

## Ieder vinkje een kopietje

John Kuijn

**Zou u als klant betalen voor het feit dat iemand een kopie maakt van uw hele administratie?  
Neemt de kans op een fout in de jaarrekening af als de gehele administratie wordt gekopieerd?  
Moet u als tekenend accountant alle onderliggende documenten kunnen inzien voor uw review?  
Worden enthousiaste jonge accountants die het vak willen leren deskundig en professioneel-  
skeptisch door elke opdracht te beginnen met een paar uur kopiëren? Waarom en voor wie  
kopiëren we dan? Is dit een goede vertaling van 'niet gedocumenteerd is niet gedaan'?**

Uit mijn ervaringen blijkt dat in veel controle- en samensteldossiers elke taak met een vinkje en een kopietje (of scan) wordt beantwoord, terwijl dit in veel gevallen niet voorgeschreven is. Het is daarom efficiënter om de verschillende mogelijkheden die de COS ons biedt toe te passen. Zolang maar herleidbaar is welke werkzaamheden zijn uitgevoerd.

### Vorm, inhoud en omvang controledocumentatie

De belangrijkste COS-paragrafen in dit verband zijn COS 230.9a en 230.A2. Waarbij COS 230.A2 stelt: 'De vorm, inhoud en omvang van controledocumentatie zijn afhankelijk van factoren als: de omvang en complexiteit van de cliënt, de aard van de uit te voeren werkzaamheden, de onderkende risico's van een afwijking van materieel belang, de significantie van de verkregen controle-informatie, de aard en omvang van de onderkende uitzonderingen, etc.' De vorm, inhoud en omvang van de documentatie varieert per cliënt en naarmate de informatie belangrijker wordt.

Voor samenstelopdrachten geeft COS 4410.10 aan dat de accountant de aangelegenheden moet documenteren die van belang zijn om aan te kunnen tonen dat de opdracht is verricht in overeenstemming met COS 4410 en de opdrachtvoorwaarden. Ik zoek voor samenstelopdrachten aansluiting bij COS 230.A2, omdat 4410.10 verder geen handvatten geeft.

### Controlebewijs

Het controlebewijs moet passen bij het risico. Bij het verzamelen van passend controlebewijs kunnen we kiezen uit verschillende soorten controlebewijs: intern of extern, mondeling of schriftelijk en uit één bron of uit meerdere bronnen. Een mondelinge toelichting van de status onderhanden projecten is niet passend, een schriftelijke rapportage van de opzichter van de afnemer mogelijk wel. De accountant kan volstaan met mondeling, intern verkregen controlebewijs bij laagrisicoposten. Bij hoogrisicoposten zal de accountant eerder extern schriftelijk controlebewijs opnemen.

### Controlewerkzaamheden

Net zoals het verzamelen van passend controlebewijs een keuze is, vraagt het kiezen van passende werkzaamheden ook om professionele oordeelsvorming. Het uitvoeren van werkzaamheden tijdens

de interim- en balanscontrole kan onder andere met navraag, inspectie, waarneming ter plaatse, externe confirmatie of cijferanalyses (COS 500.A11). De accountant kan kiezen uit deze methoden om voldoende en geschikte controle-informatie te verkrijgen. Hij moet het inzetten van deze methoden zorgvuldig overwegen en laten aansluiten bij het risico.

## **Werkprogramma**

Als bij het opstellen van een werkprogramma niet wordt aangegeven door middel van welke werkzaamheid het controlebewijs moet worden verkregen, wordt deze afweging overgelaten aan degenen die de werkzaamheden uitvoeren. Dit zijn meestal de jonge en onervaren accountants die voor de zekerheid dan toch maar even dat kopietje in het dossier opnemen en de specificatie narekenen. 'Stel dat de reviewer er naar vraagt, dan zit het maar in het dossier'. Zoals in mijn vorige artikel in AN ook al benoemd, duurt het gemiddeld 3 tot 12 minuten voordat een bankafschrift in een willekeurig elektronisch dossier is opgenomen.

Het voorbereiden van de werkzaamheden voor assistenten met daarin een passende methode zal leiden tot vastleggingen met de juiste diepgang. Kan de assistent immers de *inspectie* van de materiële vaste activa *kopiëren*? Hoe *kopieert* de assistent de *navraag* naar de toepassing van de juiste BTW-percentages? Bij waarneming ter plaatse kan worden volstaan met een verslagje van de aanwezigheid inclusief eventuele bijzonderheden. Bij hoogrisicoposten is het effect andersom. De accountant dient in het werkprogramma te omschrijven welke informatie (uit meerdere bronnen) moet worden opgenomen. De assistent weet dan precies welke bronnen hij voor de uitvoering van zijn werkzaamheden moet gebruiken en op moet nemen in het accountantsdossier.

In veel huidige dossiers passen we deze methoden niet goed toe. Hierdoor documenteren we de laagrisicoposten alsof ze hoogrisicoposten zijn. Gevolg is dat we in sommige gevallen te weinig tijd overhouden om de hoogrisicoposten voldoende uit te werken en te documenteren.

## **Vastlegging uitvoering werkzaamheden**

Hoe dan wel? Bij laagrisicoposten leidt het toepassen van de COS tot bijvoorbeeld de volgende vastlegging: 'door middel van inspectie van het originele eerste bankafschrift vastgesteld dat het saldo ad EUR 101.430 aansluit op het grootboek.'

Bij hoogrisicoposten leidt dit tot de opname van het taxatierapport en afstemming van de daarin opgenomen belangrijkste veronderstellingen met externe marktgegevens of opname van de berekening van de reorganisatievoorziening inclusief de bijbehorende analyses. Uitgangspunt in de documentatie moet zijn dat herleidbaar is welke werkzaamheden zijn uitgevoerd.

Voor alle posten zal de onderbouwing van voldoende niveau zijn. Maar nemen we voor de laagrisicoposten geen kopieën meer op ter onderbouwing. Zolang maar duidelijk is wat de onderscheidende karakteristieken zijn, is alles op te zoeken. De klant heeft immers de verantwoordelijkheid om zijn administratie 7 jaar te bewaren.

Toepassing van deze principes vraagt dus van accountants dat zij het werkprogramma klantspecifiek maken. Het werkprogramma mag geen zinsneden meer bevatten als 'ga na', 'beoordeel' of 'stel vast dat XYZ toereikend is'. Assistenten hebben dan namelijk onvoldoende richting voor de juiste diepgang van de uitvoering en documentatie van de werkzaamheden. Maak de werkprogramma's concreet, gebruik hiervoor inspectie en navraag, en omschrijf de informatie (uit meerdere bronnen) die moet worden opgenomen in het accountantsdossier. Toepassing vraagt vervolgens van reviewers dat ze toetsen op basis van de werkprogramma's en dan niet alsnog naar de kopie gaan vragen.

### **Niet ieder vinkje een kopietje**

Dossiers kunnen zo een stuk dunner worden, en opdrachten kunnen kwalitatief beter worden uitgevoerd. Er zal meer aandacht kunnen worden besteed aan de documentatie van belangrijke zaken en er wordt minder tijd besteed aan de documentatie van de gehele opdracht. Ik stel nadrukkelijk niet dat van documentatie kan worden afgezien. Documenteer naar de soort klant, de aard van de uit te voeren werkzaamheden en hoogte van het risico. Benoem dit reeds in de werkprogramma's, zodat assistenten deze afweging niet zelf hoeven te maken. Durf dan – door middel van inspectie – de uitvoering van de (vele) laagrisicoposten effectief af te ronden.

*John Kuijn RA, mede-eigenaar ThinkVision Management, implementatie partner van de Cygnus Atratus content*