

H.R.B. 89.03.D
09.06.1989

ADVIES INZAKE DE GEBRUIKMAKING VAN HET WERK
VAN EEN INTERNE AUDITAFDELING

1. Inleiding

- (1) Als verdere uitwerking van de algemene controlenormen heeft het Instituut der Bedrijfsrevisoren een voorontwerp van aanbeveling uitgewerkt over de gebruikmaking van het werk van een interne afdeling. Deze aanbeveling bepaalt de omstandigheden waaronder een bedrijfsrevisor bij zijn controleopdracht zich mag steunen op het werk van een in een onderneming bestaande interne afdeling.
- (2) De Hoge Raad kan in het algemeen instemmen met de vorm en de inhoud van de ontwerp aanbeveling mits in achtneming van de volgende opmerkingen :
1. Het behoud van de volledige professionele verantwoordelijkheid van de revisor voor zijn wettelijke controleopdracht;
 2. Het beklemtonen van het feit dat de interne controle niet tot zijn wettelijke controle-opdracht behoort;
 3. Het beklemtonen van de onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor daar waar er sprake is van "samenwerking" met de interne afdeling;
 4. Het aanvullen van de controle over de professionele zorg waarmee de interne afdeling werkt, met de norm dat de professionele criteria en standaarden die de interne afdeling hanteert bij de uitvoering

van haar werkzaamheden van hetzelfde niveau moeten zijn als de criteria en standaarden die de revisor zelf toepast op zijn eigen controleactiviteiten.

2. Behoud professionele aansprakelijkheid

- (3) Alhoewel de ontwerpaanbeveling onder nr. 6.1. tweede alinea wel stelt dat "de revisor alleen verantwoordelijkheid draagt voor het oordeel dat hij uitspreekt" lijkt het de Hoge Raad wenselijk het handhaven van de onverminderde professionele aansprakelijkheid duidelijk tot uitdrukking te brengen. De eerste alinea van nr. 6.1. zou hiertoe kunnen worden aangevuld met de volgende zin :

"Wanneer de bedrijfsrevisor in zijn controleopdracht steunt op de werkzaamheden van een interne afdeling blijft hij niettemin de volledige professionele verantwoordelijkheid behouden voor het geheel van zijn controleopdracht. Het gebruik van de werkzaamheid van een interne afdeling kan onder geen enkele voorwaarde als reden worden aangevoerd voor het onvoldoende vervullen van de controleopdracht".

De externe controleopdracht houdt in dat de bedrijfsrevisor zelf de te controleren documenten aanduidt, documenten die dan door de onderneming ter beschikking moeten worden gesteld.

Hierbij dient te worden aangestipt dat de bedrijfsrevisor aan de onderneming noch bij brief ("comfort letter"), noch anderszins de verplichting kan opleggen om uit eigen beweging alle documenten voor te leggen of alle onregelmatigheden ter kennis van de bedrijfsrevisor te brengen.

van haar werkzaamheden van hetzelfde niveau moeten zijn als de criteria en standaarden die de revisor zelf toepast op zijn eigen controleactiviteiten.

2. Behoud professionele aansprakelijkheid

- (3) Alhoewel de ontwerpaanbeveling onder nr. 6.1. tweede alinea wel stelt dat "de revisor alleen verantwoordelijkheid draagt voor het oordeel dat hij uitspreekt" lijkt het de Hoge Raad wenselijk het handhaven van de onverminderde professionele aansprakelijkheid duidelijk tot uitdrukking te brengen. De eerste alinea van nr. 6.1. zou hiertoe kunnen worden aangevuld met de volgende zin :

"Wanneer de bedrijfsrevisor in zijn controleopdracht steunt op de werkzaamheden van een interne afdeling blijft hij niettemin de volledige professionele verantwoordelijkheid behouden voor het geheel van zijn controleopdracht. Het gebruik van de werkzaamheid van een interne afdeling kan onder geen enkele voorwaarde als reden worden aangevoerd voor het onvoldoende vervullen van de controleopdracht".

De externe controleopdracht houdt in dat de bedrijfsrevisor zelf de te controleren documenten aanduidt, documenten die dan door de onderneming ter beschikking moeten worden gesteld.

Hierbij dient te worden aangestipt dat de bedrijfsrevisor aan de onderneming noch bij brief ("comfort letter"), noch anderszins de verplichting kan opleggen om uit eigen beweging alle documenten voor te leggen of alle onregelmatigheden ter kennis van de bedrijfsrevisor te brengen.

3. Onderscheid interne controle - wettelijke opdracht

- (4) Zonder zich uit te spreken over de vraag onder welke omstandigheden de interne controle tot de mogelijke beroepswerkzaamheid van de bedrijfsrevisor behoort, is de Hoge Raad van oordeel dat om alle misverstanden te vermijden de tweede alinea van nr. 3.1 in de aanbeveling van het Instituut van Bedrijfsrevisoren beter zou geformuleerd worden als volgt : "Het uitvoeren van de interne controle behoort niet tot zijn wettelijke opdracht. Wanneer een bedrijfsrevisor in het kader van zijn wettelijke opdracht evenwel wil steunen op de gegevens van de interne controle die het resultaat zijn van het werk van een interne afdeling, moet de bedrijfsrevisor natuurlijk het interne controlesysteem van de onderneming beoordelen vooraleer op de resultaten ervan te kunnen steunen".

4. Onafhankelijkheid bij samenwerking

- (5) Ten einde ieder misverstand t.a.v. de onafhankelijkheid van de bedrijfsrevisor uit de weg te ruimen, verdient het aanbeveling de laatste zin van de eerste alinea in nr. 3.2. van het voorontwerp van aanbeveling te vervangen door de volgende : "Dit vereist in het bijzonder dat de bedrijfsrevisor er zich van vergewist dat het controleprogramma dat de interne afdeling gebruikt, beantwoordt aan de professionele standaarden en criteria die de bedrijfsrevisor voor zijn eigen controleactiviteiten gebruikt en dat bovendien dit controleprogramma effectief wordt uitgevoerd."

5. Aanvulling van het criterium van professionele zorg

- (6) Aan de norm van de professionele zorg, waarmee de interne audit wordt uitgevoerd, zou benevens het controleren van de leiding, opvolging en nazicht van de medewerker in de afdeling, nog het criterium van de gelijkwaardige professionele standaard moeten worden toegevoegd. Daartoe zou nr. 4.5. kunnen worden aangevuld met een tweede alinea die luidt als volgt :

"De bedrijfsrevisor zal eveneens moeten nagaan of de interne auditwerkzaamheden werden uitgevoerd volgens dezelfde professionele criteria en standaarden als deze die hij zelf aanwendt bij de uitvoering van zijn controleopdrachten."