



International Professional
Practices Framework

Implementatierichtlijn 1112

Standaard 1112 – Rollen van het hoofd van de internal auditfunctie buiten de internal audit

Wanneer het hoofd van de internal auditfunctie rollen en/of verantwoordelijkheden heeft of naar verwachting gaat krijgen naast internal auditing moeten er waarborgen zijn om aantasting van onafhankelijkheid of objectiviteit te beperken.

Interpretatie:

Het hoofd van de internal auditfunctie kan worden gevraagd om additionele rollen en verantwoordelijkheden buiten internal auditing op zich te nemen, zoals die voor compliance en risicomanagement activiteiten. Deze rollen en verantwoordelijkheden kunnen feitelijk of schijnbaar de organisatorische onafhankelijkheid van de internal auditfunctie of de internal auditor persoonlijk aantasten. Waarborgen zijn die toezichtactiviteiten, vaak ingevuld door het bestuur, die deze mogelijke aantasting adresseren en kunnen activiteiten omvatten zoals het periodiek evalueren van de rapportagelijnen en verantwoordelijkheden alsmede het ontwikkelen van alternatieve processen om assurance te verkrijgen over de gebieden van de toegevoegde verantwoordelijkheden.

Vorbereiding

De interpretatie van Standaard 1112 vermeldt dat wanneer het hoofd van de internal auditfunctie (Chief Audit Executive (CAE)) rollen en/of verantwoordelijkheden buiten de internal audit op zich neemt, de organisatorische onafhankelijkheid van de internal auditfunctie of de individuele objectiviteit van de internal auditor kan zijn of lijken te zijn aangetast. In bepaalde gevallen kan het bestuur en senior management echter oordelen dat het passend is voor de organisatie om de rol van de CAE uit te breiden tot buiten de internal audit.

Voorbeelden van situaties wanneer de CAE kan worden gevraagd om rollen op zich te nemen, waarvoor het management normaliter verantwoordelijk is, zijn:

- Een nieuwe wettelijke verplichting leidt tot een dringende behoefte aan het ontwikkelen van beleidsregels, procedures, beheersingsmaatregelen en activiteiten op het gebied van risicomanagement om naleving te waarborgen.
- Een organisatie moet de huidige risicomanagementactiviteiten aanpassen in verband met de toevoeging van een nieuw bedrijfssegment of geografische markt.
- De middelen van de organisatie zijn te beperkt, of de organisatie is te klein om zich een aparte compliance-functie te veroorloven.
- De processen van de organisatie zijn onvolwassen en de CAE heeft de meeste expertise om de beginsele van risicomanagement in de organisatie in te voeren.

In sommige gevallen kan van de CAE verwacht worden dat hij of zij verantwoordelijkheden op zich neemt op het gebied van risicomanagement, het ontwerp en toepassing van beheersingsmaatregelen en compliance. Bijvoorbeeld, als een CAE wordt gevraagd een rol te spelen die functioneel aan senior management rapporteert in plaats van het bestuur, kan de CAE's onafhankelijkheid in verband met internal auditverantwoordelijkheden worden aangetast. (Zie Implementatierichtlijn 1130 - Aantasting van onafhankelijkheid of objectiviteit voor aanvullende voorbeelden van mogelijke aantasting.) Standaard 1112 is in dergelijke gevallen een leidraad voor de CAE.

Om Standaard 1112 te implementeren, moet de CAE een goed begrip hebben van de Gedragscode van het IIA en de concepten van onafhankelijkheid en objectiviteit, zoals uiteengezet in de standaarden en implementatierichtlijnen van de 1100-serie. Daarnaast wordt de onafhankelijkheid en objectiviteit van de CAE behandeld in verschillende grondbeginselen van de beroepsuitoefening van internal auditing

van het IIA. De missie en het charter van de internal auditfunctie, het charter van de auditcommissie en de beleidsregels en de gedragscode van de organisatie kunnen aanvullende relevante richtlijnen bevatten die specifiek voor de organisatie zijn.

Voor het aanpakken van de risico's van aantasting van objectiviteit en onafhankelijkheid moet de CAE inzicht hebben in elke voorgestelde rol die buiten internal auditing valt en met het senior management en het bestuur de rapportagelijnen, verantwoordelijkheden en verwachtingen met betrekking tot de rol bespreken. Tijdens een dergelijke bespreking dient de CAE nadruk te leggen op de standaarden van het IIA met betrekking tot onafhankelijkheid en objectiviteit, de potentiële aantasting van objectiviteit en onafhankelijkheid die de voorgestelde rol met zich meeneemt, de risico's die verbonden zijn aan de voorgestelde rol en waarborgen die deze risico's kunnen verkleinen.

Overwegingen bij de implementatie

Standaard 1112 benadrukt het belang van waarborgen, zoals toezichthoudende activiteiten, die vaak door het bestuur worden ontplooid om potentiële aantastingen van de onafhankelijkheid en objectiviteit van de CAE te adresseren. Eén voorzorgsmaatregel is de organisatorische positie en rapportagelijijn van de CAE. Standaard 1110 – Organisatorische onafhankelijkheid schrijft het volgende voor: "De CAE moet rapporteren aan een niveau binnen de organisatie dat de internal auditfunctie de mogelijkheid biedt haar verantwoordelijkheden na te komen." Dit wordt daadwerkelijk gerealiseerd wanneer de CAE functioneel aan het bestuur rapporteert, hetgeen gewoonlijk toezicht van het bestuur op de aanstelling, beoordeling en vergoeding van de CAE inhoudt, evenals de goedkeuring door het bestuur van het internal auditcharter en het internal auditplan, het budget en de middelen. Zoals vermeld in Standaard 1000 – Doel, bevoegdheid en verantwoordelijkheid, beschrijft het internal auditcharter de aard van de functionele rapportagerelatie met het bestuur.

Veranderingen in de organisatie en het sleutelfunctionarissen kunnen leiden tot het herpositioneren of herdefiniëren van rollen en verantwoordelijkheden. Volgens de interpretatie van Standaard 1112 is de periodieke evaluatie van rapportagelijnen en verantwoordelijkheden één mogelijke waarborg voor deze situatie. De CAE's beoordeling van het internal auditcharter en de bespreking met het senior management en het bestuur, zoals beschreven in Standaard 1000, dient zich uit te strekken tot veranderingen in rollen of verantwoordelijkheden die de internal auditfunctie kunnen beïnvloeden, met name die welke de onafhankelijkheid en objectiviteit van de CAE kunnen schaden, hetzij daadwerkelijk of schijnbaar. Als de CAE's non-auditverantwoordelijkheden blijvend zijn, dient het internal auditcharter de aard van het werk te beschrijven. Indien dergelijke verantwoordelijkheden echter

kortdurend zijn, zijn wijzigingen in het internal auditcharter en andere documenten wellicht niet nodig. In dergelijke gevallen kan een plan voor de overdracht van deze verantwoordelijkheden aan het management worden geïmplementeerd om de onafhankelijkheid en objectiviteit van de CAE te waarborgen. Een overdrachtsplan met de juiste middelen en tijdlijn vergemakkelijkt de acceptatie van deze verantwoordelijkheden door het management.

Standaard 1130 vereist van de CAE dat de bijzonderheden van aantastingen van onafhankelijkheid of objectiviteit, hetzij daadwerkelijke of schijnbare, worden bekendgemaakt. Bekendmakingen, die het bestuur in staat stellen het algehele risico van potentiële aantastingen van objectiviteit en onafhankelijkheid te beoordelen, worden meestal gedaan tijdens een bestuursvergadering en kunnen een bespreking van gerelateerde onderwerpen omvatten, zoals:

- Rollen en verantwoordelijkheden die de CAE wordt gevraagd op zich te nemen.
- Gerelateerde risico's.
- Waarborgen voor het behoud van de onafhankelijkheid en objectiviteit van de CAE, met inbegrip van gevallen waarin sprake is van schijn.
- Beheersingsmaatregelen genomen om te valideren dat de voorzorgsmaatregelen effectief werken.
- Overdrachtsplan, als de aanstelling van korte duur is.
- Afspraken met senior management en het bestuur.

Het bestuur kan de objectiviteit van de CAE bewaken door meer toezicht te houden op de risicobeoordeling, het internal auditplan en de communicatie over de opdracht van de CAE en rekening te houden met alle potentiële vooroordelen die de CAE kan hebben met betrekking tot een gebied waarvoor hij of zij werkzaamheden verrichtte buiten internal auditing. Om de CAE te helpen beschermen tegen aantastingen van objectiviteit verbiedt Standaard 1130.A1 internal auditors specifieke activiteiten waarvoor zij verantwoordelijk waren in het voorafgaande jaar te beoordelen, en Standaard 1130.A2 vereist dat een partij buiten de internal auditfunctie toezicht houdt op assurance-opdrachten voor functies waarvoor de CAE de verantwoordelijkheid heeft. Indien de CAE verantwoordelijkheden heeft op gebieden buiten de internal auditfunctie die onderworpen zijn aan internal auditing, zal de levering van assurance worden uitbesteed aan een objectieve, bevoegde competente aanbieder van assurance die onafhankelijk aan het bestuur rapporteert, in plaats van aan de CAE. Een dergelijke assurance-aanbieder kan intern of extern zijn.

Een externe evaluatie van de internal auditfunctie (zie Standaard 1312 – Externe evaluaties) die een

beoordeling van de onafhankelijkheid en objectiviteit van de CAE omvat — met name op gebieden waar de CAE non-auditverantwoordelijkheden heeft gehad — kan extra assurance bieden aan het bestuur, indien de onafhankelijkheid van de externe beoordelaar kan worden gevalideerd.

Overwegingen bij het aantonen van de naleving

Documentatie van voorzorgsmaatregelen die zijn genomen om potentiële aantastingen van de onafhankelijkheid en objectiviteit van de CAE tegen te gaan, kan naleving van Standaard 1112 helpen aantonen. Dergelijke documentatie kan bestaan uit bepalingen in de beleidsregels en de gedragscode van de organisatie, het charter van het auditcommissie en de missie van de internal auditfunctie en het goedgekeurde auditcharter, waarin de taken en verantwoordelijkheden van de CAE zijn gespecificeerd zoals afgesproken met het senior management en het bestuur. Naleving kan ook worden aangetoond door middel van periodieke herzieningen van het internal auditcharter, dat de veranderende rollen en verantwoordelijkheden van de internal auditfunctie weerspiegelt. Plannen om rollen en verantwoordelijkheden die buiten de internal auditing vallen (bv. compliance of risicomanagementactiviteiten) over te brengen van de CAE naar het management kunnen evenzo naleving aantonen. Aanvullend bewijs kan bestaan uit de notulen van bestuursvergaderingen, waarin de CAE potentiële aantastingen van onafhankelijkheid of objectiviteit bekendmaakte en voorzorgsmaatregelen voorstelde om de risico's van aantasting van objectiviteit en onafhankelijkheid tot aanvaardbare niveaus te beperken.

De CAE zou naleving kunnen aantonen door te laten zien dat andere assurance-aanbieders de gebieden beoordeelden waarop de CAE rollen op zich heeft genomen buiten internal auditing, en het internal auditplan, risicobeoordelingen en communicatie over de opdracht separaat werden beoordeeld op onafhankelijkheid en objectiviteit. Enquêtes onder audit-cliënten en beoordelingen van de prestaties van de CAE door het bestuur kunnen feedback over de perceptie van de onafhankelijkheid en objectiviteit van de CAE omvatten. Naleving kan ook worden gevalideerd in de resultaten van externe evaluaties uitgevoerd door een onafhankelijke beoordelaar.