

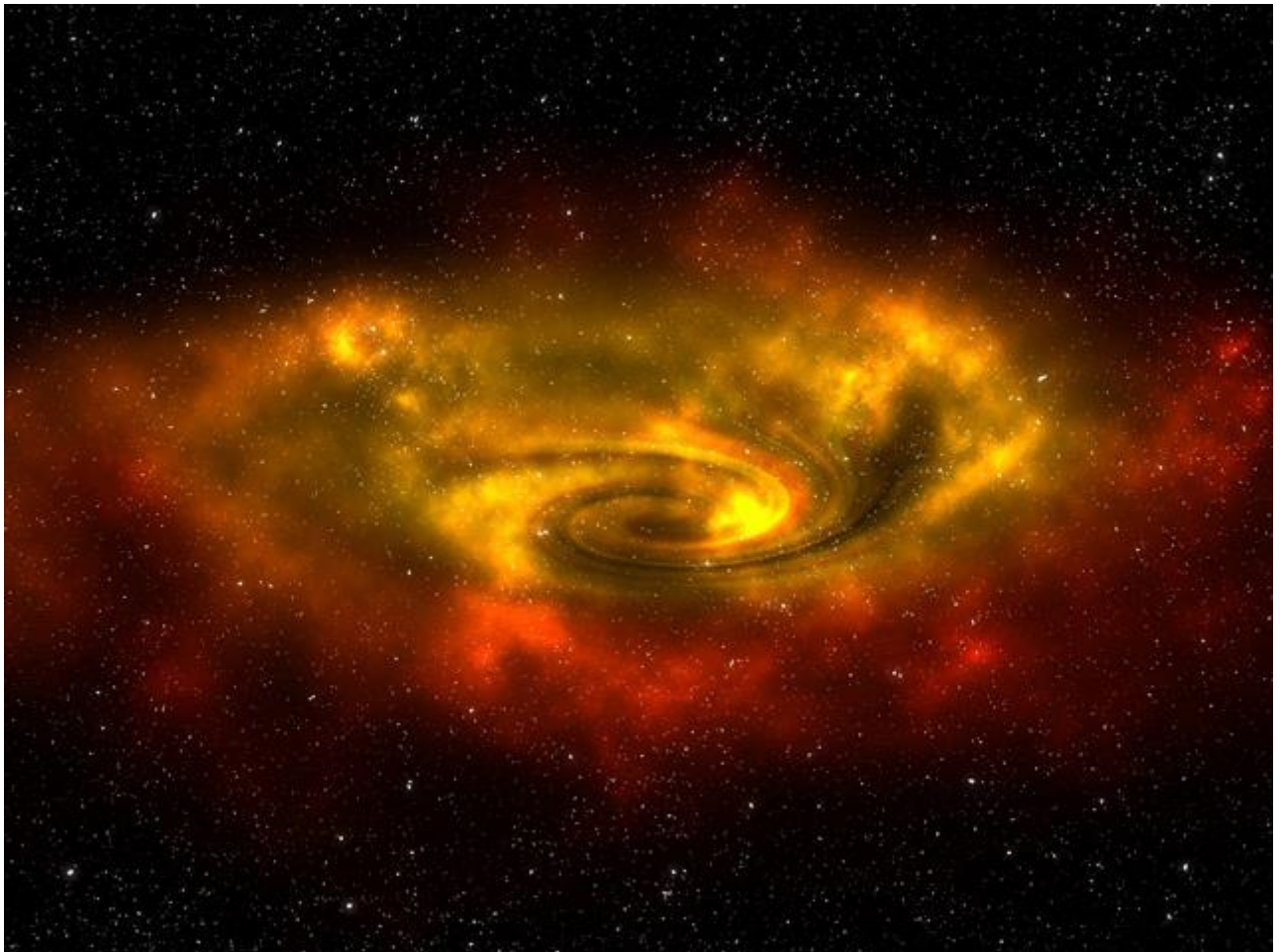
RISICO-INSCHATTING 23 JANUARI 2018

Waarneming ter plaatse (1): Denk aan het Wow!-signaal!

Leestijd van ongeveer 8 minuten 2 reacties

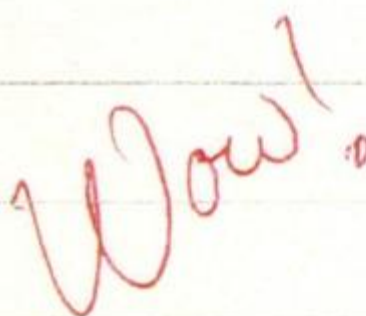
Accountants zijn bij het uitvoeren van Waarneming ter Plaatse eigenlijk vergelijkbaar met astronomen zoals Jerry Ehman. Over risico-inschatting, de kracht van waarneming en het Wow-signaal.

Ken je het verhaal van Jerry Ehman? Het speelde zich veertig jaar geleden af. Jerry Ehman is een Amerikaanse astronoom, een wetenschapper die onderzoek doet naar hemellichamen. Een belangrijke vraag voor deze tak van wetenschappelijke sport is of er leven is buiten de planeet aarde.



Astronomen maken bij hun speurtocht gebruik van hulpmiddelen. Zo maakte dr Jerry gebruik van een radiotelescoop met de veelzeggende naam *Big Ear*. Groot is de ontlasting wanneer hij een signaal traceert "van potentiële niet-aardse en niet-zonnestelselachtige oorsprong", een signaal ('6EQUJ5') dat maar liefst 72 hele seconden aanhoudt. Dr. Jerry

zou de eerste kunnen zijn die buitenaards leven op het spoor kwam! Niet zonder reden dus, dat hij in de kantlijn van zijn waarneming noteerde: "Wow!"
 Nadien zou deze annotatie internationaal bekend worden als het 'Wow!-signaal'.
 Hieraan moest ik denken toen ik me ging verdiepen in het fenomeen Waarneming ter Plaatse (verder: WtP). In dit artikel verken ik een van de belangrijkste functies van WtP: inschatting van risico's. De controlestandaarden vormen de ondergrond van deze verkenning.



	1		2			1	4	3
	1	16	1		1		1	1
	1	11	1		1		11	1
		1				3		1
	1	2				31		
	1	E24	3	12	1	21	1	
		1	16	1	2	1		1
		U31	1			3	7	
	2	J1	31	3	111	1	11	1
		51				1	1	
		14	1		113		2	11
	1	3	1		1	1		
	1	4			1	1		11
		4	1	1	1	11		111
		1			1		2	1
	1	1	1			11		1
		1			1			14

Definitie

Om te beginnen is het van belang om zicht te krijgen op wat Waarneming ter Plaatse is. Het is even zoeken in de zoeken in de controlestandaarden (COS), maar uiteindelijk vind je de definitie van WtP in COS 500.A17: "Waarneming bestaat uit het gadeslaan van een proces dat of een procedure die door anderen wordt uitgevoerd, bijvoorbeeld het waarnemen door de accountant van de voorraadopname door het personeel van de entiteit of van de uitvoering van interne beheersingsactiviteiten."

'Waarneming ter plaatse is niet iets dat je even tussen de bedrijven door doet.'

Volgens synoniemen.net kun je het woord 'gadeslaan' ook vertalen met 'oplettend beschouwen' of 'een wakend oog houden op'. Vanuit deze definitie zou je kunnen afleiden dat WtP een duidelijke parallel heeft met de speurtocht van dr Jerry. WtP is dus

niet iets dat je even tussen de bedrijven door doet; het is een belangrijke activiteit die al je aandacht vereist.

Volgens de definitie vormen processen of procedures het object van waarneming. Dat is ook belangrijk om vast te houden. Gemakshalve vertaal ik het woord processen naar 'activiteiten' of 'transactiestromen' en het woord procedures naar 'interne beheersing'.

Risico-inschattingswerkzaamheden

Onze zoektocht naar WtP in de controlestandaarden voert ons naar de kern van de accountantscontrole: de accountant voert werkzaamheden uit om te komen tot een onderbouwde risico-inschatting - het risico dat de jaarrekening een afwijking van materieel belang bevat (COS 315.5). Deze inschatting wordt op twee niveaus uitgevoerd: het niveau van de financiële overzichten en het niveau van beweringen. Ik wijs er graag op dat deze COS vereiste het voorgaande aanvult met de stellingname dat risico-inschatting *an sich* nog geen voldoende en geschikte controle-informatie oplevert. De controlestandaarden geven vervolgens ook aan waar de risico-inschattingswerkzaamheden uit bestaan (COS 315.6):

- verzoek om inlichtingen;
- cijferanalyses;
- waarneming en inspectie.

Dus WtP is één van de werkzaamheden die worden uitgevoerd om zicht te krijgen op het *risico universum* dat zich weerspiegelt in de jaarrekening. Eigenlijk zijn accountants bij het uitvoeren van WtP dus goed vergelijkbaar met astronomen zoals dr. Jerry. Dat geeft tegelijk aan wat het belang is: als je WtP goed uitvoert (samen met de andere soorten werkzaamheden), dan ontdek je welke risico's relevant zijn bij de onderhanden controleopdracht. Andersom: als je telescoop bij WtP onvoldoende scherp is, tja, dan loop je het spreekwoordelijke risico om risico's over het hoofd te 'zien'. Goed opletten dus!

Het object van WtP

Vanuit de definitie van WtP volgt dat processen en procedures object van onderzoek zijn. COS 315.A18 maakt dat nog ietsje concreter, door te stellen dat waarneming zich kan richten op activiteiten, panden en fabrieksinstallaties. Alleen dit gegeven al veronderstelt dat de accountant zijn werkzaamheden ter plaatse bij de cliënt uitvoert en niet uitsluitend op afstand op de veilige eigen kantoorlocatie. De accountant moet er op uit!

'De accountant moet er op uit!'

Risico-inschatting omvat in de jaarrekening zowel de standen als de stromen. Een voorbeeld van risico-inschatting van de standen is het waarnemen bij de inventarisatie

van de voorraden, met specifieke aandacht voor het risico van veroudering of slijtage (de bewering waardering). Of het bezoeken van een fabrieksinstallatie om meer zicht te krijgen op een indicatie voor een bijzondere waardevermindering. Wat betreft de stromen is de belangrijkste toepassingsmogelijkheid van waarneming het beoordelen van opzet en bestaan van procedures (interne beheersing).

Ik kom nogal eens dossiers tegen waarin lijncontroles worden gedocumenteerd waarbij de focus vooral ligt op het vinden van steunpunten: controls waarop de accountant naar verwachting zal kunnen steunen. Vanuit COS 315 is mijns inziens de boodschap: bekijk ook met grote aandacht waar zich risico's bevinden in het proces. Stel jezelf steeds de vraag *What could go wrong?* Een eenzijdige focus op steunpunten vergroot het risico dat je de échte risico's over het hoofd ziet.

'Een eenzijdige focus op steunpunten vergroot het risico dat je de échte risico's over het hoofd ziet.'

Een voorbeeld: de accountant beoordeelt het proces Betalingsverkeer. Hij heeft aandachtig de procedures bestudeert en ziet ergens wel een risico bij de mutatiebevoegdheden van stamgegevens crediteuren. Maar (hoe fijn!) de directeur-groootaandeelhouder tekent de voorbereide betaaladvieslijsten: we kunnen steunen op de autorisatie door de dga. Te snel geconcludeerd natuurlijk (in dit wat gestileerde voorbeeld). Een ingewikkelder voorbeeld is het beoordelen van de AO/IB in een productieonderneming, waarbij te weinig aandacht wordt besteed aan de zogenaamde 'waardesprong' of specifieke mogelijkheden voor procesverstoring. Hierdoor schijnen sommige risico-sterren minder helder in het controledossier!

Er is meer dan WtP

Hiervoor hebben we het belang van WtP sterk benadrukt. Tegelijk is het goed in dit verband te benadrukken dat WtP niet de enige risico-inschattingsactiviteit is. Sterker nog, WtP staat achteraan in de opsomming van werkzaamheden. Zonder WtP kun je niet, maar we moeten wel goed naar het relatieve belang er van kijken. Er is meer nodig om tot een goede risico-inschatting te komen. Inlichtingen vanuit het management vormen het vertrekpunt. Dat is ook logisch, want de accountant heeft als kerntaak om afdoende controlebewijs te verkrijgen voor de beweringen van het management.

'De accountant heeft als kerntaak om afdoende controlebewijs te verkrijgen voor de beweringen van het management.'

Tegelijk kan het management de accountant in haar beweringen misleiden. Het is aan de onafhankelijke, objectieve accountant om deze beweringen te onderbouwen, via ondersteunende werkzaamheden zoals waarneming en inspectie (COS 315.A18).

Waarneming geeft volgens deze toelichtende paragraaf ook meer informatie over de entiteit en haar omgeving. En dat brengt me tot het volgende.

Ontwikkel je waarnemingsvermogen

In mijn optiek hanteert controlestandaard 315 een te beperkte visie op wat waarneming inhoudt. De waarneming van de accountant wordt volgens COS 315 vooral gericht op de fysieke aanwezigheid van de accountant op de cliëntlocatie(s). Mijns inziens levert deze zienswijze een onbedoelde gezichtsbeperking voor de accountant op. Het gaat er om dat de accountant 'ziet wat anderen niet zien'. Ik kan het boek van Harvard professor Max Bazerman met de gelijknamige titel van harte aanbevelen. De accountant moet zijn waarneming niet uitsluitend richten op wat hij fysiek ziet, want dan bestaat evenzeer het risico dat hij risico's over het hoofd ziet.

Hoe kan de accountant een breder gezichtsveld ontwikkelen? Zonder naar volledigheid te streven twee voorbeelden waarmee je je waarnemingshorizon kunt verbreden en verdiepen:

1. De oudere accountant/partner krijgt regelmatig een commercieel, afgestompt stempel opgedrukt. Of dit terecht is, laat ik hier in het midden. In het kader van dit artikel zou ik de stelling aandurven dat de oudere accountant/partner over een groot arsenaal van ervaringen met risico's in uiteenlopende situaties beschikt. Dat zou ik positief duiden. En aan jongere accountants in opleiding* zou ik aanbevelen om de partner te vragen om de kennis uit deze risicovoorraad te delen gericht op een specifieke cliëntsituatie. Zo ontstaat vergelijkingsmateriaal, zo ontdek je meer en andere risico's. De vorm waarin is daarbij van minder belang. Het kan op een formeel vaktechnisch overleg gedeeld worden, maar bijvoorbeeld ook anekdotisch. ("Wat ik toen heb meegemaakt, nou, daar lusten de honden echt geen brood van. Ik zal het nooit vergeten. Later hebben we er nog eens smakelijk om gelachen.")
2. Bekijk je cliëntsituatie vanuit het perspectief van branche-specifieke risico's. Zou het zo kunnen zijn dat bij deze cliënt sprake is van een corruptierisico vanwege haar afnemers (lokale overheid)? Hoe belangrijk is de werkplaatsomzet voor dit autobedrijf? En wat voor risico levert dit op bij vergelijkbare autobedrijven?

In deze bijdrage heb ik WtP geplaatst in het perspectief van risico-inschattingswerkzaamheden. Samenvattend zou wijlen professor Cruijff, van vele markten thuis, zeggen: "Je gaat het risico-universum pas zien als je het doorhebt!"

Post scriptum

Wil je weten hoe het verhaal van dr Jerry afliep? Een professor, genaamd Antonio Paris, kwam tot de ontdekking dat het Wow!-signaal wordt veroorzaakt door het gas van de kometen 266P/Christensen en 335P/Gibbs. Geen bewijs voor buitenaards leven dus, helaas! En zo kan het ook zo maar zijn dat je denkt dat je een levensgroot risico hebt

gedetecteerd en achteraf moet concluderen dat dit risico zich niet heeft gemanifesteerd. Helaas? Ik zou zeggen: gelukkig! Dat hebben we dan ook weer aangetoond!

Noot

* In het algemeen is het naar mijn mening ook noodzakelijk om risico-inschattingswerkzaamheden door hogere functieniveaus uit te laten voeren. Maar het is ook beslist zeer leerzaam wanneer dat hogere functieniveau assistenten hierin mee laat kijken.

Reacties

Niels van Nieuw Amerongen

Dr. Niels van Nieuw Amerongen RA is eigenaar van advies- en trainingsbureau V&A en is als associate professor Auditing & Assurance verbonden aan Nyenrode Business Universiteit.

Lees alles van Niels van Nieuw Amerongen