

Moderne controle-aanpak

KPMG AUDIT:
het controleproces van KPMG Klynveld Kraayenhof & Co.

J. ten Wolde en J. H. Buisman

1 Inleiding

Het controleproces van KPMG Klynveld Kraayenhof & Co., KPMG AUDIT genaamd, zal in dit artikel in zeer kort bestek aan de orde komen. Aangezien het proces tamelijk diepgaand is uitgewerkt – zie paragraaf 3 – kan slechts een aantal elementen worden behandeld.

Na behandeling van de ontstaansgeschiedenis en de 'verschijningsvorm' van het proces wordt aangegeven welke elementen kenmerkend zijn voor KPMG AUDIT. Daarna wordt ingegaan op de controlegebieden en de controledoelstellingen; vervolgens worden de belangrijkste onderdelen uit het proces aangestipt: bedrijfskennis, risico-analyse, toleranties, cijferanalyse, interne controle en automatisering. Ten slotte wordt kort stilgestaan bij enkele praktijkervaringen.

2 Ontstaansgeschiedenis van KPMG AUDIT

In 1985 werd het controleproces van Klynveld Kraayenhof drastisch gemoderniseerd door de introductie van KKCAP (Klynveld Kraayenhof Controle Aanpak). Belangrijke elementen daaruit waren van groot belang bij de ontwikkeling van KPMG AUDIT, het controleproces van KPMG. In het eerste jaar na de fusie van KMG en Peat Marwick International is dit controleproces door een kleine internationale werkgroep tot stand gebracht, teneinde te waarborgen dat alle controle-opdrachten van KPMG, waar ook ter wereld uitgevoerd, aan dezelfde kwaliteitsnorm voldoen. De werkzaamheden van deze werkgroep resulteerden onder andere in het internationale KPMG Audit Manual. Dit handboek beschrijft uitvoerig niet alleen het eigenlijke controleproces, maar

ook het 'voorterrein' (controle- en kwaliteitstandaarden, opdrachtvoorwaarden en dergelijke) en het 'natterrein' (rapportering, verklaringen, adviesbrieven) alsmede diverse onderwerpen, zoa ls onregelmatigheden, onwettige handelingen, transacties met verbonden partijen en discontinuïteit.

Door de systematiek van de paragraafnummering onderscheidt het handboek de internationaal geldende regels en uitgangspunten en de regels specifiek toegesneden op de omstandigheden in de verschillende landen. Gezien de grote Nederlandse inbreng in voornoemde werkgroep behoefde van de mogelijkheid om paragrafen aan te passen en/of toe te voegen slechts beperkt gebruik gemaakt te worden bij de totstandkoming van het Handboek Controle van KPMG Klynveld Kraayenhof & Co. in het voorjaar van 1988. Het internationale Audit Manual werd spoedig gevolgd door internationale handboeken over interne controle en steekproeven.

De inhoud van het Handboek Controle is in overeenstemming met de internationale controlerichtlijnen van de IFAC, die van kracht waren op de publicatiedatum van het handboek. Door afspraken binnen KPMG over de rangorde van de paragrafen wordt bereikt dat wereldwijd controlewerkzaamheden worden uitgevoerd volgens de IFAC-regels. Lokale voorschriften kunnen deze slechts aanvullen en nimmer terzijde stellen. Op deze wijze verzekert het handboek tevens naleving van de GBR en de overige door het NIVRA uitgevaardigde regels.

De auteurs J. ten Wolde en J. H. Buisman, registeraccountants, zijn lid van de maatschap KPMG Klynveld Kraayenhof & Co.

3 De 'verschijningsvorm' van KPMG AUDIT

Het controleproces is beschreven en uitgewerkt in het Handboek Controle (circa 300 pagina's). Ter ondersteuning en verdieping zijn of komen binnenkort beschikbaar:

- het Handboek Interne Controle, dat zowel de concepties met betrekking tot interne controle behandelt als de (geautomatiseerde) vastleggingsmethodiek beschrijft;
- de (geautomatiseerde) Controleprogrammaleidraad, met behulp waarvan op de specifieke cliëntsituatie toegesneden controleprogramma's snel tot stand kunnen komen;
- het Handboek Steekproeven;
- het Micro Handboek;
- de 'Gereedschapskist', een losbladige bundel waarin alle formulieren, memoranda, vragenlijsten en dergelijke zijn opgenomen.

Naast het Nederlandstalige Handboek Steekproeven beschikken de steekproefdeskundigen voor meer gecompliceerde toepassingen over de Advanced Statistical Techniques Guide.

Sterk gestileerd kunnen de stappen in KPMG AUDIT worden weergegeven met de nevenstaande kaders.

4 Kenmerkende elementen in KPMG AUDIT

De volgende elementen zijn kenmerkend voor ons controleproces:

- Relatief veel aandacht is besteed aan:
 - een fundamentele benadering van interne controle;
 - cijferbeoordelingen en verbandscontrole;
 - het volledigheidaspect;
 - de resultatenrekening.
- Een uitgewerkt *risico-analysemodel*, zowel wat betreft de elementen van de analyse zelf als het toepassingsgebied: in de planningfase, in de uitvoeringsfase en in de evaluatiefase. Met behulp van dit model wordt vastgesteld dat *voldoende betrouwbaarheid* is verkregen dat de jaarrekening geen materiële fouten bevat.
- Een volledig uitgewerkt *tolerantiemodel*:

Planning

- verzamelen bedrijfskennis
- initiële cijferbeoordeling
- bepalen tolerantie
- evalueren controle-omgeving
- beoordeling opzet administratieve organisatie
- globale risico-analyse
- opstellen plan van aanpak

Opstelling controleprogramma

- uitvoerige risico-analyse
- keuze systeemgerichte/gegevensgerichte controle
- vastlegging en evaluatie administratieve organisatie en interne controles waarop wordt gesteund
- selecteren systeemtest
- selecteren gegevensgerichte maatregelen

Uitvoering

- uitvoeren controleprogramma
 - tests op interne controle
 - cijferanalyses
 - gegevensgerichte controlemaatregelen
- evaluatie risico-inschatting

Afsluiting

- evaluatie controlebevindingen
- toetsing niet gecorrigeerde fouten aan de jaarrekeningtolerantie
- afsluitende cijferbeoordeling
- rapportering

zowel in de planningfase als in de uitvoeringsfase wordt met toleranties gewerkt; in de afrondingsfase van de controle vindt, passend in het model, een evaluatie plaats waarbij het

vakkundige oordeel een zeer belangrijk element is.

- Het streven naar een oordeel met *hoge betrouwbaarheid*:
 - Het slechts in beperkte mate waarde toekennen aan een laag inherent risico.
 - Het tot een zekere limiet toekennen van betrouwbaarheid aan interne controles: er is (bijna) altijd 'eigen actie' vereist.
 - Het uitgewerkte risico-analysemodel schrijft 'deelconclusies' voor, waardoor zoveel mogelijk wordt vermeden dat door middel van een 'totaal-risicoschatting' een onverantwoord hoge aftrekpost op het eigen werk wordt toegepast.
 - Bij een (kwaliteits)beoordeling achteraf is het 'beslissingsspoor' te volgen.
- Het proces voorziet in de mogelijkheid enerzijds om de controle zo efficiënt mogelijk te doen tegen zo *laag mogelijke kosten* ('minimum controle') en anderzijds de controle zo aan te pakken dat de *adviesuitkomst maximaal* is, een en ander uiteraard na overleg met de cliënt. Bij een 'minimum controle' is de aandacht (bijna) uitsluitend gericht op datgene wat van belang is voor de accountantsverklaring bij de jaarrekening. Het eigenlijke controleproces en het adviesproces worden in het Handboek Controle geïntegreerd, doch duidelijk onderscheiden beschreven.
- Parallel aan het controleproces is gewerkt aan een systeemontwerp voor *automatisering*, waardoor maximaal verzekerd is dat het proces geschikt is om geautomatiseerd te worden.
- Een belangrijk element is de *flexibiliteit*, waardoor het controleproces zowel van toepassing is op grote als op kleine controle-opdrachten.

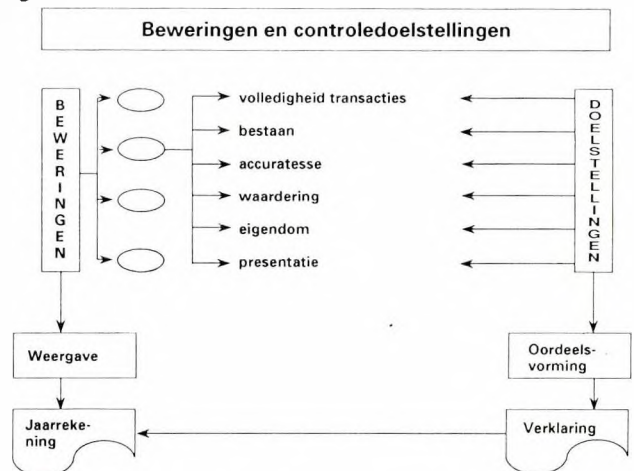
5 Beweringen en controledoelstellingen

KPMG AUDIT concentreert zich direct op de jaarrekening waarover uiteindelijk gerapporteerd wordt. De ondernemingsleiding stelt dat de jaar-

rekening, zijnde een samenvatting van de transacties en gebeurtenissen in de verslagperiode en van de activa en passiva aan het einde van deze periode, als geheel een getrouw beeld geeft. Deze stelling voor het geheel houdt een serie van stellingen in voor individuele posten in de jaarrekening. Als de post materiële vaste activa in de balans voorkomt voor *f* 1 miljoen, dan doet de ondernemingsleiding de uitspraak dat de boekwaarde van de materiële vaste activa terecht wordt getoond als *f* 1 miljoen. Dit is een 'cliëntenbewering' die in het controleproces kortweg met *bewering* wordt aangeduid.

Deze beweringen kunnen expliciet zijn – zoals de zojuist genoemde waardering – doch veelal ook impliciet: betreffende activa zijn volledig, bestaan en zijn eigendom van de huishouding en zijn onbelast (tenzij expliciet anderszins vermeld). De hoofddoelstelling van de accountantscontrole is een verklaring te geven met het oordeel of alle relevante beweringen in hun totaliteit (de jaarrekening als geheel) een getrouwe weergave geven van het vermogen en het resultaat. Hieruit kan de controledoelstelling worden afgeleid: het vaststellen van de 'validiteit' van elke voor de verantwoording van belang zijnde bewering. De doelstelling 'vaststellen van het bestaan van debiteuren' betekent dan ook in feite: 'het met een grote mate van betrouwbaarheid vaststellen dat de bewering met betrekking tot het bestaan van de debiteuren tot op een x% nauwkeurig,

Figuur 1



valide is'. Een accountantsverklaring kan dan ook als het ware worden gezien als een *bewering met betrekking tot de getrouwheid van de beweringen in de verantwoording van gecontroleerde*.

Schematisch kan dit worden weergegeven als in figuur 1.

6 Bedrijfskennis

Een essentiële stap in de planningfase van KPMG AUDIT is het verkrijgen van inzicht in het bedrijfsgebeuren van de cliënt. Dit inzicht is noodzakelijk teneinde het controleteam:

- in staat te stellen gebeurtenissen, transacties en activiteiten te onderkennen die een belangrijk effect hebben op de jaarrekening;
- te helpen bij de beslissing omtrent de diepgang en de relatieve nadruk van de controlemaatregelen;
- een kennisbasis te verschaffen welke in veel gevallen noodzakelijk is bij de cijferbeoordelingen;
- een context te verschaffen waarmede de controlebevindingen geëvalueerd kunnen worden;
- een kennisbasis te verschaffen welke noodzakelijk is om de adviesfunctie te kunnen uitoefenen.

Het inzicht richt zich op de volgende elementen:

- de organisatie, de ondernemingsstructuur en de financiering;
- de aard van de activiteiten, de markten, cliëntenkring en leveranciers;
- de management-informatiesystemen;
- de ondernemingsleiding;
- de personeelsaspecten;
- de toekomst;
- overige aspecten zoals belastingen, wetgeving, milieu, publiciteit en dergelijke.

Een belangrijke stap is het identificeren van gebieden waar extra aandacht nodig is. Dat zijn bijvoorbeeld beweringen die qua omvang of qua aard een hoger risico met zich brengen. Het gaat daarbij bijvoorbeeld om posten of grootheden die moeilijk te controleren zijn, waarderingen op basis van subjectieve inzichten of niet onderworpen aan enige interne controle. De opzet van het

controleprogramma en de uitvoering van de controlemaatregelen zijn in die gevallen voorbehouden aan de meest ervaren leden van het controleteam.

7 Risico-analyse

Risico-analyse is één van de belangrijkste pijlers van KPMG AUDIT. In het gehanteerde risico-analysemodel (Controlerisico, =IRxICRxCARxSR) worden zowel in de *planningfase* als tijdens de *uitvoering* en tijdens de *evaluatie* van de controle met betrekking tot alle belangrijke beweringen conclusies getrokken ter zake van:

- *het inherent risico* (IR): het risico dat belangrijke onjuistheden ontstaan tijdens het totstandkomingsproces van de jaarrekening (los van de invloed van de interne controle);
- *het interne controlerisico* (ICR): het risico dat een belangrijke onjuistheid niet wordt ontdekt (en gecorrigeerd) door het systeem van interne controle, soms gesteld op hoog omdat de accountant dat (onderdeel van het) systeem niet toetst;
- *het cijferanalyserisico* (CAR): het risico dat een belangrijke onjuistheid niet met cijferanalyse wordt ontdekt door de accountant;
- *het steekproefrisico* (SR): het risico dat een belangrijke onjuistheid niet wordt ontdekt door de accountant met controlemaatregelen die door middel van een steekproef worden toegepast.

De risico-analyse wordt uitgevoerd per bewering: het is immers zeer wel denkbaar dat de controle op bijvoorbeeld de salarissen sterker is dan op de schrootopbrengst.

Als gevolg van de Nederlandse inbreng heeft het cijferanalyserisico een afzonderlijke plaats in het model.

Het *beroepsrisico* (dit is het risico dat accountants lopen dat hun werk c.q. hun fungeren wordt aangevochten) speelt geen rol in het risicomodel: het feit dat bij een bepaalde cliënt het beroepsrisico als laag kan worden beschouwd mag geen verlagende invloed hebben op de omvang van het controlewerk. Het gaat immers niet aan om minder te doen als de kans dat de accountant aange-

sproken zou worden voor professionele missers klein is. Dat is een korte termijn politiek die de grondslagen van het beroep ondergraaft.

Bij de inschatting van de risico's wordt gewerkt met de *kwalitatieve* begrippen als hoog, gemiddeld en laag. Het risicomodel is echter *kwantitatief*, omdat achter voornoemde begrippen waarden (betrouwbaarheidspercentages) liggen welke in totaliteit via het denkmodel van de produktregel een laag controlerisico opleveren. Elke inschatting anders dan hoog dient daarbij te worden onderbouwd door het testen van de controle waarop wordt gesteund (ICR) of het succesvol uitvoeren van de controle (CAR en SR). Voor inherent risico worden alleen *risicoverhogende* factoren geïnventariseerd.

Daar het model in veel situaties uitmondt in een steekproef met een bepaald percentage betrouwbaarheid, straalt het model exactheid uit. Die exactheid is overigens wel minder dan het lijkt. De deskundige lezer zal dit kunnen beamen op grond van het feit dat bij de conclusies wordt gewerkt met een zeer grove 'schaal': zeer hoog, hoog, gemiddeld, laag en zeer laag. Het verschil tussen bijvoorbeeld hoog en gemiddeld is in procenten van de steekproef gemeten niet gering. Hoewel dit 'on nauwkeurigheidseffect' in veel gevallen door de produktregel sterk wordt gereduceerd, is het van voldoende betekenis om het begrip *exactheid* niet van toepassing te laten zijn. De keuze op de schaal is – nog altijd – een kwestie van het vakkundig oordeel van de accountant. Het risico-analysemodel maakt daarbij vooral het denkpatroon goed zichtbaar.

8 Toleranties

Tijdens de planning wordt bepaald met welke tolerantie(s) bij de uitvoering van de controle gewerkt zal worden. De meest bepalende factor voor deze tolerantie, *controletolerantie* genoemd, is de omvang van de onderneming, gedefinieerd als de grootste van de opbrengsten of het totaal van de activa. De controletolerantie zal onder normale omstandigheden kleiner zijn dan de tolerantie die gehanteerd wordt bij de beoordeling van de jaarrekening (*jaarrekeningtolerantie*). Er zijn namelijk een aantal overwegingen om de controle

met grotere nauwkeurigheid te plannen dan de uiteindelijke jaarrekeningtolerantie. Deze overwegingen zijn:

- Er dient 'ruimte' te zijn om niet materiële fouten ongecorrigeerd te laten.
- Soms worden in de controle aanwijzingen voor fouten gevonden die door de cliënt niet gecorrigeerd zullen worden (zoals het verschil tussen de geconstateerde en de potentiële fout in de steekproef); ook hiervoor dient ruimte te zijn.
- Een marge is wenselijk, omdat de nauwkeurigheid van sommige controlemaatregelen vanwege hun aard niet is vast te stellen (zoals interview- en waarnemingsprocedures).
- Tijdens de planning wordt in veel gevallen uitgegaan van voorlopige cijfers; een marge is noodzakelijk, omdat de definitieve cijfers uiteraard kunnen afwijken.
- Zelfs in de best geplande, geleide en beoordeelde controle kan enig nauwkeurigheidsverlies optreden als gevolg van fouten of misverstanden.

De controletolerantie is een *maatstaf voor de nauwkeurigheid* die gebruikt wordt om de controle te plannen, met andere woorden: plannen om fouten in de jaarrekening te vinden die individueel of in totaal gelijk of groter zijn dan de controletolerantie.

Omdat de controletolerantie gebruikt wordt als een maatstaf voor de nauwkeurigheid van de controle van de jaarrekening als geheel, dient, als gekeken wordt naar elke individuele bewering, voor het vaststellen van het inherent risico, het interne controlerisico en het cijferanalyserisico, deze nauwkeurigheidsmaatstaf opgedeeld te worden over alle beweringen. Als namelijk voor de inschatting van de waarschijnlijkheid van een fout in elke bewering de controletolerantie gehanteerd zou worden, dan zou het totaal van de potentiële fouten over alle beweringen te zamen genomen wel eens vele keren groter kunnen zijn dan de controletolerantie.

Als waarde-eenhedensteekproeven worden gehanteerd, dan wordt veelal getest met een nauwkeurigheid gelijk aan de controletolerantie. Het principe van de waarde-eenhedenmethode is dat de steekproeven geacht worden getrokken te zijn

uit de jaarrekening als geheel, waaruit volgt dat de jaarrekening als geheel bepalend is voor de te hanteren nauwkeurigheid, in casu de controletoelantie. Dit heeft wel tot gevolg dat controlebevindingen uit deze methode consequenties hebben voor de jaarrekening als geheel.

9 Cijferanalyse

Cijferbeoordelingen vormen een belangrijk bestanddeel in KPMG AUDIT. Onderscheid wordt gemaakt tussen:

Initiële cijferbeoordeling

Een initiële cijferbeoordeling wordt uitgevoerd teneinde:

- posten van de jaarrekening en informatiestromen te identificeren die significant zijn en/of bijzondere aandacht kunnen vragen;
- te onderkennen op welke vestigingen van de cliënt controlewerkzaamheden moeten worden uitgevoerd;
- de organisatie en de bemanning van het controleteam te plannen alsmede het tijdschema en het budget voor het werk vast te stellen.

Cijferbeoordeling als een onderdeel van het gegevensgericht onderzoek

Evenals haar Nederlandse voorganger omvat KPMG AUDIT onder het begrip 'cijferanalyse' de volgende controlemiddelen:

- cijferbeoordeling,
- totaal- en verbandscontroles en
- controle met budgetten en normen.

Een cijferanalyse kan variëren van het hanteren van een betrekkelijk eenvoudige ratio (bijvoorbeeld een vergelijking van de verhouding van de afschrijvingslast tot de kostprijs of de boekwaarde van vaste activa met het afschrijvingspercentage genoemd in de waarderingsgrondslagen) tot aan analyses die meer frequent worden uitgevoerd, bekend als tijdreeksanalyses, op maandelijkse of wekelijkse cijfers, vaak gepaard met vergelijking met die van een andere periode. Cijferanalyse kan ook worden uitgevoerd op basis van een dwarsdoorsnede, bijvoorbeeld een vergelijking tussen filialen, producten of geografi-

sche gebieden. Het kan een trendanalyse inhouden, een vergelijking met budgetten of normen en een beoordeling van cijfers die naar verwachting aan een voorspelbaar patroon zullen voldoen (bijvoorbeeld provisies in relatie tot de verkopen).

Sommige technieken werken met een grote mate van nauwkeurigheid (technieken met een *hoge zekerheidswaarde* zoals bepaalde totaalcontroles) en worden, mits kostenbesparend, gebruikt als een alternatief voor gegevensgericht steekproefonderzoek; andere technieken hebben een *beperkte zekerheidswaarde* en kunnen worden gebruikt om controlezekerheid op te bouwen in samenhang met een gegevensgericht steekproefonderzoek.

De welbekende cijferbeoordelingen aan de hand van kengetallen (liquiditeit, waaronder omlooptijden voorraden, debiteuren en dergelijke, solvabiliteit en rentabiliteit) behoren tot de categorie met beperkte zekerheidswaarde.

Afsluitende cijferbeoordeling

Bij wijze van een laatste beoordeling worden de financiële verhoudingen in de jaarrekening door middel van een afsluitende cijferbeoordeling geëvalueerd. Is er een verklaring voor ongebruikelijke of onverwachte zaken of verhoudingen in de jaarrekening? Komt de jaarrekening vanuit het gezichtspunt van de gebruiker logisch over?

10 Administratieve organisatie en interne controle

In KPMG AUDIT wordt een duidelijk onderscheid gemaakt tussen:

- a De *controle-omgeving*. Hieronder wordt verstaan de omgeving, waarin het administratieve en het interne controlesysteem opereert, globaal bestaande uit de organisatiestructuur (inclusief de EDP-aspecten daarvan), het toezicht van de ondernemingsleiding op de administratieve systemen en op de interne controles, de houding van de ondernemingsleiding ten opzichte van interne controles en de bekwaamheid en houding van het personeel. Een *positief oordeel* over de controle-omgeving levert *geen controlezekerheid* ('betrouwbaarheidsaftrek' bij steekproeven) op omdat

het onderzoek zich niet richt op de aanwezigheid en werking van specifieke controles. Een negatief oordeel over de controle-omgeving doet een *waarschuwing*slag hijsen met betrekking tot het toekennen van betrouwbaarheid aan specifieke interne controles.

b De *administratieve organisatie*. Belangrijke elementen daarbij zijn:

- 1 *basisvoorwaarden voor controle*, dat wil zeggen die elementen die nodig zijn om zowel de interne als de externe controle mogelijk te maken (zoals registraties gebaseerd op functiescheidingen, doorlopend genummerde voorgedrukte formulieren enzovoort);
- 2 *interne controlemaatregelen*, die worden onderscheiden in:
 - controles 'aan de grens', dat wil zeggen de controles gericht op de juistheid en volledigheid van de eerste vastlegging en
 - maatregelen gericht op de juiste en volledige verwerking van de gegevens: het traject van de eerste vastleggingen tot de saldibalans.

De administratieve organisatie met betrekking tot de basisvoorwaarden voor controle komt met name bij de opdrachtaanvaarding aan de orde.

De controle-omgeving en de controles aan de grens op de volledigheid zijn telken jare object van onderzoek.

Bij de jaarlijkse beoordeling van de controle-omgeving wordt beperkt aandacht besteed aan zaken zoals de continuïteit van de automatische gegevensverwerking, privacy, verzekeringen en dergelijke. Voor de controle van de jaarrekening is dit immers niet nodig omdat de verklaring daarover geen uitspraak doet en het onderzoek daarom niet op deze elementen wordt gericht. De beperkte aandacht is dan ook alleen inventariserend van aard om de opdrachtgever op de mogelijke noodzaak van een verder onderzoek te kunnen attenderen.

De controles aan de grens op de juistheid alsmede de verwerkingscontroles zijn veelal door de accountant achteraf te vervangen. Deze controles geven de accountant derhalve een keuzemogelijkheid om al dan niet een deel van de controlezekerheid aan deze interne controles te ontleen.

11 Keuze systeemgericht versus gegevensgericht

Nadat de accountant de minimaal noodzakelijke aandacht heeft besteed aan de administratieve organisatie – zie hiervoor – bepaalt de accountant of hij noodgedwongen een gegevensgerichte controle dient te verrichten dan wel of hij, bij vermoedelijke aanwezigheid van interne controles, een keuze moet maken tussen een gegevensgerichte of systeemgerichte controle.

De keuze wordt *niet op cliëntniveau* gemaakt noch op jaarrekeningpostniveau, *doch op beweringniveau*. De *waardering* van voorraden zal bijvoorbeeld gegevensgericht kunnen worden gecontroleerd door middel van een gegevensgerichte steekproef op de prijzen en het *bestaan* systeemgericht door gebruik te maken van de intern verrichte (en geteste) inventarisaties.

Deze keuze zal in de meeste gevallen gebaseerd zijn op de vraag wat de meest efficiënte methode is. De accountant zal de kosten verbonden aan het identificeren, het vastleggen, het evalueren en het testen van de interne controles afwegen tegen de kosten van het verrichten van een gegevensgericht onderzoek. Als de kosten ongeveer gelijk zijn gaat onze voorkeur in veel gevallen uit naar een systeemgerichte controle, omdat dit normaliter voor de cliënt een grotere toegevoegde waarde geeft.

Een voorwaarde voor een systeemgerichte controle is wel dat de uitkomst van de evaluatie van de controle-omgeving positief is.

12 Automatisering

Automatisering bij de cliënt

KPMG AUDIT gaat ervan uit dat de administratieve verwerking bij de cliënt in de meeste gevallen geheel of ten dele geautomatiseerd is. Automatisering wordt dan ook behandeld als een normaal en geïntegreerd onderdeel van de administratieve organisatie en interne controle. Tijdens het onderzoek van de controle-omgeving wordt vastgesteld in hoeverre interne en externe controle kunnen steunen op de automatisering. Daarbij worden onder meer de volgende vragen gesteld:

- Worden de volgende taken alleen uitgevoerd door de gebruikers buiten de administratie en/of de automatiseringsafdeling:
 - initiëren van transacties;
 - voorbereiden van brondocumenten;
 - autorisatie van transacties;
 - wijziging van bestandsgegevens;
 - correctie van fouten in de gegevens?
- Zijn de volgende functies met betrekking tot automatisering voldoende gescheiden:
 - gebruikers en automatiseringsorganisatie, en zo ja:
 - binnen de automatiseringsorganisatie tussen systeemontwikkeling en produktie, en zo ja:
 - binnen de produktie tussen:
 - operating;
 - bestandsbewaring.

Bij kleine en middelgrote organisaties zullen vorenvermelde vragen in veel gevallen niet geheel bevredigend beantwoord worden: een reden om de nodige voorzichtigheid te betrachten bij de aanname dat 'de computer wel goed gewerkt zal hebben' en dat alleen geautoriseerde transacties zullen zijn verwerkt.

Automatisering van de controle

Tijdens de opzet van het controleproces is uiteraard rekening gehouden met de automatisering die de laatste jaren reeds heeft plaatsgevonden alsmede de toekomstige automatisering. Voor grote delen van het controleproces is software beschikbaar of in ontwikkeling. Voorbeelden zijn computerprogramma's voor het maken van de controleprogramma's, het vastleggen en beoordelen van de interne controle, het onderzoeken van gegevensverzamelingen, het selecteren en evalueren van statistische steekproeven, het schrijven en manipuleren van controlerapporten enzovoort. Een en ander is echter nog volop in beweging en de investeringen in hard- en software (en training niet te vergeten) zijn zeer omvangrijk.

13 Ervaringen in de praktijk

Er is een aantal jaren ervaring met KPMG AUDIT dan wel met de daarop gelijkende voorgangers. De praktijk wijst onder meer uit dat:

- invoering, zoals vele andere veranderingsprocessen, geduld en veel aandacht vraagt;
- de arbeidsvreugde toeneemt en daardoor de motivatie;
- de beroepsopleiding niet voorziet in de ontwikkelingen die in de praktijk reeds worden toegepast;
- de steekproefkennis in de praktijk verbeterd kan worden;
- de kwaliteit van de controle wordt verbeterd mede doordat het afwegingsproces van de aanwezige risico's beter wordt onderkend.

Kortom: KPMG is blij met KPMG AUDIT.