

De essentie van  
administratieve organisatie

# Uitwerkingsmodel bij AO/IC-cases

Wim Fennis  
Jan-Pieter Schilderinck

Tweede, herziene druk

uitgeverij | C  
coutinho

bussum 2014

Dit uitwerkingsmodel bij AO-/IC-cases hoort bij de tweede, herziene druk van *De essentie van administratieve organisatie* van Wim Fennis en Jan-Pieter Schilderink.

© 2014 Uitgeverij Coutinho bv

Alle rechten voorbehouden.

Behoudens de in of krachtens de Auteurswet van 1912 gestelde uitzonderingen mag niets uit deze uitgave worden verveelvoudigd, opgeslagen in een geautomatiseerd gegevensbestand, of openbaar gemaakt, in enige vorm of op enige wijze, hetzij elektronisch, mechanisch, door fotokopieën, opnamen, of op enige andere manier, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever.

Voor zover het maken van reprografische verveelvoudigingen uit deze uitgave is toegestaan op grond van artikel 16h Auteurswet 1912 dient men de daarvoor wettelijk verschuldigde vergoedingen te voldoen aan Stichting Reprorecht (Postbus 3051, 2130 KB Hoofddorp, [www.reprorecht.nl](http://www.reprorecht.nl)). Voor het overnemen van (een) gedeelte(n) uit deze uitgave in bloemlezingen, readers en andere compilatiewerken (artikel 16 Auteurswet 1912) kan men zich wenden tot Stichting PRO (Stichting Publicatie- en Reproductierechten Organisatie, Postbus 3060, 2130 KB Hoofddorp, [www.stichting-pro.nl](http://www.stichting-pro.nl)).

Uitgeverij Coutinho

Postbus 333

1400 AH Bussum

[info@coutinho.nl](mailto:info@coutinho.nl)

[www.coutinho.nl](http://www.coutinho.nl)

Noot van de uitgever

Wij hebben alle moeite gedaan om rechthebbenden van copyright te achterhalen.

Personen of instanties die aanspraak maken op bepaalde rechten, wordt vriendelijk verzocht contact op te nemen met de uitgever.

ISBN: 978 90 469 0414 5

NUR: 786

# Inhoud

**Inleiding** | 4

**Stappenplan AO/IC** | 4

Typologie | 4

Attentiepunten | 5

Randvoorwaarden AO/IC | 5

Beschrijving van functionele processen | 6

Verbandcontroles | 7

Directie-informatie (managementinformatie) | 8

## Inleiding

Bij het uitwerken van AO-cases wordt een standaardmethode gehanteerd in de vorm van een stappenplan. Daarbij moet wel de kanttekening worden geplaatst dat dit een examenmodel is van het NIVRA (Koninklijk Nederlands Instituut voor Registeraccountants) dat niet zonder meer bruikbaar is in iedere praktijksituatie.

In de tegenwoordig gangbare benadering ligt de nadruk op het vergelijken van de bestaande AO-situatie (Ist-positie) met de door het management gewenste AO-situatie (de Soll-positie). In dit stappenplan ligt het accent op de Soll-positie, dat wil zeggen dat de beschrijvingen betrekking hebben op een door het management op lange termijn gewenste situatie.

Het stappenplan gaat per definitie uit van de aard van de onderneming (Ist-positie). In hoeverre de onderneming in de toekomst dient te veranderen van aard is in het stappenplan niet aan de orde: het valt buiten het bestek van de administratieve organisatie en is meer een onderdeel van de ondernemingsstrategie.

Waar het binnen het AO-vakgebied om gaat is dat het management met een goede AO-beschrijving een instrument in handen heeft om huidige en toekomstige administratief-organisatorische procedures te kunnen volgen, de diverse controles te kunnen uitvoeren en risico's te kunnen signaleren en zo mogelijk te verkleinen of uit te bannen, zodat een verantwoorde afloop van deze procedures zo veel mogelijk gewaarborgd is. Een onderneming kan dit alles vervolgens uitgebreid vastleggen in een AO-handboek, met daaraan uiteindelijk gekoppeld de zo fel begeerde ISO-certificering als kwaliteitskeurmerk.

## Stappenplan AO/IC

### Typologie

De typologie geeft kort aan of sprake is van handel, industrie of dienstverlening. Daarnaast dient nog een aantal aanvullende kenmerken te worden genoemd. Bij 'handel' zijn dat bijvoorbeeld:

- 'business-to-business' of 'business-to-consumers';
- wel of geen filialen.

Bij industrie:

- homogene of heterogene massaproductie;
- stuk- of seriestukproductie.

Bij dienstverlening:

- wel of geen eigen goederenbeweging;
- wel of geen beschikbaarstelling reservering van specifieke ruimte(n), al dan niet met specifieke reservering;
- vrije beroepen.

## **Attentiepunten**

Attentiepunten (aandachtspunten, knelpunten, problemen, enzovoort) verwijzen naar specifieke aspecten of risico's waar het management de aandacht op moet richten.

Als bij de cases in de verwerkingsstof wordt gevraagd voor de betreffende organisatie de attentiepunten te noemen, gaat het om niet sterk voor de hand liggende algemene doelstellingen als winst, goede facturering of tijdige betaling van facturen. Het betreft mogelijke bedreigingen voor de continuïteit van de onderneming, bijvoorbeeld omdat onvoldoende rekening wordt gehouden met bepaalde relaties (klanten, leveranciers, banken, aandeelhouders en overheid).

Bij de beantwoording moet ook onderscheid worden gemaakt tussen attentiepunten die betrekking hebben op financiële risico's (waaronder het valutarisico) enerzijds en attentiepunten die gevolgen hebben voor het handhaven van het evenwicht binnen de boekhouding anderzijds. Indien dit evenwicht dreigt te worden verstoord dan spreken we van verstoring van de verbandscontrole.

Als bijvoorbeeld wordt gestunt met prijzen of reclameaanbiedingen, dan dienen voor deze incidentele acties van de onderneming naar de klant toe binnen de boekhouding speciale (kortings)rekeningen te worden geopend.

NB: op het afdekken en/of elimineren van de verschillende beheersmaatregelen wordt in het kader van de 'essentie van AO' niet uitgebreid ingegaan.

## **Randvoorwaarden AO/IC**

De randvoorwaarden behelzen diverse preventieve maatregelen (niet te verwarren met repressieve maatregelen, die achteraf worden genomen, zoals controle van activiteiten). Deze preventieve maatregelen dienen te worden genomen teneinde een verantwoorde afloop en doorstroming van AO/IC-procedures te kunnen realiseren, onder het motto: 'voorkomen is beter dan genezen'.

Eerst dient (bij voldoende omvang van de onderneming) de controletechnische functiescheiding (CTF) te worden geregeld, waarbij onderscheid wordt gemaakt naar:

- beschikkende functies
- bewarende functies
- registrerende functies

- controlerende functies
- uitvoerende functies

In bepaalde gevallen, en in ieder geval bij ondernemingen met grote afdelingen, moet behalve een primaire ook een secundaire functiescheiding worden gemaakt.

Vervolgens is het opstellen van begrotingen en budgetten aan de orde. Afhankelijk van de omvang van de onderneming dient bepaald te worden hoeveel, hoe hoog en voor welke afdelingen deze begrotingen c.q. budgetten dienen te worden opgesteld.

Het derde aspect is het opstellen van instructies, normen en tarieven. Ook hier spelen de omvang en de aard van de onderneming een rol. Bij handelsondernemingen zullen normen over het algemeen geen afzonderlijke randvoorwaarde vormen.

Het laatste aspect betreft de automatisering. Tegenwoordig is automatisering een absolute 'must' voor iedere onderneming, en hetzelfde geldt eigenlijk voor de bijbehorende beveiligingsprocedures. Bij deze beveiligingsprocedures dient onderscheid te worden gemaakt tussen fysieke en organisatorische beveiliging.

Fiatting door de directie dient bij al deze maatregelen te zijn gewaarborgd.

## **Beschrijving van functionele processen**

Bij het beschrijven van de diverse functionele processen (zoals verkoop, magazijn, productie, inkoop, administratie, logistiek of hrm) gaat het om de chronologische en puntsgewijze vastlegging van de diverse handelingen en/of activiteiten. Daarvoor kan gebruikgemaakt worden van diverse vormen van dataflowdiagrammen die een en ander duidelijk in afloopvolgorde leesbaar maken.

Vastgelegd kunnen worden:

- informatiestromen
- goederenstromen
- geldstromen

De leidraad hierbij is het waardekringloopschema, waarbij het duidelijk moet zijn vanwaar de diverse stromen afkomstig zijn en waar deze naartoe gaan.

Belangrijke aspecten bij deze min of meer gedetailleerde beschrijvingen zijn de volgende:

- het concretiseren van doelstellingen en de daaraan gekoppelde activiteiten;
- duidelijk vastgelegde en gefiatteerde tijdschema's oftewel deadlines;
- controles op juistheid, volledigheid, tijdigheid, efficiency en betrouwbaarheid;
- het aangeven van wie waarvoor verantwoordelijk is, waarbij het erom gaat dat aan de hand van een autorisatietabel of parafenlijst de verantwoordelijke functionaris wordt aangewezen;

- het aanmaken van en verwijzen naar de diverse bestanden en tijdige verwerking van mutaties daarin;
- het regelen van de bevoegdheden bij het raadplegen en muteren van bestanden;
- het regelen van de verantwoordingsplicht van de functionarissen;
- het regelen van de verschillende (digitale) kopieën van facturen, nota's en dergelijke die naar verschillende afdelingen of businessunits dienen te gaan.

Het is daarbij niet voldoende om enkel de handeling of procedure te beschrijven: er dient een relatie te worden leggen tussen een proces of handeling en de bijbehorende controle-middelen.

Het volgende voorbeeld van een functioneel proces voldoet aan de hier geschetste vereisten voor de beschrijving van een functioneel proces.

Aan de hand van de elektronisch binnengekomen bestelorder controleerde de magazijnmeester de ontvangen goederen op aantal en kwaliteit, waarna hij een akkoordverklaring tekende en de informatie verzond naar de kantoorvoorraadadministratie, die aantal en prijs van de goederen vergeleek met de oorspronkelijke bestelorder en na akkoordbevinding in het grootboek verwerkte.

Waar het om gaat is dat het betreffende proces (al of niet gedetailleerd) zodanig wordt beschreven dat steeds kan worden nagegaan in hoeverre de Ist-positie in overeenstemming is met de Soll-positie. Bij afwijkingen (bijvoorbeeld aantallen of kwaliteitsverschillen) kan dan tijdig worden ingegrepen, zodat de diverse functionele processen kunnen worden bijgestuurd.

Met name bij industriële ondernemingen die grondstoffen verwerken tot halffabricaten en/of eindproducten is het essentieel dat tijdig wordt bijgestuurd in het verwerkingsproces, teneinde te late levering aan afnemers zo veel mogelijk te voorkomen. De logistieke keten is immers net zo sterk als de zwakste schakel.

Naast deze belangrijke tussentijdse (proces)controles is het van groot belang dat op alle functionele processen ook een eindcontrole plaatsvindt. Foutieve of onvolledige levering levert niet alleen ontevreden klanten op, maar leidt op termijn ook tot (aanzienlijk) klantenverlies.

## **Verbandscontroles**

Bij verbandscontroles worden (boekhoudkundige) verbanden gelegd via het uitvoeren van een groot aantal controles. De belangrijkste daarvan zijn:

- controle binnen het inkoopproces;
- controle binnen het verkoopproces;
- controle binnen het magazijnproces;
- controle binnen het productieproces;

- controle op energieverbruik;
- controle op vernietiging van waarden (vernietigingsprotocol).

Voorgaande controles omvatten de vergelijking van mutaties in grootboekrekeningen in relatie tot geld-, goederen- en dienstenstromen, waarbij gebruik wordt gemaakt van de BETA-formule:

$$B - E + T - A = 0$$

B	=	Beginvoorraad
E	=	Eindvoorraad
T	=	Toevoegingen
A	=	Afvoering (= verkopen)

Bij verbandscontroles wordt gebruikgemaakt van het feit dat er tussen verschillende grootheden een kwantitatief verband is. Als de juistheid en volledigheid van een van de grootheden is vastgesteld, dan kan hieruit de grootte van het bedrag van de daarmee verband houdende grootte worden afgeleid. In onderstaande voorbeelden is dit uitgewerkt voor goederen tegen verkoopwaarde, en daaronder voor schulden.

Goederen tegen verkoopwaarde:
Beginvoorraad + inkopen – eindvoorraad = Soll-verkopen
Schulden:
Beginsaldo + inkopen – eindsaldo = betalingen (B + T – E = A)

Let er steeds op dat bij het opboeken van de ene rekening ergens anders in het grootboek een andere rekening tegengesteld wordt gemuteerd. Als bijvoorbeeld het bedrag dat uitstaat bij crediteuren afneemt door betaling van een schuld, dan neemt het bank- of girosaldo eveneens af. Een afname van een creditpost (crediteuren) leidt tegelijkertijd tot afname van een debetpost (liquide middelen).

### **Directie-informatie (managementinformatie)**

Onder directie-informatie worden alle relevante factoren verstaan die voor de uitoefening van directietaken van primair belang zijn met het oog op de continuïteit van de onderneming.

Hierbij spelen de volgende begrippen een rol:

- kritische succesfactoren;
- kritische factoren;
- informatie-elementen;
- controlvariabelen;
- kritische prestatie-indicatoren (ook wel KPI's genoemd).



*Kritische succesfactoren* zijn de factoren die voor het succes van de organisatie van doorslaggevende betekenis zijn (concurrentiepositie, motivatie personeel en prijs).

*Kritische factoren* zijn de factoren die voor de besturing van een onderdeel van de organisatie van belang zijn (zoals productiviteit in relatie tot kosten, kwaliteit, commercie, beheer van vermogen, investeringen, betrouwbaarheid van informatie en sociale component).

*Informatie-elementen* zijn die aspecten van een bedrijfsproces waarover gegevens zijn vast te leggen, te verzamelen, te verwerken en te verstrekken (gemiddelde inkoopprijs, aandeel afgekeurde grondstof, uitleveringssnelheid, bezettingsgraad machines, percentage afval, uitval of ziekteverzuim).

*Controlvariabelen* zijn variabelen die inzicht geven in de kwaliteit van de uitvoering van een bedrijfsproces. Onderscheiden worden vier vormen: tijdseenheden, fysieke eenheden, financiële eenheden en kengetallen (omzet per product, variabele kosten per product, contributiemarge per productsoort, rendement op geïnvesteerd vermogen, aantal orders, enzovoort).

*Kritische prestatie-indicatoren* zijn meetbaar gemaakte en aan een proces of activiteit gerelateerde doelstellingen (aantal eindproducten per uur, winst per werknemer, te bereiken productkwaliteit, leveringsstiptheid en juiste hoeveelheid).

Bij het benoemen van de verschillende elementen gaat het niet alleen om de feitelijke toestand van een element, maar met name om de ontwikkeling ervan in de tijd, zodat een duidelijk beeld wordt verkregen van feitelijke ontwikkelingen en verwachtingen via de Soll-Ist-benadering.

In onderstaand voorbeeld wordt dit geïllustreerd.

- Ontwikkeling rendement per werknemer
- Ontwikkeling rendement per vestiging
- Omzet per m<sup>2</sup>
- Omzet per werknemer
- Percentage afval/uitval
- Uitleveringspercentage correct
- Uitleveringssnelheid correct
- Ontwikkeling gemiddelde doorlooptijd (zowel intern als extern)
- Ontwikkeling liquiditeit
- Ontwikkeling klachtenpercentage
- Ontwikkeling betalingsgedrag debiteuren
- Ontwikkeling groeipercentage
- Ontwikkeling rendement op eigen/vreemd vermogen
- Ontwikkeling koers-winstverhouding (K/W)
- Ontwikkeling koers-cashflowverhouding (K/CF)
- Ontwikkeling EBIT-ratio (Earning Before Interest & Taxes)
- Enzovoort