang krijgen tot de spa en overige faciliteiten door gebruik van een jaarkaart van een ander
- Risico op onvolledige omzetverantwoording als gevolg van verschuiving van dag naar avondtarief
- Onvolledige en onjuiste omzetverantwoording als gevolg van een onjuiste verwerking van Cadeaucards en spaarpunten
- Risico op onvolledige omzetverantwoording als gevolg van slepen met kasgelden (frauderisico verschuivingsgevaar)
- Risico op onjuiste prijzen als gevolg van grote diversiteit in faciliteiten
- Risico op onvolledige omzetverantwoording agv onbetrouwbare gegevensverwerking in het ERP systeem

AO/IB

De accountant stelt de opzet en bestaan van de AO /IB vast. Hij stelt vast dat voldoende functiescheiding bestaat tussen de receptiemedewerkers, overige medewerkers, de directie en automatisering en de administratie. Een en ander moet zijn vastgelegd in de competentietabel. Hij stelt vast dat procedures omtrent toegang, registratie faciliteiten en uitchecken bestaan dmv waarneming ter plaatse. Hij stelt vast dat er een adequate kasprocedure bestaat.

Het proces is in hoge mate geautomatiseerd, de accountant zal derhalve veel aandacht besteden aan de IT omgeving.

Automatisering

De accountant zal onder andere nagaan of het door de directie opgestelde automatiserings- en beveiligingsbeleid hierop toereikend ingaan. Verder zal de accountant nagaan of dit beleid voldoende tot uiting komt in de SLA, alsmede in de getroffen Application en General IT controls.

De accountant zal in de planningsfase nagaan of voldoende ICT-deskundigheid in het team aanwezig is of dat een IT-deskundige moet worden ingeschakeld. Als eerste stap zal de accountant nagaan welke, voor de controle van de jaarrekening, belangrijke processen en applicaties zijn.

Het technische applicatiebeheer wordt verzorgd door Key Software BV. De accountant zal daarom kennis nemen van de inhoud van de SLA die met Key Software BV is gesloten. Hierbij zal de accountant ook nagaan of hij voldoende controle-informatie kan verkrijgen omtrent de beheersingsmaatregelen die Key Software BV heeft getroffen ter waarborging van een betrouwbare en ongestoorde gegevensverwerking. In dat kader zal de accountant nagaan of hij gebruik kan maken van een NV COS 3402 rapportage over de opzet, het bestaan en de goede werking van de betreffende beheersingsmaatregelen. Hij let hierbij onder andere op de juiste periode, of de beschreven IB maatregelen van toepassing en hij beoordeelt de genoemde bevindingen.

De door de accountant te verkrijgen controle-informatie omvat onder andere de volgende onderwerpen met betrekking tot ERP Wellness, de database en het financiële pakket:

General IT Controls

- De change management procedures.

De accountant beoordeelt het 3402 rapport. Hij let met name op de autorisatie procedure van de wijzigingen, de volledigheid van de wijzigingen. Hij besteed aandacht aan de testprocedure en integriteitstest (blijft na een wijziging in het pakket alle andere onderdelen in tact?) bij Eco BV juist vanwege het feit dat regelmatig wijzigingen worden aangebracht in het pakket. Voor wat betreft het financiële (standaard) pakket beoordeelt de accountant of sprake is van adequaat versiebeheer.

- De logische en fysieke toegangsbeveiliging (o.a. lezen, muteren van gegevens in de applicatie).
- De procedures met betrekking tot het probleem- en incidentmanagement.

De betreffende beoordeling voert de accountant uit aan de hand van de registraties van de melding van problemen, de analyse van de oorzaken van problemen, de voorgestelde en uitgevoerde (tijdelijke) oplossing. Verder beoordeelt de accountant de mogelijke definitieve oplossing door de beoordeling van de change management procedures.

- De back-up- en recovery-procedures, waaronder de maatregelen die zijn getroffen om de voortdurende juistheid en volledigheid van de bestanden in ERP Wellness te waarborgen.

Application Controls

De accountant beoordeelt de opzet en het bestaan van de application controls die de blijvende volledigheid en juistheid van de toegangskarten tot de spa en de jaarkaartgegevens alsmede de registratie van het gebruik van de faciliteiten moeten waarborgen. Deze beoordeling moet de accountant in staat stellen om achteraf deze volledigheid en juistheid vast te stellen door o.a. het beoordelen van de invoer-, verwerkings- en totaal-verband-controles.

- Logische toegangsbeveiliging onder andere:
 - o Identificatie (wie zegt de gebruiker dat hij is);
 - o Authenticatie (is de gebruiker wie hij zegt dat hij is);
 - o Autorisatie (welke rechten heeft de gebruiker, competentietabel gebaseerd op de controletechnische functiescheidingen).
- Invoer controles onder andere:
 - o Volledigheidscontroles (bijvoorbeeld doorlopende nummering, datum en armband);
 - o Validity check (bijvoorbeeld of een behandeling of faciliteit bestaat);
 - o Field check (juiste type, tekst of numeriek);
 - o Redundancy check (voorkomen van dubbele vastleggingen, bijv. niet twee keer dezelfde faciliteit op een dag);
 - o Sign check (rekenkundige juistheid);
 - o Reasonableness check (is de invoer logisch).
- Logging (registratie van alle acties in de ERP Wellness).

Deze controles hebben o.a. betrekking op de volgende processen:

- Het afsluiten, wijzigen, verlengen of beëindigen van de jaarkaarten.
 - Het gebruik van de overige faciliteiten.
 - Het verschaffen van toegang tot de spa en de faciliteiten met behulp van de armband en in verband daarmee het ontstaan van de verplichting uit hoofde van spaarpunten bij jaarkaarthouders.
 - Het gebruik van de overige faciliteiten met behulp van de armband en de registratie van dit gebruik
 - De melding en registratie wanneer een toegangspoort niet beschikbaar is of niet in staat is de toegang te registreren, als waarborg voor de volledigheid van de registraties van de toegang.
-
- Het verwerken van de spaarpunten bij jaarkaarten

Indien de opzet van de Application controls toereikend is en bestaat, zal de accountant ook de goede werking ervan testen.

De voornoemde Application en General IT controls zal de accountant beoordelen in relatie tot de gebruikerscontroles en autorisaties. Voorbeelden van deze laatste controles en autorisaties betreffen:

- Het vaststellen en muteren van de toegangs- en jaarkaart tarieven
- Het vaststellen en muteren van de tarieven van de overige faciliteiten
- De toegang tot de andere faciliteiten en het gebruik daarvan (oogtoezicht receptie medewerkers, monitoring).
- Het vaststellen en muteren van de waarde van de spaarpunten

Cijferanalyse

De accountant voert een cijferbeoordeling uit, nadat hij de overzichten heeft aangesloten met de financiële administratie.

- Omzetrapportages in vergelijking met begroting en voorgaande periodes
- Bezoekersaantallen (uitgegeven armbanden) in vergelijking met begroting en voorgaande periodes
- Uitgegeven jaarkaarten in vergelijking met begroting en voorgaande periodes
- Openingstijden volgens website in vergelijking met verantwoorde opbrengsten

Overige gegevensgerichte werkzaamheden

- De accountant voert op een onverwacht moment een kasopname uit, en sluit deze aan met de financiële administratie
- De accountant stelt vast dat de afstortingen bij de bank dagelijks gebeuren en dat de tussenrekening glad loopt
- De accountant stelt vast dat de pinbetalingen en creditcardbetalingen juist en tijdig worden verwerkt
- De accountant stelt vast (dmv wtp) dat zonder armband geen toegang tot de faciliteiten mogelijk is
- De accountant stelt vast dat klanten bij vertrek ten allen tijde langs de receptie moeten
- De accountant stelt middels deelwaarneming vast dat alle geregistreerde faciliteiten dagelijks worden afgerekend.
- De accountant stelt vast dat signaallijsten uit het systeem worden geanalyseerd en opgevolgd

Vraag 4 (20 punten)

Beschrijf de controle van de volgende overlopende posten in het kader van de jaarrekeningcontrole bij ECO BV:

- a. overlopende post inzake jaarkaarten**
- b. vooruit ontvangen tegoed op cadeaucards**

4a) (10 punten)

De accountant heeft vastgesteld dat de general IT controls en de application controls bestaan en werken, zie vraag 3.

De accountant stelt vast dat de beginbalanspost inzake jaarkaarten is afgelopen in het huidige boekjaar.

De accountant vraagt de jaarkaartentabel op en stelt vast dat de overlopende post is bepaald aan de hand van einddatum kaart en tarief. Hij stelt vast aan de hand van het jaarkaartnummer (dmv data analyse) dat alle jaarkaarten voor het juiste bedrag en periode in het overzicht zijn meegenomen. Hij sluit het bedrag aan met de overlopende post op de balans.

De accountant stelt in het nieuwe jaar de afloop van de post vast.

4b) (10 punten)

De accountant controleert de juiste en volledige verantwoording van de schuld inzake cadeaucards als volgt:

Voor het controleren van deze post hanteert de accountant Standaard 540. Wanneer de accountant een significant risico heeft onderkend voor deze post dient hij inzicht te verkrijgen in de interne beheersing omtrent het proces en naast gegevensgerichte werkzaamheden ook de schattingsonzekerheid te evalueren (540.15).

De accountant controleert de juiste waardering van de verplichting uit hoofde van de cadeaucards op basis van de maatwerkapplicatie en de waarde die jaarlijks door de directie aan de uitstaande kaarten wordt toegekend.

De accountant voert de volgende gegevensgerichte werkzaamheden uit:

- De controle van de beginstand met de eindstand van de vorige periode.
- Het ontstaan van de verplichting in het boekjaar:
 - Het leggen van een verband met het aantal verkochte cadeaukaarten en de geldbeweging.
- Afloop van de verplichting in het boekjaar:
 - Het leggen van een verband met de gratis toegangsregistratie tot de spa.
 - Vrijval als gevolg van het feit dat de cadeaukaarten niet worden gebruikt (schattingspost).

De accountant beoordeelt de schatting van het management van het verzilveringspercentage op basis van actuele gegevens en ervaringen uit het verleden (interne onderbouwing en eigen onderzoek van veronderstellingen).

Vraag 5 (10 punten)

Beschrijf de consequenties van bovengenoemde feiten voor de werkzaamheden die de accountant verricht in het kader van de jaarrekeningcontrole 2014, inclusief mogelijke rapporteringen (management letter en accountantsverslag) en de gevolgen voor de controleverklaring 2014.

Het voorval van de blikseminslag heeft ertoe geleid dat er 3 weken lang niet gesteund kan worden op gegevens uit het geautomatiseerde systeem. De accountant komt hier pas bij de eindejaarwerkzaamheden achter en heeft derhalve geen mogelijkheid meer om met een waarneming ter plaatste de vervangende maatregelen bij de receptie te beoordelen.

Hij vraagt over de genoemde periode de registraties op van de receptie en het restaurant. Met een initiële cijferanalyse beoordeelt hij de geregistreerde bedragen in vergelijking met de overige weken van het jaar, en de vergelijkbare periode voorgaand jaar. Hij sluit de registratie van de receptie en de gemaakte reserveringen aan met de ontvangsten op de bank.

De accountant beoordeelt of hij over voldoende controle informatie beschikt. Zo niet dan weegt de accountant af of er sprake is van een materiele onzekerheid in de controle. Is dit het geval dan geeft hij een verklaring met beperking af, zo niet dan een goedkeurende verklaring.

De accountant zal een mededeling moeten doen omtrent de betrouwbaarheid van de automatische gegevensverwerking in het kader van BW2,9,art 393 lid 4.

De onzekerheid zal niet van dusdanige invloed zijn dat de kandidaat tot een oordeelonthouding komt.

Vraag 6 (10 punten)

Uit de controle van de jaarrekening 2014 blijkt een gecumuleerd verschil van 70.000 euro. Dit betreft: 40.000 euro te lage afschrijvingen spacocomplex, 10.000 euro te lage schatting vooruit ontvangen bedragen cadeaucards en 20.000 euro te lage voorziening vervuilde grond. De jaarrekeningmaterialiteit is door de accountant op 100.000 euro gesteld en de uitvoeringsmaterialiteit op 75.000 euro. De directie van ECO BV geeft aan deze verschillen niet in boekjaar 2014 te willen corrigeren, maar in boekjaar 2015.

Geef de mogelijke overwegingen van de accountant bij de evaluatie van deze verschillen in het kader van de jaarrekeningcontrole 2014 in overeenstemming met NV COS 450.

De accountant dient voordat hij de niet gecorrigeerde afwijkingen beoordeelt de materialiteit opnieuw te beoordelen om er zeker van te zijn dat deze passend blijft. Indien deze gelijk blijft zal de accountant de gevonden afwijkingen afzonderlijk en gezamenlijk moeten afwegen t.o.v. het materieel bedrag voor de jaarrekening als geheel. (Standaard 450.10)

De gevonden fouten bedragen gecumuleerd € 70.000. Dit komt in de buurt van de uitvoeringsmaterialiteit. De accountant dient dan vervolgens te overwegen wat de aard van de fout is en wat de kans is dat hij mogelijke andere fouten niet heeft ontdekt. Het verschil tussen de uitvoeringsmaterialiteit en de jaarrekeningmaterialiteit bedraagt derhalve € 25.000. Het totaal van de gevonden fouten plus de mogelijk niet ontdekte fout van € 25.000 komen zeer dicht in de buurt van de materialiteit van de jaarrekening als geheel. De accountant zal, gezien het feit dat er meer fouten zijn gevonden dan in eerste instantie verwacht (de uitvoeringsmaterialiteit was eerst 75 % gesteld), de uitvoeringsmaterialiteit naar beneden bijstellen bijvoorbeeld naar € 50.000. Hij zal moeten overwegen of er voldoende werkzaamheden zijn verricht en voldoende controle informatie beschikbaar is. (450.A12).

De mogelijke niet ontdekte fout na het bijstellen van de uitvoeringsmaterialiteit samen met de gevonden fouten en is nu groter dan de materialiteit voor de jaarrekening als geheel. De accountant geeft in dat geval een verklaring met beperking.