

Minder directe on- meer 'steunen op'

Internal auditors mogen bij de jaarrekeningcontrole de externe accountant niet langer directe ondersteuning verlenen. Wat zijn de gevolgen?

TEKST: LIEUWE KOOPMANS | BEELD: DREAMSTIME

Afgelopen juni werd op de NBA-ledenvergadering een wijziging van de Verordening accountantsorganisaties aangenomen die de directe ondersteuning door de internal auditafdeling aan de externe accountant weliswaar niet expliciet verbiedt, maar wel ten zeerste ontmoedigt. In het bijzonder de Autoriteit Financiële Markten drong op deze aanscherping. Een belangrijk argument is volgens de AFM dat de onafhankelijkheid van de externe accountant niet kan worden gewaarborgd omdat de internal auditor, die directe ondersteuning verleent, in dienst is van de controle-entiteit.

'Geen loyaliteitsprobleem'

Paul Grimmelikhuizen, hoofd internal audit bij Post-NL, snapt vanuit formeel oogpunt de overweging van de AFM maar vindt een verbod onnodig. "Het onafhankelijkheidsdilemma zie ik niet. Internal auditors die directe ondersteuning geven, hebben geen be-

lang bij het verzwijgen van informatie richting de externe accountant. De AFM overdrijft het loyaliteitsprobleem."

Marco van der Vegte, directielid bij Deloitte, wijst erop dat de objectiviteit van meewerkende internal auditors voor de externe accountant in feite geen echt issue is. "De gebieden waar ze directe ondersteuning verlenen bevatten meestal geen significante risico's en vallen niet onder de voor ons complexe judgment-onderwerpen."

Als voorbeelden noemt hij het beoordelen van materiële vaste activa en investeringen



**'IN DE VS MAG HET NOG STEEDS.
ONDERSTEUNING IN DE ONS
OMRINGENDE LANDEN IS WEL VERBODEN.'**

dersteuning,

en het toetsen van interne controlemaatregelen op niet-risicovolle gebieden. Deze werkzaamheden vinden dan plaats onder de volledige verantwoordelijkheid van de externe accountant die planning, aansturing, review en waar nodig reperformance uitvoert. Joop Winterink, hoofd internal audit bij VGZ, vindt het jammer dat Nederland nu niet meer aansluit bij de internationale beroepsregels van de IAASB die stellen dat directe ondersteuning wel is toegestaan. "In de VS mag het bijvoorbeeld nog steeds. Daar staat tegenover dat ondersteuning in de ons omringende landen wel is verboden. Wat dat betreft snap ik de mening van de AFM."

Specifieke deskundigheid

Hoewel directe ondersteuning bij de jaarrekeningcontrole geen wijdverbreid fenomeen is, komt het wel regelmatig voor, vooral bij grote(re) ondernemingen met grote internal auditafdelingen. Van der Vegte ziet vooral jongere internal auditors die mede in het kader van stageverplichtingen de externe accountant ondersteunen.

Winterink herkent dit laatste bij VGZ. 'Meestal zijn het drie (van de in totaal 24) auditors die voor zo'n vierhonderd tot zeshonderd uur bij de accountant zijn gedetacheerd. Voor de accountant is het voordeel



'DE EXTERNE ACCOUNTANT MOET MEER ZELF GAAN DOEN, WAT KOSTENVERHOGENDE GAAT UITPAKKEN.'

dat ze voor bepaalde onderwerpen gemakkelijk specifieke deskundigheid in het team kunnen halen." Grimmelikhuizen vindt dit laatste een belangrijk argument om directe ondersteuning te verlenen aan de accountant. Hij kiest in dit verband echter niet voor stagiairs maar voor ervaren auditors. "Je hebt mensen nodig die de vaak complexe operationele processen bij PostNL en de relevante personen in de organisatie kennen. Daarvoor moet je toch een paar jaar hier hebben rondgelopen."

Kostenverhogend

Een direct gevolg van het verdwijnen van directe ondersteuning is dat de externe accountant meer zelf moet gaan doen, wat uiteraard kostenverhogend gaat uitpakken. Van der Vegte: "We zullen als accountant toch voldoende controle-informatie moeten verzamelen. Verder is er minder directe interactie tussen externe en interne accountant en dus ook minder uitwisseling van specialistische kennis."

Een andere consequentie is dat er een verschuiving plaatsvindt richting werkzaamheden die onder de eigen verantwoordelijkheid van internal audit worden gedaan, waarop de externe accountant vervolgens eventueel kan 'steunen' bij de jaarrekeningcontrole. Indirect zijn er op deze manier nog wel mogelijkheden voor de internal auditafdeling om mee te werken aan de jaarrekeningcontrole, stelt Winterink. "We overleggen nu met onze externe accountant of we op basis van het review-model extra controlewerkzaamheden kunnen uitvoeren. Concreet betekent dit dat we bepaalde posten uit de balans en resultatenrekening selecteren waarop internal audit specifieke controles uitvoert. De accountant beoordeelt vervolgens deze controles en doet eventueel nog eigen onderzoek."

Review

"We werken bij VGZ al geruime tijd met het review-model", geeft Winterink aan. "Behalve de jaarrekening moeten zorgverzekeraars nog andere financiële rapportages maken, bijvoorbeeld voor de Nederlandse



Meer op
[Accountant.nl/
vaktechniek](http://Accountant.nl/vaktechniek)

Zorgautoriteit. Het zijn rapportages die van een controleverklaring voorzien moeten zijn. Als internal audit doen we voor deze rapportages de controlewerkzaamheden, waarna de externe accountant de review doet.” Ook bij PostNL werken internal audit en externe accountant samen op basis van het review-model, vertelt Grimmelikhuizen. “Het gaat dan in het bijzonder om het internal control framework. Met dit framework kunnen we als internal audit beoordelen of complexe processen als inkoop en omzetverantwoording goed verlopen. De volumes bij deze processen zijn bij PostNL dermate groot dat het voor de accountant lastig is dit goed te controleren. Zij steunen daarom bij de jaarrekeningcontrole op onze bevindingen.”

COS 610

Om te constateren of een externe accountant bij de jaarrekeningcontrole en andere relevante controlegebieden mag steunen op een internal auditafdeling, moet de accountant die afdeling beoordelen. Dit gebeurt op grond van NV COS 610. Deze richtlijn geeft een aantal goede handvaten voor toetsing, vindt Van der Vegte (Deloitte). “We kijken vooral naar de competentie en objectiviteit van de internal auditafdeling en haar medewerkers. Zo zeggen opleidingscriteria en continue training binnen de afdeling veel over competentie. Bij het onderwerp objectiviteit kijken we naar de positie van internal audit binnen de organisatie: wat is de lijn richting de directie en de raad van commissarissen en wie bepaalt het beloning- en aannamebeleid.”

Kleine afdelingen

Binnen de internal auditgemeenschap leeft enige zorg dat met name kleine internal auditafdelingen niet door de COS 610-toets heenkomen en dat ze daardoor geen werkzaamheden voor de jaarrekeningcontrole meer kunnen doen.

Winterink (VGZ) vindt deze vrees terecht. “Voldoende kwaliteit volgens COS 610 vereist per definitie de aanwezigheid van meerdere gekwalificeerde auditors. Voor een veel kleinere afdeling is dit soms lastig maar niet onoverkomelijk.”

Het takenpakket van een kleine afdeling is volgens hem een grotere drempel. “Regelmatig zie je dat kleinere afdelingen naast controlewerk ook advieswerk voor de organisatie doen. Dat past niet binnen de voorwaarden die COS 610 stelt.”

Ook Van der Vegte

Oplossing stagairsprobleem

Een van de gevolgen van de aanscherping van de Verordening accountantsorganisaties is dat stagairs bij een internal auditafdeling niet meer via directe ondersteuning aan de externe accountant hun controle-uren voor de opleiding kunnen maken. Hoe kan dit worden ondervangen? Paul Grimmelikhuizen (PostNL) en Marco van der Vegte (Deloitte) denken dat dit kan door de stagiair voor een halfjaar onder te brengen bij de externe accountant, die hem of haar vervolgens controle-uren laat maken bij een andere klant.

Joop Winterink (VGZ) ziet mogelijkheden om de stagiair wel op de eigen afdeling te houden. “We kunnen stagiairs mee laten werken aan controleopdrachten van internal audit binnen het review-model. Het is geen harde opleidingseis dat de controle-uren alleen onder leiding van een externe accountant moeten worden gemaakt. Het gaat om de aard van de controlewerkzaamheden en de rol van de stagiair daarbij. Dat kan ook bij internal audit.”

‘BINNEN DE INTERNAL AUDIT-GEMEENSCHAP LEEFT ENIGE ZORG DAT KLEINE AUDITAFDELINGEN NIET DOOR DE COS 610-TOETS HEENKOMEN.’

signaleert dit. “Kleinere afdelingen werken vaak nauw samen met de cfo, bijvoorbeeld bij projecten om het interne beheersingssysteem te verbeteren. Dit raakt aan de objectiviteit van internal audit en we maken daarom geen gebruik van het werk van een dergelijke afdeling.”

Grimmelikhuizen vindt daarentegen dat er geen directe relatie is tussen de omvang van internal audit en het steunen op de werkzaamheden door de accountant.

Theoretische achtergrond, kennisniveau en takenpakket van de internal auditors en de onpartijdigheid ten opzichte van het management worden volgens hem niet bepaald door de omvang van de afdeling. “Daarnaast is internal audit een integraal deel van het internal control framework. De externe accountant steunt bij zijn werkzaamheden vrijwel

altijd op dit framework. In mijn ogen kan hij daarom ook niet staande houden dat hij dan niet zou kunnen steunen op de werkzaamheden van de internal auditafdeling.” □

