



De Internal Auditor in Nederland

Position Paper Update 2008



**Instituut van
Internal Auditors**



NOREA
de beroepsorganisatie van IT-auditors

De Internal Auditor in Nederland

Position Paper Update 2008

Inhoudsopgave

1.	Inleiding	4
2.	Ontwikkelingen in Governance	5
3.	De Governance-spelers en de toegevoegde waarde van de IAF	6
4.	Ontwikkelingen in Internal Auditing	9
5.	De Internal Auditor als Adviseur	12
6.	Kwaliteitsborging van de internal audit functie	14
7.	Veelgestelde vragen	15

GRONDBEGINSELEN

1. Inleiding

“Everything changes... but what’s new?”

In 2005 publiceerden de drie beroepsgroepen van Internal Auditors, het Instituut van Internal Auditors (IIA), het Koninklijk NIVRA en NOREA de position paper “De Internal Auditor in Nederland”. Hierin gaven wij onze visie op de internal audit functie (hierna IAF) voor een in Nederland gevestigde organisatie. Nu is het tijd voor een update, omdat sommige zaken weliswaar hetzelfde blijven, maar andere ook duidelijk veranderen. De rollen en verantwoordelijkheden van de Raad van Bestuur, de Raad van Commissarissen en haar Auditcommissie en de IAF blijven in essentie hetzelfde. Maar de eisen aan de governance van organisaties groeien. Door de IAF adequaat inspeelt op deze veranderende eisen neemt de toegevoegde waarde van de IAF toe.

Goede governance van een organisatie is een complex proces. Belanghebbenden stellen er steeds zwaardere eisen aan. Dat leidt tot een toenemende vraag om hulp en assurance aan consultants, externe accountants en internal auditors. De wijze waarop deze dienstverlening door de IAF wordt ingevuld, is veranderd: proactiever, meer kijkend naar (het managen van) risico's en meer oog voor de “soft controls” van de organisatie. Ook de scope van de dienstverlening is merkbaar verschoven. Een aantal jaren geleden was deze nog met name gericht op de financiële en operationele processen. Nu wordt de expertise van de IAF steeds meer gebruikt voor tactische en zelfs strategische processen.

In deze position paper update geven IIA, NIVRA en NOREA hun visie op de IAF voor in Nederland gevestigde organisaties anno 2008. Deze update geeft een geactualiseerd beeld van de dienstverlening van de IAF. In paragraaf 2 werken we via de ontwikkelingen op het gebied van governance toe naar een actuele definitie van de IAF. Deze internationaal aanvaarde definitie wordt vervolgens uitgewerkt naar de Nederlandse praktijk. Paragraaf 3 beschrijft de mogelijke dienstverlening en de toegevoegde waarde van de IAF. Paragraaf 4 geeft belangrijke recente ontwikkelingen op het werkterrein van de IAF weer.

2 Ontwikkelingen in Governance

Een veranderende wereld vol uitdagingen

De besturing en beheersing van organisaties is complex en sterk in ontwikkeling.

- De dynamiek en complexiteit van de bedrijfsvoering is groot. Nieuwe opkomende markten en andere culturen geven nieuwe uitdagingen. Er wordt steeds meer, nationaal en internationaal, in partnerships samengewerkt, op permanente- of projectbasis.
- De afhankelijkheid van IT was al groot, maar krijgt er nieuwe dimensies bij. Activiteiten vinden steeds vaker buiten de eigen organisatie plaats in de vorm van outsourcing, offshoring of nearshoring. Ook neemt de onderlinge afhankelijkheid in de keten toe, waarbij organisaties in toenemende mate gebruik maken van elkaars systemen en gegevens.
- Maatschappelijk is er een sterke roep om te voldoen aan geldende en steeds complexer wordende wet- en regelgeving ('compliance') en maatschappelijk verantwoord ondernemen (MVO). Die eisen worden steeds concreter. Tegelijkertijd vraagt sterke concurrentie om efficiency, korte levertijden en klantgerichte service.
- Versterkt door schandalen en fraudes, is meer transparantie vereist. Volgens de de verschillende corporate governance codes dienen organisaties dienen niet alleen verantwoording af te leggen over de (financiële) cijfers, maar ook te verklaren dat hun interne beheersing ('internal control') op orde is.

Kortom, door de toenemende complexiteit, groei en snelheid van veranderingen nemen de risico's op allerlei gebieden toe. Het is zoeken naar een balans tussen aan de ene kant regels en procedures en aan de andere kant proactief ondernemerschap, ook op het niveau van de medewerkers. Bureaucratie ligt op de loer; de grote uitdaging is gericht risicomanagement en daarop afgestemde beheersing en governance. Niet teveel, niet te weinig.

De IAF ondersteunt het bestuur en management bij deze uitdagingen op het gebied van besturing en beheersing. Zij verschaft aanvullende zekerheid over de kwaliteit van de bedrijfsvoering. Daarbij is de IAF een katalysator van verbeteringen op dat gebied.

*Internal auditing is an **independent and objective assurance and consulting** activity designed to **add value** and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of **risk management, control and governance** processes
(The Institute of Internal Auditors).*

Deze internationaal aanvaarde definitie wordt in deze position paper uitgewerkt naar de Nederlandse praktijk.

3. De Governance-spelers en de toegevoegde waarde van de IAF

Dienstverlening aan de verschillende governance spelers

Speler	Essentie rol van de IAF	Internal audit
Raad van Commissarissen Auditcommissie	Assurance	
Raad van Bestuur	Assurance en advies	
Lijnmanagement	Assurance en advies	
Assurance functies	Afstemming: effectiviteit activiteiten	
Externe accountant en toezichthouders	Afstemming: efficiëntie activiteiten	

De Internal Audit Functie

De IAF onderzoekt of de opzet en werking van processen op het gebied van risico-management, beheersing en besturing toereikend zijn om de doelstellingen van de organisatie te realiseren. Zij geeft daarmee 'assurance' en adviseert daarover aan het verantwoordelijke management, het bestuur en de Auditcommissie.

Hiertoe worden verschillende soorten audits uitgevoerd. De meest voorkomende zijn:

- Operational audits naar de kwaliteit van de beheersing van processen, afdelingen of projecten, inclusief de betrouwbaarheid van de daartoe benodigde informatie;
- IT-audits naar de opzet en inrichting van IT governance en naar de beheersing van de IT processen en –systemen;
- Compliance audits naar de naleving van relevante wet- en (externe en interne) regelgeving;
- Financial audits, gericht op de betrouwbaarheid van de financiële informatie. Met name bij financiële instellingen wordt de audit van financiële processen vaak meegenomen in de operational audits. Veel organisaties hebben ervoor gekozen de audit van de financiële verslaggeving geheel of gedeeltelijk over te laten aan de externe accountant.

Toegevoegde waarde van de IAF

De toegevoegde waarde van de IAF ligt enerzijds in haar specifieke combinatie van onafhankelijkheid en objectiviteit bij het uitvoeren van haar onderzoeken, en anderzijds in haar kennis van de business en de cultuur en verhoudingen binnen de organisatie.

Om de onafhankelijkheid te waarborgen, wordt de IAF zo hoog mogelijk in de organisatie gepositioneerd. Daarbij worden het (jaar)plan en de rapportage over de realisatie daarvan, in principe vastgesteld door de voorzitter van de Raad van Bestuur en afgestemd met de Auditcommissie.

Hierna wordt beschreven hoe de dienstverlening van de IAF is afgestemd op de specifieke rol van elk van de andere 'spelers' op het gebied van de governance van de organisatie.

Raad van Bestuur

De Raad van Bestuur is verantwoordelijk voor het realiseren van de doelen en het besturen van de organisatie, inclusief de interne risicomanagement- en beheersingssystemen die daarvoor nodig zijn. Dat betreft niet alleen de zorg dat de strategische - en operationele doelen worden gehaald, maar ook dat de (financiële) verslaggeving betrouwbaar is en wet- en regelgeving wordt nageleefd. In steeds meer sectoren wordt het bestuur gevraagd deze systemen te evalueren en over de opzet en werking in het jaarverslag te rapporteren.

De IAF kan hierbij de Raad in belangrijke mate ondersteunen. Daarbij kan de IAF aanvullende assurance verschaffen over de mate waarin de organisatie de risico's adequaat beheerst en de mate waarin wet- en regelgeving worden nageleefd.

Raad van Commissarissen en Auditcommissie

De Raad van Commissarissen houdt toezicht op de Raad van Bestuur en staat haar daarnaast met adviezen bij. Daarnaast is er vaak een Auditcommissie, die zich in het bijzonder richt op de interne risicomanagement- en beheersingssystemen en de financiële informatieverzorging. In dat kader beoordeelt de commissie ook de rol en het functioneren van de IAF en van de externe accountant. Minimaal eens per jaar bespreekt de Auditcommissie de uitkomsten van de door het bestuur uitgevoerde evaluatie van de kwaliteit van de genoemde systemen. De IAF kan hierbij een objectieve assurance-rol vervullen.

Lijnmanagement

Het is in de eerste plaats het verantwoordelijke lijnmanagement dat bewaakt of de doelstellingen worden gerealiseerd en of de beheersmaatregelen effectief zijn. Dit wordt de 'first line of defense' genoemd.

De resultaten van de audits door de IAF kunnen het lijnmanagement helpen deze beheersing te verbeteren. In veel organisaties worden niet alleen audits in opdracht van de Raad van Bestuur uitgevoerd, maar ook op verzoek van het verantwoordelijke lijnmanagement zelf.

Andere assurance-functies

In veel organisaties bestaan, naast de IAF, ook andere assurance-functies zoals risk management, compliance en verbijzonderde interne controle.

Deze functies hebben een meer operationele, continue rol. Zij vormen de 'second line of defense'. Zij zijn vaak (mede) verantwoordelijk voor het ontwikkelen van beleid en dragen zorg voor de implementatie van de maatregelen om dat te realiseren en/of monitoren van de naleving daarvan.

Omdat zij deel uitmaken van de interne beheersingssystemen van de organisatie, beoordeelt de IAF de effectiviteit van deze assurance-functies. Daarbij kan de IAF ook leemten en doublures tussen deze functies identificeren, om daarmee de effectiviteit van het geheel aan functies te kunnen verbeteren. Dit verklaart waarom de IAF als de 'third line of defense' wordt aangeduid.

Externe Accountant

De 'fourth line of defense' wordt gevormd door de externe accountantscontrole. De primaire rol van de externe accountant is het verschaffen van extra zekerheid aan externe belanghebbenden zoals aandeelhouders, kredietverschaffers, leveranciers en klanten.

De externe accountant geeft ten behoeve van het 'maatschappelijk verkeer' een onafhankelijk oordeel over de getrouwheid van de financiële verslaggeving. In dat kader beoordeelt de accountant de beheersing van de processen relevant voor de financiële verslaggeving en rapporteert hij daarover in zijn management letter aan het bestuur.

De accountant geeft dus geen verklaring af over de kwaliteit van die beheersmaatregelen. Hij beoordeelt wel of de verklaring van de Raad van Bestuur over de kwaliteit van de interne risicomanagement- en beheersingssystemen in het jaarverslag, niet strijdig is met de bevindingen die hij heeft vanuit de jaarrekeningcontrole.

De externe accountant kan zijn rol efficiënter invullen als de onderliggende systemen (beheersingsmaatregelen) goed zijn ingericht en al zijn getoetst door de IAF. Vanwege de raakvlakken in de werkzaamheden is er een intensieve afstemming van elkaars plannings en een uitwisseling van informatie tussen de IAF en de externe accountant.

Toezichthouder

De rol van de toezichthouder is net als bij de externe accountant gericht op het verschaffen van extra zekerheid aan externe belanghebbenden. De reikwijdte is meer gericht op het voldoen aan specifieke wet- en regelgeving, het verstrekken van juiste informatie ten behoeve van de klant en de continuïteit en stabiliteit in de markt.

4. Ontwikkelingen in Internal Auditing

Everything changes...

Het speelveld van de IAF

Risicomanagement (Enterprise Risk Management) wordt momenteel als het belangrijkste instrument in de besturing en beheersing gezien. Diverse corporate-governancecodes vereisen dat het bestuur hierover verantwoording aflegt. In veel organisaties is de IAF initiator en begeleider (gewest) bij de implementatie van risicomanagement.

In zijn assurance-rol legt de IAF nu meer nadruk op de beoordeling van de effectiviteit van het proces van risicomanagement en geeft aanbevelingen voor de verbetering daarvan. Dit doet de IAF naast het beoordelen van de effectiviteit van de interne beheersmaatregelen zelf. Met andere woorden, het zwaartepunt van de werkzaamheden komt minder te liggen bij de vaststelling of risico's al dan niet adequaat worden beheerst, maar meer op de beantwoording van de vraag of er voldoende waarborgen zijn dat de juiste risico's worden beheerst: niet die van gisteren maar die van vandaag en liefst die van morgen.

Deze verschuiving van focus hangt direct samen met het bestaan van **control (risk) self assessments** (CSA) in veel organisaties. Deze zijn onderdeel van het risicomanagement-systeem en dragen bij aan het kunnen afgeven van de 'in control statement'. In een CSA beoordeelt het verantwoordelijke management zelf, op gestructureerde wijze, de kwaliteit van de beheersing van de dagelijkse processen, inclusief de opzet en werking van de interne beheersmaatregelen. Als kan worden vastgesteld dat de CSA-systematiek goed werkt, kan de IAF zich meer richten op bijzondere onderzoeken, bijvoorbeeld gericht op het behalen van strategische doelstellingen of onderzoeken over de organisatieonderdelen heen.

Traditioneel keken de internal auditors vooral naar operationele risico's en de risico's voor de betrouwbaarheid van de (financiële) informatie. Steeds meer wordt ook de beheersing van de **tactische** en **strategische risico's** onderzocht.

Vanwege de wijzigingen in de behoeften van de organisatie betreedt de IAF nieuwe werkerreinen. Belangrijke voorbeelden zijn:

- Het auditen van **project- en programmamanagement**. Traditioneel richtte de audit zich voornamelijk op de staande organisaties. Tegenwoordig draagt de IAF steeds meer bij aan lopende projecten en programma's. Programma's zijn gericht op strategische organisatieveranderingen en het behalen van doelstellingen door middel van projecten en activiteiten in de lijnorganisatie. Dergelijke veranderorganisaties zijn complex en kennen vaak grote risico's. Daarom is het belangrijk een beeld te hebben van de mate waarin kritieke programma's aansluiten op de strategische doelstellingen en welke raamwerk wordt gebruikt voor de programmabeheersing. Daarom vormen zij een belangrijk onderzoeksgebied van de risicogeorïenteerde IAF.
- **Integriteit en compliance**. De maatschappij verwacht van organisaties en haar bestuurders dat deze zich integer gedragen. Integriteit betekent meer dan voldoen aan wet- en regelgeving. Niet alles is immers in regels te vangen. Niet-integer gedrag kan leiden tot grote reputatie- en financiële schade.

- * Veel organisaties kennen een **compliance officer**, die een belangrijke adviserende en signalerende rol heeft. De IAF geeft het bestuur aanvullende zekerheid dat het 'integriteits- en compliancesysteem' adequaat werkt. In organisaties waar de compliance-structuur minder volwassen is, speelt de IAF een meer adviserende rol.
- * **Fraude:** De IAF speelt in veel organisaties een belangrijke rol bij het opzetten van een adequaat systeem voor fraudepreventie en –detectie en bij het in kaart brengen van de risico's.
- Steeds meer functies **buiten de primaire operationele of financiële processen**, zoals de effectiviteit van de HRM en de marketingafdeling worden geaudit.
- Het vaststellen van de **betrouwbaarheid van de financiële informatie**. Grote financiële schandalen bij multinationals hebben dit taakgebied van de IAF een hernieuwde impuls gegeven. Van oudsher controleerde menig IAF de interne jaarrekening. In deze situatie maakte de externe accountant zoveel mogelijk gebruik van de relevante werkzaamheden van de IAF. Tegenwoordig wordt de interne jaarrekening steeds minder gecontroleerd door de IAF. Als gevolg van de corporate-governancecodes, is de IAF vaak wel betrokken (geweest) bij het helpen bepalen van de belangrijkste interne beheersingsmaatregelen ('key controls') die betrekking hebben op het proces van de financiële verslaggeving en het testen daarvan. Door zijn kennis van de bedrijfsvoering is hij hiervoor beter toegerust dan de externe accountant.
- Mede in het verlengde van bovenstaande onderwerpen worden ook steeds vaker **social-organisatorische controls** ('soft controls') in de onderzoeken meegenomen. Juist in zaken als de 'tone at the top', de cultuur en de stijl van leidinggeven liggen vaak de voorwaarden voor een goed functionerende governancestructuur. Een gebrek aan afdoende 'soft controls' heeft geleid tot grote debacles in het begin van deze eeuw.
- **Duurzaam ondernemen**. Veel organisaties willen zich verantwoorden over de mate waarin zij duurzaam ondernemen. Hiertoe is een juiste informatieverstrekking aan belanghebbenden nodig. Vaak is dit niet-financiële informatie, die moeilijk te kwantificeren is. De IAF kan helpen toetsbare prestatie-indicatoren (KPI's) op te stellen en de daarvoor benodigde informatiesystemen in te richten. Ook kan de IAF assurance verstrekken over de mate van betrouwbaarheid van de informatie.

De audit-aanpak

- De invoering van risicomanagement betekent veel voor de planning en afbakening van de audits. Ook de audits zijn steeds meer risicogeoriënteerd. Gesproken wordt van **risk based-auditing**. In plaats van een meerjarige auditplanning, waarin op relatief gestandaardiseerde wijze de beheersing wordt onderzocht, worden de onderzoeken nu meer en meer afgestemd op de specifieke risico's en zorgpunten. Dat betekent dat de IAF frequent het risicoprofiel beoordeelt en haar audits daarop afstemt. Zo draagt de IAF bij aan effectiever management.
- Steeds meer wordt uitgegaan van '**integrated auditing**'. Hierbij worden de doelen van de business als uitgangspunt genomen. Dit in plaats van de planning en uitvoering van audits per discipline: de IT-audit, de operational audit, e.d. Vervolgens wordt gekeken naar de daarbij aanwezige risico's en de daartoe aanwezige beheersmaatregelen. Op deze wijze wordt beter aangesloten bij de optiek van het verantwoordelijke management en wordt rekening gehouden met de afhankelijkheden tussen de diverse aspecten van de bedrijfsvoering.

- De risico's die tijdens onderzoeken van de IAF naar voren komen worden steeds vaker gekwantificeerd naar kans van optreden (likelihood) en de verwachte schade (impact).
- De IAF stelt zich steeds meer **'proactief'** op. Zij wacht niet tot wijzigingen in systemen of processen zijn opgeleverd, maar bekijkt vroegtijdig of er waarborgen zijn dat deze wijzigingen adequaat zullen zijn. Dat kan door het uitvoeren van een audit, maar ook door het adviseren over de gewenste beheersmaatregelen (het 'normenkader').

5. De Internal Auditor als Adviseur

Evaluate and improve...

In de praktijk bestaat vaak enige verwarring over de mogelijke adviesrol van de IAF. Traditioneel vervult de IAF voornamelijk een assurance-rol. Door onafhankelijke onderzoeken wordt extra zekerheid gegeven. Dat gebeurt in de vorm van een oordeel, veelal aangevuld met aanbevelingen.

Steeds meer treedt de IAF echter ook op als adviseur op het gebied van interne beheersing in brede zin. Vooral als juist langs die weg de toegevoegde waarde van de IAF voor de organisatie op dat moment het grootst is. In de definitie uit paragraaf 2 wordt deze rol ook expliciet benoemd: "*Internal auditing is an **independent and objective assurance and consulting activity.***"

Veel voorkomende voorbeelden van dergelijke adviesactiviteiten zijn het opzetten van het risicomanagementsysteem, het faciliteren van risicoworkshops, begeleiding van het uitwerken van de beheersmaatregelen in een proces en deelname aan een automatiseringsproject als projectmedewerker.

Vanzelfsprekend dienen daarbij de eisen van onafhankelijkheid en objectiviteit in acht te worden genomen. Dat zijn immers belangrijke pijlers voor de toegevoegde waarde van de IAF.

De IIA-standaarden geven dan ook aan dat, nadat een internal auditor advieswerkzaamheden heeft uitgevoerd, deze activiteiten niet binnen een jaar door dezelfde persoon aan een audit worden onderworpen. Dit geldt ook voor het uitvoeren van lijnactiviteiten door een internal auditor. Voorkomen moet worden dat de internal auditor zijn eigen activiteiten gaat toetsen. Ook dienen de adviesrol, de beperkingen daarvan en het feit dat de internal auditor niet de verantwoordelijkheid van het management overneemt, expliciet te worden besproken met het management.

Het is een keuze van de organisatie of en in welke mate de IAF advieswerkzaamheden uitvoert. Een expliciete grens aan de werkzaamheden van de IAF ligt wel bij de verantwoordelijkheden die bij het management berusten, zoals de verantwoordelijkheid voor de risicomangement- en beheerssystemen en het bepalen in welke mate men bereid is om risico's te nemen.

Het schema op de volgende pagina geeft, zonder volledig te willen zijn, nader inzicht in de kerntaken, de mogelijke adviestaken en de taken die een auditor niet zou moeten uitvoeren.

<p>Kerntaken IAF</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Geven van Assurance over risicobeheerssystemen (incl. compliance) • Geven van Assurance over de beheersing van de belangrijkste risico's • Evalueren van 'in control statements' / risicorapportages • Geven van Assurance over betrouwbaarheid (financiële) managementinformatie • Geven van Assurance over naleving regelgeving
<p>Toegestane adviestaken IAF indien voldoende waarborgen</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Adviseren over opzet risicobeheersingsystemen • Begeleiden van implementatie beheerssystemen • Faciliteren van control (risk) self assessments • Begeleiden/uitwerken van te treffen beheersmaatregelen (ter goedkeuring door management) • Deelnemen in projecten als materiedeskundige
<p>Taken bestuur en lijnmanagement. Niet toegestaan voor IAF</p>	<ul style="list-style-type: none"> • Vaststellen van doelstellingen organisatie + risicohouding (risk appetite) • ('Continu') bewaken van de realisatie van doelen en mitigeren van risico's • Besluiten over al dan niet implementeren van aanbevelingen uit auditrapporten • Afgeven van 'in control statements' aan externe belanghebbenden • Dragen van verantwoordelijkheid voor kwaliteit beheerssystemen

6. Kwaliteitsborging van de internal audit functie

Who audits the auditors?

De eisen die aan een internal auditor worden gesteld zijn hoog. Het dwingt de internal auditor tot het continu op peil houden van zijn kennis en kunde. Hij dient nieuwe ontwikkelingen te volgen en te vertalen naar zijn werkzaamheden.

Beroepsorganisaties ondersteunen hierbij door het stellen van normen en standaarden voor de uitvoering van werkzaamheden, door opleidingseisen en een systeem van verplichte permanente educatie en door het aanbieden van vaktechnische publicaties. Voor de leden van de beroepsorganisaties bestaat er verder tuchtrechtspraak.

Veel IAF's hanteren de internationale IIA-standaarden voor de professionele beroepsuitoefening van internal auditing. Deze standaarden vereisen dat een IAF tenminste elke vijf jaar een externe kwaliteitstoetsing laat uitvoeren. Daarbij geldt de verplichting dat zij een systematiek van kwaliteitsborging en –toetsing heeft en daarmee continu aandacht schenkt aan de kwaliteit van haar functioneren. Het hoofd van de IAF dient de uitkomsten van de externe kwaliteits-toetsen te delen met het bestuur en met de Auditcommissie.

In Nederland zijn vier beroepsorganisaties en bijbehorende opleidingen en titels van belang voor de diverse internal auditors: ·

IIA (2.100+ leden)	<i>Instituut van Internal Auditors Nederland</i>	Deel van de wereldwijde IIA, met 150.000 leden. Heeft een eigen beroepskwalificatie die wereldwijd is erkend: Certified Internal Auditor (CIA). De meeste Register Operational Auditors (RO's) zijn lid van het IIA.
NIVRA (700+ leden)	<i>Koninklijk Nederlands Instituut van Register Accountants</i>	Het NIVRA heeft ca. 14000 leden. Ruim 700 registeraccountants (RA's) werkzaam op het internal audit-terrein zijn binnen het NIVRA verenigd in de vakgroep INTAC. De meeste INTAC leden zijn ook lid van IIA.
NOREA (700 leden)	<i>Nederlandse Orde van Register EDP Auditors</i>	NOREA kent in totaal ruim 1300 leden, met als titel Register EDP-Auditor (RE). Ruim 700 daarvan zijn werkzaam als internal auditor.
VRO (400+ ingeschreven RO's)	<i>Stichting Verenigde Register Operational Auditors.</i>	De Stichting VRO beheert het Register van de Register Operational Auditors, accreditteert de Universitaire Opleidingen tot RO en bevordert de ontwikkeling van Operational Auditing. De meeste RO's zijn ook lid van IIA.

Veel internal auditors dragen twee of meer van deze titels. Vooral door de toename van *integrated audits* worden veel eisen gesteld aan het kennisniveau van de internal auditor, waardoor een combinatie van een CIA-titel met één of meer postacademische titels gangbaar is.

7. Veelgestelde vragen

Is het hebben van een IAF geen overkill? Hoeveel assurance-functies hebben we eigenlijk nodig?

Een IAF is zeker geen extra controle, maar meer een gespecialiseerde afdeling die ten behoeve van het management aanvullende zekerheid levert over het managen van de belangrijkste risico's van de organisatie. Zij stemt haar werkzaamheden af op de andere waarborgen die er zijn. Zijn die waarborgen groot en wordt geschat dat het risico acceptabel is, dan is een IAF niet strikt nodig.

Waarom zou een bedrijf de voorkeur geven aan een eigen IAF in plaats van het inhuren van anderen?

Een externe provider is vaak meer een specialist die kennis heeft van beheersingsmaatregelen die in andere bedrijven werken. Prima voor het aandragen van voorbeelden en theoretische modellen. De IAF heeft daarentegen veel kennis van het eigen bedrijf, kent de cultuur en kan proactief inspelen op ontwikkelingen. Door de IAF te laten samenwerken met diverse externe specialisten wordt geprofiteerd van het beste van twee werelden.

Kan de externe accountant de IAF er niet bij doen?

De externe accountant kijkt vanuit zijn controle-opdracht vooral naar de beheersing van de financieel-administratieve processen van de organisatie. De scope van de IAF is veel breder. Die kijkt immers naar alle risicogebieden, met bijzondere aandacht voor de primaire processen en alle daarin gelegen strategische, compliance- en operationele risico's. Bovendien bestaat het gevaar van zelftoetsing, waarbij de externe accountant zijn eigen werkzaamheden gaat beoordelen.

Is de IAF wel objectief genoeg voor de ondersteuning van de Auditcommissie? Wiens brood men eet...?

Inderdaad, dat is de keerzijde van de rol van de IAF en kennis van het bedrijf: de IAF is er een onderdeel van.

De IIA-standaarden geven richtlijnen aan de IAF hoe zowel het bestuur als de Auditcommissie ondersteund kunnen worden. Open communicatie tussen bestuur, Auditcommissie en de IAF, via formele of informele kanalen, is daarbij de basis. Niemand heeft iets aan een IAF die slechts optreedt als marionet.

Begrijpen de internal auditors mijn business wel?

De samenstelling van de IAF is divers geworden. Om de diversiteit aan audits goed te kunnen uitvoeren is vaak bedrijfskundige en sociaalwetenschappelijke kennis en kunde aangetrokken. Er wordt meer in cross-functionele interne teams gewerkt. Steeds vaker hebben auditors ook eerder ervaring als manager opgedaan. Regelmatig wordt de IAF gebruikt als kweekvijver, bijvoorbeeld als onderdeel van een management-developmentprogramma.

Hoe kan de IAF zorgen voor kwalitatief goed personeel? Werkt bijvoorbeeld een RA niet liever voor de externe accountant?

Er zijn meerdere postdoctorale opleidingen voor de verschillende internal audit-disciplines. Deze opleidingen leveren jaarlijks veel nieuwe collega's op. Daarnaast kiezen steeds vaker ervaren auditors uit de externe praktijk voor een interne functie vanwege de betere balans tussen werk en privé, maar ook vanwege het brede werkgebied en de diepgang die een interne functie met zich meebrengt.

Wat is nu de toegevoegde waarde van een IAF?

De onderzoeken en resultaten van een IAF zijn vertrouwelijk, dus concrete voorbeelden kunnen daardoor niet openbaar worden gemaakt. Daarbij ligt de toegevoegde waarde ook juist in het vermijden van fouten en voorkómen dat risico's daadwerkelijk tot schade leiden. De IAF is een belangrijke aanjager en beoordelaar van het bedrijfsbrede risicomanagement, hetgeen ondersteunend is aan het succes van de organisatie. En gaat u eens na: vrijwel alle grote en veel middelgrote bedrijven hebben een IAF, terwijl dit niet altijd verplicht is. U kent ongetwijfeld collega's die met u van gedachten willen wisselen over de door hen ervaren voordelen van een IAF.

GRONDBEGINSELEN:

De volgende 16 standpunten uit de Position Paper van 2005 die onverminderd van kracht zijn.

Functie en taak van Internal Audit

1. De functie van de internal audit functie bestaat uit het geven van aanvullende zekerheid aan de bestuurder en het management van een organisatie over de effectiviteit en de beheersing van de bedrijfsvoering.
2. De taak van de internal audit functie is het evalueren van de beheersing van de bedrijfsvoering door het uitvoeren van audits, het rapporteren en adviseren hierover aan het verantwoordelijke management en de Auditcommissie, en het afleggen van verantwoording aan de bestuurder.

Deskundigheid en professionaliteit

3. De internal audit functie voldoet aan de normen en standaarden van een of meer in Nederland erkende en gezaghebbende beroepsorganisaties.
4. Binnen de internal audit functie is voldoende specialistische kennis aanwezig.
5. De internal audit functie ontwikkelt en onderhoudt een kwaliteitsbeheersingssysteem dat doorlopend de naleving van de normen en standaarden van de beroepsorganisaties bewaakt.

Positionering en objectiviteit

6. De bestuurder van de organisatie benoemt het hoofd van de internal audit functie.
7. Na bespreking met de Auditcommissie stelt de bestuurder de taakopdracht van de internal audit functie vast. Deze taakopdracht is gebaseerd op het risicoprofiel van de organisatie en is in samenhang met de taak van de externe accountant bepaald.
8. De taakopdracht van de internal auditor is door de bestuurder in een audit charter vastgelegd en binnen de organisatie aan het management bekend gemaakt, nadat de Auditcommissie hierin door de bestuurder is gekend.
In dit charter zijn ook de zaken geregeld die voor de uitvoering van de taakopdracht van belang zijn.

9. De internal auditor woont de vergaderingen van de Auditcommissie bij en op uitnodiging de vergaderingen van de raad van commissarissen. Hij heeft de bevoegdheid om in voorkomend geval in overleg te treden met de voorzitter van de Auditcommissie en/of de raad van commissarissen.
10. De internal auditor zal de daadwerkelijke invoering van zijn aanbeveling bevorderen, zonder daarbij in zijn adviserende rol afbreuk te doen aan zijn objectiviteit.

Toezicht op de internal audit functie

11. De internal auditor legt periodiek zijn audit planning en realisatie ter beoordeling en ter goedkeuring aan de bestuurder voor.
12. De Auditcommissie behandelt de planning, realisatie en rapportage van de internal auditor in aanwezigheid van de bestuurder en de internal auditor.
13. De opdrachtgever van de externe accountantscontrole vraagt aan de externe accountant om in haar management letter expliciet aandacht te schenken aan de taakuitoefening van de internal audit functie.

De relatie met andere interne assurance functies

14. Het behoort tot de taak van de internal audit functie om de opzet en werking van verbijzonderde assurance functies te beoordelen.

De samenwerking tussen de internal auditor en de externe accountant

15. De externe accountant en de internal auditor werken, met inachtneming van hun specifieke taakopdracht, optimaal samen.

De interne certificering

16. De bestuurder van de organisatie bepaalt in welke mate de internal auditor betrokken is bij de financial audit. Deze betrokkenheid kan zover gaan dat de internal auditor als (register)accountant een interne accountantsverklaring afgeeft.

De volledige Position Paper 2005 kunt u vinden op de website van IIA:
http://www.iaa.nl/Sitefiles/PDF/IIA_BrochureIAN_web.pdf



Postbus 5135
1410 AC Naarden

T 088-0037100
F 088-0037101
E iia@iia.nl
W www.iia.nl



Postbus 7984
1008 AD Amsterdam

T 020-3010301
F 020-3010302
E nivra@nivra.nl
W www.nivra.nl



Postbus 7984
1008AD Amsterdam

T 020-3010380
F 020-3010302
E norea@norea.nl
W www.norea.nl