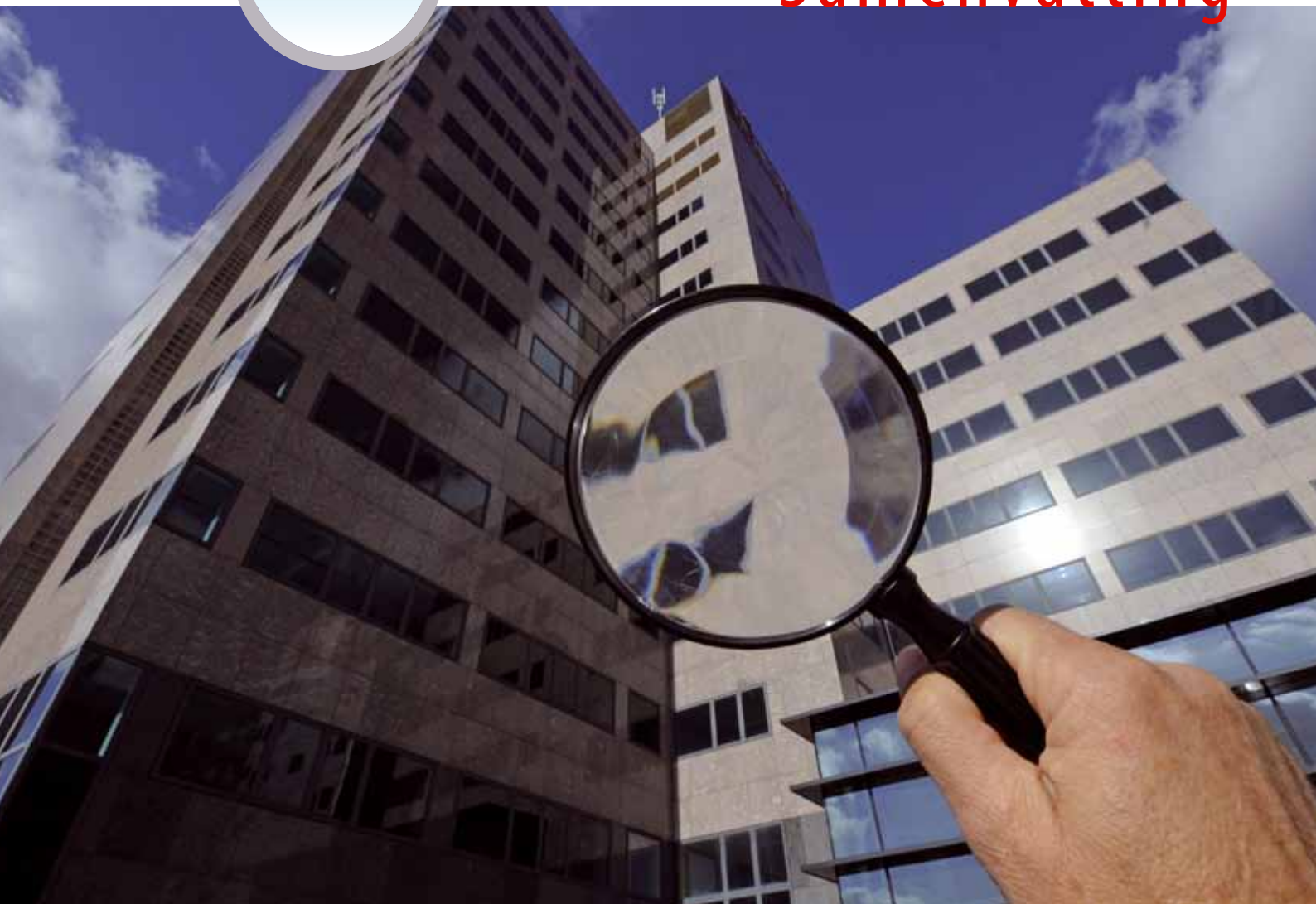


Samenvatting



Impact op governance

Interne en externe auditor; samen een nog sterkere bijdrage aan de governance



Titel**Impact op governance.**

Interne en externe auditor; samen een nog sterkere bijdrage aan de governance

Samenvatting

Het volledige rapport is te downloaden van de NIVRA-site: www.nivra.nl

Opdrachtgevers:

IIA Nederland (*Instituut van Internal Auditors*) en het Koninklijk NIVRA (*Nederlands Instituut van Register-accountants*)

Eindredactie:

- drs. Marcel Bongers RE RA CIA CFE, Hoofd IAD NUON en vice-voorzitter NIVRA/INTAC
- prof. Hans Gortemaker RA, Hoogleraar Erasmus Universiteit en voormalig partner PwC
- Hans Nieuwlands RA CIA CGAP CCSA, directeur IIA Nederland

Redactieraad

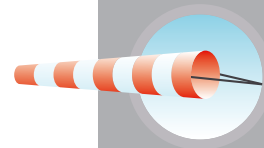
- prof. drs. P. Bouw, Voorzitter Auditcommissie NUON
- prof. dr. R.J.M. Dassen RA, Hoogleraar Universiteit Maastricht en VU en partner Deloitte
- prof. Em. mr. dr. L. Koopmans, President Commissaris Rabobank Nederland
- prof. dr. J.P. J. Verkruijsse RE RA, Hoogleraar UvT en partner E&Y
- prof. dr. Ph. Wallage RA, Hoogleraar UvA en partner KPMG

De leden van de redactieraad hebben concepten van rapport van commentaar voorzien. Deze opmerkingen zijn in de onderhavige uitgave verwerkt.

Projectgroep:

Het onderzoek is uitgevoerd onder begeleiding van de projectgroep bestaande uit; Bob van Berkel RA, drs. Leonard Boogers RA CIA, mw. drs. San Croonenberg RA, Hans Nieuwlands RA CIA CGAP CCSA, Leen van der Plas RA, Johan Scheffe RA RO CIA, drs. Sander Weisz RO CIA CCSA en Gerard Wolswijk RA.

Copyright © 2009 Instituut van Internal Auditors Nederland, Naarden en Koninklijk NIVRA, Amsterdam. Overname van (gedeelten van) de tekst is toegestaan onder bronvermelding.



Introductie

De Vakgroep Intern Accountants (INTAC) van het Koninklijk NIVRA en het Instituut van Internal Auditors in Nederland (IIA) hebben gezamenlijk een studie verricht naar de samenwerking tussen internal auditors en externe accountants in Nederland. In deze brochure een korte weergave van deze studie, de conclusies, 'best practices' en de aanbevelingen.

Het volledige rapport met hierin de gedetailleerde onderzoeksresultaten is te downloaden van www.nivra.nl; onder thema: Corporate governance of doelgroep pagina: Intern accountant.

Opzet onderzoek

Als onderdeel van het kernproject Corporate governance is in 2007 het deelproject samenwerking tussen de externe accountant en de Internal Audit Dienst (IAD) gestart. Aanleiding hiervoor was onder meer de Nederlandse corporate governance code die de samenwerking tussen externe accountant en IAD sterker in de belangstelling bracht.

Best practice V.3.1.: 'De openbare accountant en de auditcommissie worden betrokken bij het opstellen van het werkplan van de IAD. Zij nemen ook kennis van de bevindingen van de IAD.'

Uit: Corporate governance code

Maar hoe zit het nu met deze samenwerking, hoe kan deze worden verbeterd, is er wet- en regelgeving waarop gesteund kan worden of zijn er 'best practices' die als voorbeeld kunnen dienen? Vragen waarop met dit onderzoek een antwoord wordt gegeven.

Doelstelling van het onderzoek:

1. Het bevorderen van een effectieve en efficiënte samenwerking tussen de externe accountant en de IAD; rekeninghoudend met de specifieke taakopdrachten van beide auditors.
2. Het informeren van de stakeholders - waaronder met name leden van Auditcommissies, Raden van Commissarissen en Raden van Bestuur - over de optimale vormen van samenwerking.

Samenwerking essentieel

Met de Raad van Bestuur en de Auditcommissie als gemeenschappelijke stakeholders is het vanuit efficiency- en effectiviteitoverwegingen van belang dat interne auditors en externe accountants optimaal samenwerken. De scope en invulling van de werkzaamheden van beide partijen dienen daartoe op elkaar te worden afgestemd, om zodoende de governance van de organisatie zo goed mogelijk te ondersteunen.

Belangrijkste conclusies van het onderzoek

Uit het onderzoek blijkt dat:

- De stakeholders steeds beter worden ondersteund door internal auditors en externe accountants door een brede totale auditscope en een heldere rolverdeling tussen beiden.
- De samenwerking tussen externe accountant en internal auditor in de praktijk goed is en verder gaat dan de huidige beperkte regelgeving, maar wat betreft intensiteit nog varieert.
- Zowel qua effectiviteit als qua efficiency van de samenwerking nog verdere verbetering mogelijk is, met name in relatie tot de brede governance doelstellingen van organisaties.

Best Practices

Een van de doelstellingen van het project is te komen tot verbetervoorstellen voor de samenwerking tussen internal auditor en externe accountant en het informeren van de stakeholders daarover.

De onderkende 'best practices' zijn gebaseerd op de bevindingen uit het onderzoek en omvatten mede in de praktijk aangetroffen situaties die als verbetermogelijkheid genoemd zijn of juist bijzonder gewaardeerd werden.

Daarnaast wordt verwezen naar COS 610 en de IIA Practice Advisory 2050 en is het NIVRA / IIA-rapport: 'Bondgenoten in Governance; De relatie tussen Auditcommissies en Internal Audit Functie in Nederland' meegenomen.

Voor de 'best practices' is verder uitgegaan van het internationale kwaliteitsbouwwerk van het IIA, het zogenoemde 'Professional Practice Framework' waarin de 'Code of Ethics' en de 'Standards for Professional Practice' zijn opgenomen.

Op basis van de regelgeving en praktijkervaringen zijn de volgende kwaliteitsvereisten voor een IAD essentieel:

- De onafhankelijke positionering van de IAD; direct ressorterend onder de voorzitter van de Raad van Bestuur en tevens rapporterend aan de Auditcommissie. Daarnaast heeft het hoofd IAD directe toegang tot de voorzitter van de Auditcommissie (onder meer geborgd in een Charter).
- Een brede taak en scope van de IAD; het onderzoeksterrein omvat governance, riskmanagement en control inzake alle delen, systemen en processen van de gehele organisatie.
- Een goede beroepsmatige deskundigheid en zorgvuldigheid van de IAD-medewerkers; audit-professionals zoals RA's, RE's en RO's zijn binnen de IAD werkzaam volgens de vigerende normen.
- Een adequaat kwaliteitsbeheersings- en verbeteringsprogramma voor de IAD.
- Het effectief managen van de IAD-functie en de goede uitvoering van de onderzoeken.

Deze waarborgen zijn in hoge mate bepalend voor de intensiteit waarmee aan de samenwerking tussen externe accountant en IAD invulling gegeven kan worden. Bij de formulering van de 'best practices' is uitgegaan van het op adequaat niveau functioneren van de IAD.

De externe accountantskantoren onderschrijven het belang van de hiervoor geschetste kwaliteitsvereisten voor een IAD. Zij achten deze punten ook essentiële voorwaarden voor een adequaat functionerende IAD en daarmee ook voor een efficiënte en effectieve samenwerking.

Ten aanzien van de rol van de externe accountant is als uitgangspunt genomen dat deze de jaarrekeningcontrole uitvoert en daarnaast ook een belangrijke rol kan spelen op het terrein van de governance voor de stakeholders door middel van aanvullende dienstverlening, voor zover de onafhankelijkheidsregels voor externe accountants dit toestaan.

Een brede toepassing van de 'best practices', zoals opgenomen in bijgaand overzicht, kan behulpzaam zijn bij het versterken van de samenwerking tussen de internal auditor en externe accountant, waarbij de diepgang wordt afgestemd op de wensen van de stakeholders.

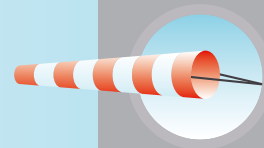
Aanbevelingen

Aan IAD's, externe accountants en Auditcommissies:

Optimaliseer de samenwerking; mede door deze te toetsen aan de geformuleerde 'best practices'. De Auditcommissies dienen daarop toezicht te houden.

Aan de beroepsorganisaties NIVRA en IIA:

Gebruik het rapport bij de verdere communicatie over dit onderwerp en als referentiekader bij de toetsing van de ontwikkelingsrichting van de (internationale) regelgeving over dit onderwerp.



Overzicht best practices

1. Volledige transparantie tussen IAD en externe accountant en open communicatie ook naar de auditteams en stakeholders

Best practices:

- Het inventariseren, vastleggen en invullen van de wederzijdse informatiebehoeften.
- Het voor zover mogelijk aan elkaar verstrekken van dossiers en rapportages.
- Het wederzijds beschikbaar stellen van de controleaanpak en controleprogramma's.
- Het waarborgen van de directe communicatielijn tussen IAD en externe accountant door duidelijke afspraken.
- Het wederzijds overleggen en afstemmen van de planning, afspraken en agenda's.
- Het door beiden erop toezien en bevorderen dat de belangrijke vergaderingen, zoals 'clearings-meetings' door beiden worden bijgewoond.
- Het (indien van toepassing) in rapportages vermelden als er bevindingen door de andere auditor (externe dan wel interne) zijn gedaan.
- Het organiseren van gecombineerde teammeetings voor de uitwisseling van auditaanpak, auditplanning, verduidelijking van de taak- en verantwoordelijkheidsverdeling, etc.
- Het duidelijk maken voor de Raad van Bestuur, Auditcommissie en Raad van Commissarissen welke uitgangspunten, doelstellingen, structuur en intensiteit de samenwerking heeft. En tevens daarvoor goedkeuring vragen aan de Auditcommissie.

2. Het optimaal benutten van de aanwezige kennis en vaardigheden en waarborgen van de juiste attitude

Best practices:

- Het gebruikmaken van de wederzijdse opleidingsmogelijkheden voor de medewerkers.
- Het gezamenlijk uitvoeren van daarvoor in aanmerking komende onderzoeken.
- Werkoverleg en kennisuitwisseling toepassen op alle niveaus binnen de IAD en externe accountant.
- Het optimaal inlenen van expertise van elkaar.
- Het wederzijds tussentijds informeren van gesignaleerde materiële risico's, fraudes of belangrijke gebreken in de interne beheersing.
- De opdrachtbevestigingen (externe accountants) c.q. plannen van aanpak (IAD's) wederzijds laten goedkeuren, voordat een opdrachtgever daarover besluit.
- Het direct feedback geven inzake de uitgewisselde stukken zoals rapportages.
- Het wederzijds kennen, respecteren en (mede) toezien op de naleving van de relevante regelgeving.
- Het expliciet in de relatie tussen de IAD en externe accountant waarborgen van de gedrags- en attitudenormen zoals; open communicatie, respect, vertrouwen, vakbekwaamheid, afspraken nakomen, oplossingsgerichtheid en pro-activiteit.
- Het vooraf betrekken van de externe accountant bij de selectie en het ontslag van de CAE (Chief Audit Executive) van de IAD.
- De IAD een belangrijke rol laten spelen bij de selectie en benoeming van de externe accountant.

3. Het waarborgen van effectieve totale auditdekking en audit-impact

Best practices:

- Een door beiden gedragen visie ontwikkelen over de meest effectieve en efficiënte wijze van samenwerking, zoals de mate van ondersteuning, gezamenlijke onderzoeken, rapportages, etc.
- De rolverdeling en samenwerking minimaal jaarlijks vastleggen inclusief de doelstellingen, uitgangspunten, structuur en intensiteit daarvan.
- Het onderling kritisch bespreken van de in concept door beiden opgestelde risicoafwegingen als basis voor de auditplanning.
- Het voortdurend afstemmen van plannen voor zowel de activiteiten voor de komende periode als de individuele audits.
- Het afstemmen van rapportages inclusief de gehanteerde normeringen en oordeelsvormingen.
- Het vroegtijdig informeren van elkaar over voorgenomen bijzondere en/of adviesopdrachten zodat de eventuele invloed hiervan op de geplande audits kan worden bepaald.
- Het hanteren van één geïntegreerde auditaanpak waarin de hiervoor genoemde elementen zijn opgenomen.

4. Het verder bevorderen van een efficiënte werkuitvoering

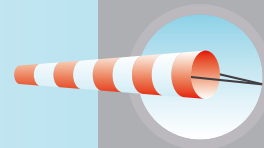
Best practices:

- Het op elkaar afstemmen van de uitvoering van de werkzaamheden qua planning en qua inhoud in de loop van het jaar.
- Het minimaal belasten van de organisatie door bijvoorbeeld interviews met key-functionarissen gemeenschappelijk te doen.
- Het optimaal gebruikmaken van elkaars werkzaamheden; waarbij de externe accountant zoveel mogelijk steunt op de werkzaamheden van de IAD en andersom.
- Het overnemen van de daarvoor in aanmerking komende werkuitvoering van elkaar, als dit efficiënter is.
- Het gebruikmaken van dezelfde auditmethodologie, -technieken, -tools en -terminologie.
- Het gezamenlijk opstellen van één managementletter, onder behoud van ieders verantwoordelijkheid.
- Het door de IAD aanleggen van direct toegankelijke dossiers, die ook aan de eisen van de externe accountant voldoen.
- Het door de externe accountant direct toegankelijk maken van de relevante onderdelen van zijn dossiers voor de IAD.
- Het evalueren van de urenbesteding en -begroting van elkaar. Dit uiteraard voor zover relevant en met de benodigde diepgang.
- Het bespreken en vastleggen van de aansluiting van de operational audits en IT-audits van de IAD op de interim audits, respectievelijk IT-audits van de externe accountant.

5. Het doorlopend verbeteren van de samenwerking

Best practices:

- Het gezamenlijk opstellen van een plan om de effectiviteit en efficiency van de samenwerking te verbeteren.
- Het periodiek door de IAD evalueren van de samenwerking in relatie tot de doelstellingen ervan zoals efficiency en effectiviteit. De totale auditkosten maken hiervan onderdeel uit. Ook de externe accountant maakt een periodieke evaluatie van de samenwerking. Beide worden onderling vooraf besproken voordat conclusies worden getrokken.
- Het gedurende het jaar door beiden actief signaleren van verbetermogelijkheden inclusief overlappen, doublures en onduidelijkheden in de samenwerking.
- Het wederzijds informeren over ontvangen klachten of suggesties tot verbetering.



6. Het versterken van de relatie met, en het optimaal ondersteunen van, de Auditcommissie

Best Practices:

- Het periodiek en voorafgaand aan de samenwerking met de Auditcommissie, bespreken welke onderwerpen en welke informatie behandeld moeten worden in de vergaderingen van de Auditcommissie.
- Het vooraf afstemmen van de in de Auditcommissie in te brengen conceptstukken door de IAD en de externe accountant (overleg voor de vergadering).
- Het verschaffen van voldoende informatie aan de Auditcommissie zodat zij kan toezien op de effectieve en efficiënte werkverdeling tussen de IAD en de externe accountant. Deze informatie betreft in ieder geval de uitgangspunten, doelstellingen, de structuur, intensiteit en evaluatie van de samenwerking.
- Het aan de Auditcommissie presenteren van een geïntegreerde auditaanpak en auditplanning.
- Het in de Auditcommissie bespreken van een gezamenlijke managementletter waaruit ook duidelijk blijkt welke bevindingen uit de IAD-werkzaamheden resulteren.
- Het na afloop van de Auditcommissiebijeenkomst door de externe accountant en IAD evalueren van de vergadering.
- Het ten behoeve van de taakinvulling van de Auditcommissie;
 - o Toezicht houden op elkaars opdrachten met name in het kader van het waarborgen van de onafhankelijkheid van beiden door middel van het vereisen van voorafgaande goedkeuring.
 - o Wederzijds evalueren van elkaars functie-uitoefening.
 - o Betrokken zijn bij de benoeming, c.q. selectie en het ontslag van elkaar.
 - o Elkaar wederzijds gedetailleerd inzicht geven in de geplande en gerealiseerde uren (en tarieven) om het toezicht op de efficiency en effectiviteit te bevorderen.

7. Het verder verbeteren van de coördinatie van de auditwerkzaamheden

Best Practices:

- Het coördineren van de interne en externe auditactiviteiten vanuit de organisatie door de IAD.
- Het kritisch toetsen en becommentariëren van conceptmanagementletters en accountantsrapporten van de externe accountant door de IAD, waarbij elkaars verantwoordelijkheden worden gerespecteerd.
- Het coördineren van de afstemming van de managementletter in de organisatie en de samenstelling van de managementresponse namens het bestuur van de organisatie door de IAD.
- Het structureel hebben van voldoende frequente overlegvergaderingen tussen IAD en externe accountant om de samenwerking te monitoren, de voortgangsbewaking uit te voeren en actuele informatie in de auditplanning en auditscope mee te kunnen nemen.
- Het door de IAD bewaken van de auditfollow-up van de interne en externe auditbevindingen door de organisatie.



Antonio Vivaldistraat 2-8
Postbus 7984
1008 AD Amsterdam
T 020 301 03 01
F 020 301 03 02
E nivra@nivra.nl
I www.nivra.nl