



International Professional
Practices Framework

Implementatierichtlijn

Gedragcode: objectiviteit

Beginstel 2 van de Gedragcode van het IIA: objectiviteit

Internal auditors moeten bij het verzamelen, evalueren en communiceren van informatie over de activiteit die of het proces dat wordt onderzocht, de hoogste mate van professionele objectiviteit ten toon spreiden. Internal auditors maken een evenwichtige afweging van alle relevante omstandigheden en laten zich bij het vormen van hun oordeel niet bovenmatig beïnvloeden door hun eigen belangen of die van anderen.

Gedagsregels

Internal auditors:

- 2.1. Nemen niet deel aan enige handelingen en begeven zich niet in relaties die een onbevooroordeeld oordeel in de weg kunnen staan of hier de schijn van kunnen wekken. Deze deelname omvat al die handelingen of relaties die in strijd kunnen zijn met de belangen van de organisatie.
- 2.2. Nemen geen giften in ontvangst die een onbevooroordeeld oordeel in de weg kunnen staan of hier de schijn van kunnen wekken.
- 2.3. Maken alle materiële feiten bekend waarvan zij weten dat deze, wanneer deze niet bekend worden gemaakt, de verslaglegging van de te beoordelen activiteiten kunnen verstoren.

Aan de slag

De *internationale standaarden voor de beroepsuitoefening van internal auditing* vereisen naleving van de Gedragcode, die vier beginselen omvat. Bij elk beginsel horen gedragsregels die internal auditors moeten toepassen om het beginsel op de juiste wijze uit te dragen. Doel van deze implementatierichtlijn is duidelijk te maken hoe naleving van het beginsel objectiviteit kan worden bereikt.

Objectiviteit is zo essentieel voor de internal auditberoepsgroep dat het specifiek wordt genoemd binnen elk element van de Verplichte richtlijnen van het IPPF en in de Missie van Internal Audit. Om de Gedragscode en de *Standaarden* goed te implementeren, moeten internal auditors de term “objectiviteit” begrijpen zoals omschreven in de verklarende woordenlijst van het IPPF:

“Een onbevooroordeelde instelling op basis waarvan internal auditors hun opdracht zodanig kunnen uitvoeren dat zij geloven in de resultaten van hun werkzaamheden en dat er geen compromissen ten aanzien van de kwaliteit worden gemaakt. Objectiviteit vereist dat internal auditors hun oordeel betreffende auditkwesties niet ondergeschikt maken aan anderen.”

Het objectiviteitsbeginsel en de hiermee samenhangende gedragsregels weerspiegelen de definitie van het IPPF van objectiviteit en werken deze definitie nader uit. Een analyse van de formulering van het beginsel wijst het volgende uit. Het vertonen van professionele objectiviteit behelst het zodanig verzamelen, evalueren en communiceren van informatie over het te onderzoeken gebied of proces dat dit een evenwichtige afweging van alle relevante omstandigheden mogelijk maakt. De gedragsregels en standaarden die betrekking hebben op objectiviteit beschrijven specifieke maatregelen die internal auditors moeten nemen om het beginsel te implementeren.

Overwegingen bij de implementatie

Hoofd van de internal auditfunctie

Individuele internal auditors zijn zelf verantwoordelijk voor het naleven van de Gedragscode. Voor het hoofd van de internal auditfunctie is het echter in het bijzonder cruciaal om als leider de beginselen en gedragsregels van de Gedragscode hoog te houden en daardoor de toon voor ethische waarden binnen het team te zetten.

Om bedreigingen voor de objectiviteit het hoofd te bieden, zoals vereist door Standaard 1100 – Onafhankelijkheid en objectiviteit,¹ kan het hoofd van de internal auditfunctie relevante beleidsmaatregelen en procedures ontwikkelen, zoals een beleid voor het ontvangen van geschenken, gunsten en beloningen door internal auditors. Verder kan het hoofd van de internal auditfunctie internal auditors vragen een formulier in te vullen waarin ze mogelijke belangenverstrengeling en aantasting van de objectiviteit kunnen aangeven. Het hoofd moet deze informatie meenemen bij het toewijzen van opdrachten aan internal auditors. Daarnaast moet het hoofd van de internal auditfunctie bij het ontwikkelen van beleidsmaatregelen en procedures zorgvuldig afwegen hoe prestatie maatstaven en het beloningssysteem de objectiviteit van internal auditors kunnen beïnvloeden bij het rapporteren van

¹ Standaard 1100 wijst erop dat bedreigingen van de onafhankelijkheid moeten worden beheerst op het niveau van de individuele auditor, opdracht, functioneel en organisatorisch. Implementatierichtlijn 1100 en de praktijkrichtlijn “Onafhankelijkheid en objectiviteit” geven specifieke tips voor het beheersen van bedreigingen van de objectiviteit op deze niveaus.

bevindingen en conclusies. Trainingen over hoe internal auditors aantasting van de objectiviteit kunnen aanpakken zijn ook nuttig.

Als een hoofd van de internal auditfunctie verantwoordelijk is voor andere functies dan de internal auditfunctie, moet iemand die geen deel uitmaakt van de internal auditfunctie toezicht houden op assurance-opdrachten die betrekking hebben op deze functies (Standaard 1130.A2). Als assurance- en advieswerkzaamheden van de internal auditfunctie (gedeeltelijk) worden uitbesteed, is het hoofd van de internal auditfunctie nog steeds verantwoordelijk voor het handhaven van de Verplichte richtlijnen van het IPPF, waaronder de richtlijnen die stellen dat auditors objectief moeten zijn en dat mogelijke aantasting van de objectiviteit moet worden gemeld. Het hoofd van de internal auditfunctie kan deze eisen opnemen in overeenkomsten met derden en dient de zakelijke relaties van de dienstverlener te onderzoeken en vast te stellen of er sprake is van belangenverstrengeling.

Individuele internal auditors

Evenwichtige afweging

De *Standaarden* bieden een systematische en gedisciplineerde internal auditaanpak voor het verzamelen, evalueren en communiceren van informatie over het te beoordelen gebied of proces. De 2300-reeks van de standaarden geeft internal auditors instructies voor het zodanig uitvoeren van opdrachten dat dit resulteert in een evenwichtige afweging van alle relevante omstandigheden, als beschreven in het beginsel.

Zo beschrijven Standaard 2310 – Identificatie van de informatie, Standaard 2320 – Analyse en evaluatie, en Standaard 2330 – Documenteren van de informatie, de eisen voor internal auditors inzake het verzamelen, analyseren, evalueren en documenteren van informatie die toereikend, betrouwbaar, relevant en nuttig is en die de resultaten en conclusies van hun opdrachten ondersteunt. De respectieve implementatierichtlijnen geven specifieke manieren aan om deze doelstellingen te realiseren. Aan de hand van deze informatie moet de supervisor van een opdracht, het hoofd van de internal auditfunctie, een externe accountant of iemand met soortgelijke kennis van zaken (met voldoende informatie en de juiste kennis en kwalificaties) tot dezelfde conclusies komen als die van de internal auditors. Wanneer anderen de werkdocumenten van de opdracht kunnen beoordelen en tot dezelfde conclusies komen als de internal auditors die de opdracht hebben uitgevoerd, bevestigt dit dat er een objectieve beoordeling van alle relevante omstandigheden heeft plaatsgevonden.

Een succesvolle implementatie van verschillende aanvullende standaarden heeft over het algemeen tot gevolg dat de gedragsregels van de Gedragscode met betrekking tot objectiviteit worden nageleefd. Het gaat hierbij om Standaard 1100 – Onafhankelijkheid en objectiviteit, Standaard 1120 – Individuele objectiviteit, Standaard 1130 – Aantasting van onafhankelijkheid of objectiviteit, en hiermee verband houdende standaarden. De implementatierichtlijnen die horen bij deze standaarden en de Aanvullende richtlijnen en Position Papers van IIA bieden uitgebreide beschrijvingen en voorbeelden. Deze kunnen

internal auditors helpen de juiste keuzes te maken bij een mogelijke aantasting van de objectiviteit en de rollen en activiteiten die passend zijn voor het in stand houden van objectiviteit. Het bestuderen van relevante bronnen kan internal auditors helpen vooringenomenheden en subjectiviteit te herkennen, te begrijpen en te overwinnen. Een aantal belangrijke punten worden hieronder nader belicht.

Bij het vormen van hun oordeel zich niet bovenmatig laten beïnvloeden

Het tweede gedeelte van het objectiviteitsbeginsel is een herhaling van de tweede zin van de definitie van objectiviteit in het IPPF: internal auditors moeten zich bij het vormen van hun oordeel niet bovenmatig laten beïnvloeden door anderen of hun oordeel betreffende auditkwesties niet ondergeschikt maken aan anderen. De gedragsregels die horen bij objectiviteit verhelderen enkele specifieke maatregelen die internal auditors moeten nemen om een onbevooroordeelde instelling in stand te houden. Ook zorgen deze maatregelen ervoor dat er bij het uitvoeren van opdrachten geen compromissen ten aanzien van de kwaliteit worden gemaakt.

Regel 2.1 bepaalt dat internal auditors niet mogen deelnemen aan enige handeling en zich niet mogen begeven in relaties die een onbevooroordeeld oordeel in de weg kunnen staan of hier de schijn van kunnen wekken. Deze deelname omvat al die handelingen of relaties die in strijd kunnen zijn met de belangen van de organisatie. Standaard 1120 omschrijft “belangenverstrengeling” als “een situatie waarin een internal auditor, die zich in een vertrouwenspositie bevindt, een strijdig beroepsmatig of persoonlijk belang heeft, die het moeilijk kan maken om zijn of haar taken onpartijdig te vervullen.” Voorbeelden hiervan zijn het veelvuldig buiten het werk omgaan met medewerkers, het management, externe leveranciers en leveranciers van de organisatie. Hechte relaties en betrekkingen met financiële banden, zoals beleggingen, die een werkelijke of schijnbare belangenverstrengeling kunnen vormen, moeten worden vermeden. Als dit onvermijdelijk is, moet mogelijke aantasting van de objectiviteit bekend worden gemaakt.

Regel 2.2 voegt daaraan toe dat internal auditors geen giften in ontvangst nemen die een onbevooroordeeld oordeel in de weg kunnen staan of hier de schijn van kunnen wekken. Voorbeelden hiervan zijn het accepteren van geschenken, maaltijden, reises en voorkeursbehandelingen die gedragslijnen overschrijden of die niet worden bekendgemaakt en goedgekeurd.

Belangenverstrengeling en aantasting

Belangenverstrengeling kan zelfs bestaan indien er geen onethische of ongepaste handelingen uit voortvloeien, maar een schijn van ongepastheid oproepen waardoor het vertrouwen in de internal auditor, de internal auditfunctie en het beroep kan worden ondermijnd, volgens Standaard 1120.

Standaard 1130 werkt het begrip aantasting verder uit en geeft nogmaals aan dat aantasting feitelijk of ogenschijnlijk kan zijn en geeft nadere details aan wie de aantasting moet worden medegedeeld. Zo moeten internal auditors afzien van assurance-activiteiten bij gebieden of processen waarvoor zij het voorgaande jaar verantwoordelijk waren, omdat hun objectiviteit dan wordt verondersteld te zijn

aangetast (Standaard 1130.A1). In deze omstandigheden zijn adviesopdrachten aanvaardbaar. Voordat internal auditors een adviesopdracht accepteren, moeten ze mogelijke aantasting echter bekendmaken aan de opdrachtgever van deze adviesopdracht.

Niet elke situatie komt in de *Standaarden* expliciet aan bod. Daarom is een goede oordeelsvorming belangrijk. Een internal auditor die een vacature wil accepteren om op een bepaalde afdeling te rouleren kan bijvoorbeeld besluiten niet deel te nemen aan een assurance-opdracht voor die afdeling. Een gunstige beoordeling kan namelijk de indruk wekken beïnvloed te zijn door de wens van de auditor om de openstaande functie te verkrijgen. De internal auditor moet op zijn minst de mogelijke aantasting melden bij het hoofd van internal auditfunctie en de gevolgen hiervan bespreken.

Gedragsregel 2.3 bepaalt dat internal auditors alle “materiële” feiten over de te beoordelen activiteiten bekend moeten maken. Met name feiten die, wanneer deze niet bekend worden gemaakt, de verslaglegging van de internal auditors kunnen verdraaien. Internal auditors moeten niet aarzelen alle bekende feiten die relevant zijn voor de resultaten en conclusies van de opdracht te rapporteren. Ook wanneer deze feiten, resultaten of conclusies onaangenaam zijn voor het senior management en het bestuur.

De communicatie van internal audit moet helder, feitelijk en objectief zijn, en geen formuleringen bevatten die de bevindingen kunnen beperken, verhullen of aandikken. Stel dat de beheersmaatregelen voor crediteuren bij de vorige beoordeling onbevredigend waren. Dan kan een internal auditor niet volstaan met verklaren dat de beheersmaatregelen net zo effectief zijn als bij de vorige beoordeling (of dat de doeltreffendheid van de controles ongewijzigd is gebleven). In plaats daarvan moet de internal auditor aangeven of er sinds de vorige beoordeling aanbevelingen of verbeteringen zijn doorgevoerd en of deze veranderingen ertoe hebben geleid dat de onbevredigende situatie nu bevredigend is.

Overwegingen bij het aantonen van naleving

Hoofd van de internal auditfunctie

Ondersteuning voor de regels met betrekking tot het objectiviteitsbeginsel moet worden aangetoond. Daartoe kan het hoofd van de internal auditfunctie bewijs overleggen van de betreffende beleidsmaatregelen en procedures voor de internal auditfunctie, de verplichting voor internal auditors om bijeenkomsten of trainingen over objectiviteit bij te wonen, en documenten over de beweegredenen voor het toewijzen van middelen aan het internal auditplan, met aandacht voor mogelijke aantasting. Om schending van het objectiviteitsbeginsel en de gedragsregels te voorkomen, bewaart het hoofd van de internal auditfunctie doorgaans formulieren die door internal auditors en externe (mede)dienstverleners zijn ondertekend. Deze documenten zijn bedoeld om mogelijke belangenverstrengeling of aantasting van objectiviteit aan te geven. Aanvullend bewijs kan

documentatie omvatten van onderzoek naar mogelijke belangenverstrengeling met betrekking tot (deels) uitbestede activiteiten waar het hoofd van de internal auditfunctie verantwoordelijk voor is. Onder aanvullend bewijs vallen ook ondertekende overeenkomsten en dossiers van verleende diensten met de beweegredenen daarvoor en bewijsmateriaal ter onderbouwing van resultaten, bevindingen en conclusies.

Individuele internal auditors

Bewijzen dat internal auditors zich houden aan het objectiviteitsbeginsel, de gedragsregels en beleidsmaatregelen betreffende objectiviteit zijn onder meer up-to-date gebrachte en ondertekende formulieren waarin belangenverstrengeling of een andere aantasting van de objectiviteit kan worden aangegeven. Werkdocumenten van de opdracht die door het hoofd van de internal auditfunctie of een aangewezen supervisor van de opdracht zijn goedgekeurd, kunnen aantonen dat de internal auditors een evenwichtige afweging hebben gemaakt. Feedback uit enquêtes na de opdracht en beoordelingen van de opdrachten door personen belast met de supervisie kunnen aanvullend bewijs opleveren dat de werkzaamheden van de internal auditors kennelijk objectief zijn uitgevoerd. Ook beoordelingen in het kader van het programma voor kwaliteitsbewaking en -verbetering van de internal auditfunctie kunnen onderbouwen dat bij het vormen van conclusies en oordelen over een internal audit de juiste mate van objectiviteit is toegepast.



Toepasselijkheid en handhaving van de Gedragscode

Deze Gedragscode is van toepassing op zowel entiteiten als individuele personen die internal audits verrichten.

Voor leden van het IIA en bezitters van of kandidaten voor een professioneel IIA-certificaat worden eventuele inbreuken op de gedragscode geëvalueerd en beheerd overeenkomstig de statuten en administratieve richtlijnen van het instituut. Het feit dat een specifieke gedraging niet wordt genoemd in de Gedragsregels houdt niet in dat deze onacceptabel of verwerpelijk is. Derhalve kunnen ook dergelijke gedragingen voor leden, certificaathouders en kandidaten disciplinaire maatregelen tot gevolg hebben.



Over het IIA

The Institute of Internal Auditors (IIA) is de meest erkende pleitbezorger, opleider en leverancier van standaarden en richtlijnen voor en certificeringen van internal auditors. Het IIA, opgericht in 1941, bedient op dit moment meer dan 190.000 leden uit meer dan 170 landen en regio's. Het wereldwijde hoofdkantoor van de vereniging bevindt zich in Lake Mary, Fla. USA. Ga voor meer informatie naar www.globaliia.org.

Over de Implementatierichtlijnen

Implementatierichtlijnen bieden als onderdeel van het International Professional Practices Framework® (IPPF®) van het IIA Aanbevolen (niet-verplichte) richtlijnen voor de internal auditberoepsgroep. Ze zijn bedoeld om zowel internal auditors als internal auditfuncties te ondersteunen bij het verbeteren van hun vermogen om te voldoen aan de *internationale standaarden voor de beroepsuitoefening van internal auditing (Standaarden)*.

De Implementatierichtlijnen schetsen overwegingen die van toepassing kunnen zijn en mogelijke maatregelen om de Verplichte richtlijnen van het IIA te implementeren. De Implementatierichtlijnen specificeren geen programma's, processen, procedures of tools.

Andere gezaghebbende richtlijnen van het IIA kunt u vinden op onze website <https://globaliia.org/standards-guidance>.

Over de Gedragscode van het IIA

De Gedragscode van het IIA omvat twee essentiële componenten:

- Vier beginselen die van belang zijn voor het beroep en de praktijk van internal auditing.
- Gedragsregels voor elk beginsel, die de gedragsnormen omschrijven die worden verwacht van internal auditors.

Het doel van de Gedragscode van het IIA is het bevorderen van een ethische cultuur binnen het geheel van de beroepsgroep van internal audit.

De volledige Gedragscode kunt u vinden op <https://globaliia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Code-of-Ethics.aspx>.

Disclaimer

Het IIA publiceert dit document voor informatieve en educatieve doeleinden. Deze richtlijnen zijn niet bedoeld om definitieve oplossingen te geven voor specifieke afzonderlijke gevallen. Het IIA adviseert om altijd onafhankelijk deskundig advies in te winnen dat rechtstreeks betrekking heeft op een specifieke situatie. Het IIA accepteert geen verantwoordelijkheid wanneer iemand alleen op deze richtlijnen afgaat.

Copyright

Copyright © 2019 The Institute of Internal Auditors, Inc. Alle rechten voorbehouden. Neem voor toestemming om te reproduceren contact op met copyright@theiia.org.

Februari 2019