Inleiding

Standaard 2450 – Overall opinions

Indien een overall opinion wordt gegeven, moet hierbij rekening worden gehouden met de strategieën, doelstellingen en risico's van de organisatie, alsook de verwachtingen van het senior management, het bestuur en de overige stakeholders. De overall opinion moet worden gebaseerd op toereikende, betrouwbare, relevante en nuttige informatie.

**Interpretatie:**

*De communicatie moet het volgende omvatten:*

* *de reikwijdte, inclusief de tijdsperiode waar de opinie betrekking op heeft;*
* *beperkingen aan de reikwijdte;*
* *overwegingen ten aanzien van alle gerelateerde projecten, inclusief vertrouwen op overige auditors;*
* *een overzicht van de informatie waarop de conclusie is gebaseerd;*
* *het risico- of beheersraamwerk of de overige criteria die zijn gebruikt als basis voor de overall opinion;*
* *de overall opinion, het oordeel of de conclusie;*
* *de redenen waarom een ongunstige overall opinion moet worden gegeven.*

Herziene *Standaarden* die per 1 januari 2017 van kracht zijn

Implementatierichtlijn 2450

Een algemeen oordeel is de rating, conclusie en/of overige omschrijving van de resultaten zoals verstrekt door het hoofd van de internal auditfunctie (CAE), waarin in algemene zin de processen van governance, risicomanagement en/of beheersing van de organisatie worden beschreven. Een algemeen oordeel is het professionele oordeel van de CAE op basis van de resultaten van een aantal afzonderlijke opdrachten en andere soortgelijke activiteiten, zoals beoordelingen van andere assurance-aanbieders, voor een specifiek tijdsinterval.

Algemene oordelen verschillen van conclusies, omdat een conclusie wordt getrokken uit één opdracht, en een algemeen oordeel wordt gegeven op basis van meerdere opdrachten. Een conclusie is onderdeel van een opdrachtcommunicatie, terwijl een algemeen oordeel los van de opdrachtcommunicatie wordt gecommuniceerd.

De interpretatie van Standaard 2310 –Identificatie van de informatie definieert de termen voldoende, betrouwbaar, relevant en nuttig:

* Voldoende informatie is feitelijk, adequaat en overtuigend, zodat een verstandig en goed geïnformeerd persoon tot dezelfde conclusies zou komen als de internal auditor.
* Betrouwbare informatie is de best denkbare informatie die is verkregen door het gebruik van passende opdrachttechnieken.
* Relevante informatie ondersteunt de opdrachtbevindingen en aanbevelingen en is in overeenstemming met de doelstellingen van de opdracht.
* Nuttige informatie helpt de organisatie haar doelen te bereiken.

De interpretatie van Standaard 2450 geeft aan welke componenten vereist zijn voor de communicatie van een algemeen oordeel; De CAE dient inzicht te hebben in al deze componenten alvorens een algemeen oordeel te geven. Daarnaast dient de CAE een goed inzicht te hebben in de strategieën, doelstellingen en risico's van de organisatie, evenals de verwachtingen van het bestuur en het senior management alvorens een algemeen oordeel te geven.

Overwegingen bij de implementatie

De CAE begint met overwegen hoe een oordeel zich zal verhouden tot de strategieën, doelstellingen en risico's van de organisatie. De CAE overweegt voorts of het oordeel een probleem oplost, meerwaarde biedt en/of aan het management of andere stakeholders vertrouwen geeft met betrekking tot een algemene trend of situatie in de organisatie. Besprekingen met het senior management, het bestuur en andere relevante stakeholders kunnen de CAE helpen om inzicht te krijgen in de verwachtingen voor de reikwijdte van het algemene oordeel.

De CAE bepaalt vervolgens de reikwijdte van het te geven algemene oordeel, met inbegrip van de tijdsperiode waarop het oordeel betrekking heeft en overweegt of er enige beperkingen aan de reikwijdte zijn. Met deze informatie in het achterhoofd kan de CAE bepalen welke auditopdrachten relevant zijn voor het algemene oordeel. Alle aanverwante opdrachten of projecten worden in beschouwing genomen, met inbegrip van de opdrachten of projecten die door andere interne en externe assurance-aanbieders zijn voltooid. Interne assurance-aanbieders kunnen andere functies omvatten die de 'second line of defense' voor de organisatie vormen. Externe dienstverleners kunnen de werkzaamheden van externe auditors of toezichthouders erbij nemen. De CAE zal voor elk project dat door een interne of externe assurance-aanbieder in beschouwing is genomen het project moeten beoordelen om de mate van vertrouwen te bepalen dat in het projectwerk kan worden gesteld. Indien de CAE vertrouwt op het werk van een andere assurance-aanbieder, blijft de CAE nog steeds verantwoordelijk voor het algemene oordeel dat is verkregen als gevolg van dat vertrouwen.

Bijvoorbeeld, een algemeen oordeel kan gebaseerd zijn op gecombineerde opdrachtconclusies op het lokale, regionale en nationale niveau van de organisatie, samen met resultaten die worden gerapporteerd door externe entiteiten zoals onafhankelijke derden of toezichthouders. De verklaring inzake de reikwijdte geeft een context voor het algemene oordeel door de tijdsperiode, activiteiten, beperkingen en andere variabelen te specificeren die de grenzen van het algemene oordeel omschrijven.

Bij het beoordelen van conclusies van opdrachten en andere communicatie waarop het algemene oordeel is gebaseerd, zorgt de CAE ervoor dat dergelijke conclusies en andere gecommuniceerde resultaten gebaseerd zijn op voldoende, betrouwbare, relevante en nuttige informatie. De CAE vat vervolgens de informatie samen waarop het algemene oordeel is gebaseerd. Daarnaast identificeert de CAE relevante risico- of beheersraamwerken of andere criteria die gebruikt worden als basis voor het algemene oordeel.

Bij overweging van de relevante informatie geeft de CAE een helder en beknopt algemeen oordeel en omschrijft hoe het oordeel zich verhoudt tot de strategieën, doelstellingen en risico's van de organisatie. De communicatie dient de zes elementen te bevatten die in de Interpretatie van Standaard 2450 zijn opgenomen.

Indien het algemene oordeel ongunstig is, moet de CAE de redenen verklaren die deze conclusie ondersteunen.

Ten slotte besluit de CAE hoe het algemene oordeel wordt gecommuniceerd (mondeling of schriftelijk). Algemene oordelen worden doorgaans schriftelijk gecommuniceerd, hoewel dit niet wordt vereist in de *Standaarden* . Implementatierichtlijn 2440 –Verspreiding van de resultaten, geeft verdere richtlijnen voor aanvullende overwegingen voor communicatie.

Het is belangrijk op te merken dat de CAE niet verplicht is een algemeen oordeel te geven; verstrekking van een dergelijk oordeel is geheel naar goeddunken van de organisatie en wordt besproken met het senior management en het bestuur. Wanneer echter een algemeen oordeel wordt gevraagd, biedt Standaard 2450 aanvullende informatie om de CAE te ondersteunen bij de vereisten die verband houden met het communiceren van een algemeen oordeel.

Overwegingen bij het aantonen van de naleving

Bij schriftelijke algemene oordelen is een kopie van het oordeel doorgaans voldoende om naleving aan te tonen. Bij algemene oordelen die mondeling worden gegeven, kan naleving worden aangetoond met behulp van de samenvatting, aantekeningen, dia's of soortgelijke documenten voor het door de CAE uitgesproken oordeel. Aanvullende materialen die naleving van Standaard 2450 kunnen aantonen, omvatten de definitieve opdrachtcommunicatie en externe communicatie waarop het algemene oordeel is gebaseerd, memo's, e-mails, agenda's van bestuursvergaderingen en andere vergaderingen en notulen van vergaderingen.

Over het IIA

Het *Institute of Internal Auditors* (IIA) is internationaal de meest vooraanstaande beroepsorganisatie van de internal auditors. Het instituut treedt op als belangenbehartiger, houdt zich bezig met educatie en verstrekt standaarden, richtsnoeren en certificeringen. Het IIA werd opgericht in 1941 en heeft inmiddels meer dan 180.000 leden in ruim 170 landen. Het wereldwijde hoofdkantoor van het IIA staat in de Verenigde Staten in Lake Mary, Florida. Ga voor andere informatie naar www.globaliia.org of www.theiia.org.

Over de Implementatierichtlijnen

De Implementatierichtlijnen maken deel uit van het *International Professional Practices Framework*® (IPPF®) van het IIA en bevatten (niet-verplichte) richtsnoeren voor het beroep van internal auditor. Doel van de Implementatierichtlijnen is ondersteuning te bieden aan internal auditors en internal auditfuncties zodat zij beter in staat zijn om de *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing* (Standaarden) na te leven.

De Implementatierichtlijnen ondersteunen internal auditors bij het toepassen van de Standaarden. De Implementatierichtlijnen beschrijven de aanpak, methodieken en overwegingen die de internal auditfunctie moet hanteren, maar gaan niet in detail in op processen of procedures.

Andere gezaghebbende richtlijnen van het IIA kunt u vinden op onze websites: www.globaliia.org/standards-guidance en www.theiia.org/guidance.

Disclaimer

Dit document is door het IIA gepubliceerd voor informatieve en educatieve doeleinden. Deze Richtlijnen hebben niet tot doel definitieve antwoorden te geven op specifieke individuele vragen en zijn derhalve slechts bedoeld als richtsnoer. Het IIA raadt aan om met betrekking tot een specifieke situatie altijd onafhankelijk deskundig advies ter zake in te winnen. Het IIA accepteert geen verantwoordelijkheid voor de gevolgen indien men uitsluitend afgaat op deze Richtlijnen.

Auteursrecht

Copyright® 2016 *The Institute of Internal Auditors.* Toestemming voor reproductie van deze publicatie kunt u per e-mail aanvragen via guidance@theiia.org.