

ISSAI 40 – Kwaliteitsbeheersing voor rekenkamers

Vertaling



INHOUD

1	Inleiding	4
2	Draagwijdte van ISSAI 40	4
3	Overzicht van ISQC-1	5
4	Wat is een kwaliteitsbeheersingssysteem ?	6
5	Structuur van ISSAI 40	6
6	Kader voor een kwaliteitsbeheersingssysteem voor rekenkamers	7
(a)	Element 1: Verantwoordelijkheid van leiders voor de kwaliteit binnen de onderneming	7
(b)	Element 2: Relevante ethische voorschriften	8
(c)	Element 3: Aanvaarden en in stand houden	9
(d)	Element 4: Personeel	10
(e)	Element 5: Performantie bij de uitvoering van (audit)werk	11
(f)	Element 6: Toezicht	13
7	Herformulering van termen	15

ISSAI 40

De Internationale Standaarden voor Rekenkamers, ISSAI, worden uitgevaardigd door de Internationale Organisatie voor Rekenkamers, INTOSAI. Voor meer informatie, bezoek www.issai.org

INTOSAI



Kwaliteitsbeheersing voor rekenkamers

1 Inleiding

Dit document heeft als doel om rekenkamers te helpen een gepast kwaliteitsbeheersingssysteem te creëren en te behouden, dat van toepassing is op al hun werkzaamheden. Dit document moet rekenkamers helpen om een kwaliteitsbeheersingssysteem te ontwerpen dat gepast is voor hun mandaat en specifieke omstandigheden en dat een antwoord biedt op hun kwaliteitsrisico's.

Het is voor alle rekenkamers een grote uitdaging om consequent audits en ander werk van hoge kwaliteit af te leveren. De kwaliteit van hun werk heeft invloed op de reputatie en geloofwaardigheid van rekenkamers, en dus fundamenteel ook op hun vermogen hun mandaat te vervullen.

Om doeltreffend te zijn, moet het kwaliteitsbeheersingssysteem vervat zijn in de strategie, cultuur, het beleid en de procedures van elke rekenkamer zoals dat aangegeven wordt in deze handreiking. Op die manier wordt kwaliteit ingebouwd in het werk van rekenkamers en hun rapportering en blijft het niet simpelweg een bijkomend proces na de afwerking van de rapporten.

Dit document maakt integraal deel uit van de Internationale Standaarden voor Rekenkamers (ISSAI) en dient gebruikt te worden in combinatie met de andere ISSAI-standaarden.

Elke rekenkamer kan zelf het best inschatten hoe deze handreiking toegepast moet worden binnen de context van hun individuele mandaten, structuren, risico's en de aard van het werk dat ze uitvoeren.

2 Draagwijdte van ISSAI 40

ISSAI 40 is gebaseerd op de kernprincipes van de Internationale Standaard voor Kwaliteitsbeheersing, ISQC 1¹, met de nodige aanpassingen voor rekenkamers. ISQC-1 bevat enkele elementen die specifiek bedoeld zijn voor instanties die audits uitvoeren binnen de openbare sector en die in vele opzichten toepasbaar zijn op rekenkamers. Toch moeten de kernprincipes enigszins geïnterpreteerd worden om ze toe te kunnen passen op rekenkamers. ISSAI 40 weerspiegelt de mandaten van rekenkamers, die vaak breder zijn dan de taken van professionele audit- en assurancebedrijven. ISSAI 40 biedt adviezen om rekenkamers te helpen om de kernprincipes van ISQC-1 toe te passen op het volledige spectrum van hun taken, naargelang dat aangewezen is voor hun individuele mandaat en omstandigheden. Dit document zet kwaliteitsbeheersingsmaatregelen uiteen die relevant zijn om een hoge kwaliteit te bereiken binnen de overheidssfeer.

Hoewel het algemene doel en de kernprincipes van ISSAI 40 overeenkomen met ISQC-1, zijn de voorschriften van deze ISSAI aangepast om te verzekeren dat ze relevant zijn voor rekenkamers, en zijn daarom niet identiek aan die van ISQC-1.

Op basis van de kernprincipes uit ISQC-1, zet ISSAI 40 een algemeen kader uiteen voor kwaliteitsbeheersing bij rekenkamers. Dat kader moet het mogelijk maken om het kwaliteitsbeheersingssysteem toe te passen bij alle taken die rekenkamers uitvoeren (d.w.z. fi-

¹ ISQC 1, Kwaliteitsbeheersing voor Ondernemingen die Audits en Controles van Jaarrekeningen uitvoeren, alsook andere verbintenissen met betrekking tot assurance- en andere gerelateerde diensten, International Federation of Accountants (IFAC).

nanciële, rechtmatigheids- en performantie-audits en alle andere taken die rekenkamers uitvoeren).

ISSAI 40 spitst zich toe op de organisatorische aspecten van kwaliteitsvol auditwerk van rekenkamers en biedt bovendien een kader dat een aanvulling biedt op andere INTOSAI-adviezen, inclusief adviezen voor kwaliteitsbeheersing op het niveau van individuele taken (bv. een bepaalde financiële, rechtmatigheids- of performantie-audit of enige andere taak die een rekenkamers uitvoert).

Adviezen voor kwaliteitsbeheersing op het niveau van individuele taken kan u vinden in:

- ISSAI 1000-2999 (Adviezen voor financiële audits);
[ISSAI 1000, ISSAI 1220 en ISSAI 1620 bieden adviezen met betrekking tot kwaliteitsbeheersing bij financiële audits].
- ISSAI 3000-3999 (Adviezen voor performantie-audits);
[ISSAI 3100, paragraaf 2.5 biedt adviezen met betrekking tot kwaliteitsbeheersing bij performantie-audits].
- ISSAI 4000-4999 (Adviezen voor rechtmatigheidsaudits);
[ISSAI 4100, paragraaf 5.2 en ISSAI 4200, paragraaf 5.2 biedt adviezen met betrekking tot kwaliteitsbeheersing bij rechtmatigheidsaudits]

Als een rekenkamer zich ervan wilt vergewissen dat ze handelt in naleving van ISQC-1 (en van ISA-standaarden), zal ze de voorschriften van ISQC-1 in overweging moeten nemen. De voorschriften voor de toepassing van ISA-standaarden worden beschreven in de *Adviezen voor Financiële Audits*.

ISQC-1 is beschikbaar op:

http://web.ifac.org/download/2009_Auditing_Handbook_A007_ISQC_1.pdf

Sommige termen die in ISQC-1 gebruikt worden, moeten geherformuleerd worden voor rekenkamers. Die herformuleringen zijn uiteengezet in paragraaf 7 van dit document.

3 Overzicht van ISQC-1

ISQC-1 beslaat de verantwoordelijkheden van een onderneming wat betreft haar kwaliteitsbeheersingssysteem voor audits en controles van jaarrekeningen en andere taken van betrouwbaarheidsdiensten en aanverwante.

ISQC-1 stelt dat “ondernemingen ernaar moeten streven om een kwaliteitsbeheersingssysteem uit te bouwen en te onderhouden dat in redelijke mate garandeert dat:

- (a) *de onderneming en haar personeel de professionele standaarden en toepasselijke wetten en regelgeving naleven; en*
- (b) *de rapporten, gepubliceerd door de onderneming zelf of partners, gepast zijn naargelang de omstandigheden.*²

Het kader in ISSAI 40 moet het mogelijk maken datzelfde doel te bereiken met betrekking tot de mandaten en omstandigheden van elke rekenkamer.

² ISQC-1, paragraaf 11.

4 Wat is een kwaliteitsbeheersingssysteem ?

ISSAI 40 maakt gebruik van elementen van het kwaliteitsbeheersingskader uit ISQC-1 en neemt eveneens kwesties in overweging die in het bijzonder relevant zijn voor de sector van de overheidsaudit en dus bepalend kunnen zijn voor het kwaliteitsbeheersingssysteem van een rekenkamer. Volgens ISQC-1 zijn de elementen van een kwaliteitsbeheersingssysteem de volgende:

- (a) Verantwoordelijkheid van leiders voor de kwaliteit binnen de onderneming;
- (b) Relevante ethische voorschriften;
- (c) Het aanvaarden en in stand houden van klantenrelaties en specifieke taken;
- (d) Personeel;
- (e) Performantie bij de uitvoering van (audit)werk; en
- (f) Toezicht.

Naast de elementen hierboven, vermeld ISQC-1 ook dat het noodzakelijk is dat ondernemingen hun kwaliteitsbeheersingsbeleid en -procedures documenteren en duidelijk maken aan hun personeel.

De elementen van een kwaliteitsbeheersingssysteem die vervat zijn in ISQC-1, zijn toepasbaar op al het werk dat rekenkamers uitvoeren (en zijn dus breder toepasbaar dan enkel op de term *verbintenissen* uit ISQC-1). Rekenkamers moeten dus de kernprincipes van ISQC-1 in acht nemen bij het ontwerpen van hun eigen kwaliteitsbeheersingssysteem.

Elke rekenkamer moet steeds de volgende dwingende strategie voor ogen houden: risico's voor de kwaliteit van haar werk in overweging nemen en een kwaliteitsbeheersingssysteem ontwerpen dat een adequaat antwoord kan bieden op die risico's. De kwaliteitsrisico's hangen af van het mandaat en de bevoegdheden van elke rekenkamer, alsook de voorschriften waarbinnen en omstandigheden waarin de rekenkamer werkzaam is. Die risico's kunnen opduiken in veel verschillende aspecten van haar werk, bv. bij de toepassing van haar professioneel oordeel, het ontwerp en de toepassing van beleidslijnen en procedures, of de manier waarop de rekenkamer haar bevindingen openbaar maakt.

Om een kwaliteitsbeheersingssysteem in stand te houden, moet er sprake zijn van voortdurend toezicht en moet er constant gestreefd worden naar een beter systeem.

5 Structuur van ISSAI 40

Paragraaf 6 van ISSAI 40 wordt op dezelfde manier gestructureerd voor elk element uit ISQC-1. De structuur per element is als volgt:

- Het kernprincipe uit ISQC-1;
- Het kernprincipe aangepast aan rekenkamers;
- Toepassing van de adviezen voor rekenkamers.

6 Kader voor een kwaliteitsbeheersingssysteem voor rekenkamers

(a) Element 1: Verantwoordelijkheid van leiders voor de kwaliteit binnen de onderneming

Kernprincipe ISQC-1:

“De onderneming moet beleidslijnen en procedures ontwerpen om een interne cultuur te bevorderen die erkent dat kwaliteit essentieel is om verbintenissen na te komen. Bij dergelijke beleidslijnen en procedures moet de directeur of, naargelang dat gepast is, de bestuursraad van de onderneming de eindverantwoordelijkheid dragen voor het kwaliteitsbeheersingssysteem van de onderneming³.”

Kernprincipe aangepast voor rekenkamers:

Rekenkamers moeten beleidslijnen en procedures ontwerpen om een interne cultuur te bevorderen die erkent dat kwaliteit essentieel is bij de uitvoering van al hun werk. Dergelijke beleidslijnen en procedures moeten vastgesteld worden door het hoofd van de rekenkamer, die de eindverantwoordelijkheid draagt voor het kwaliteitsbeheersingssysteem.

Toepassing van de adviezen voor rekenkamers:

- Het hoofd van de rekenkamer kan een individu of een groep zijn, afhankelijk van het mandaat en de omstandigheden van de rekenkamer.
- Het hoofd van de rekenkamer moet de eindverantwoordelijkheid dragen voor de kwaliteit van al het werk dat uitgevoerd wordt door de rekenkamer⁴.
- Het hoofd van de rekenkamer kan de managementbevoegdheid van het kwaliteitsbeheersingssysteem delegeren aan een persoon of personen met voldoende en gepaste ervaring om die taak te vervullen.
- Rekenkamers moeten streven naar een cultuur die werk van hoge kwaliteit erkent en beloont. Met dat doel voor ogen moet het hoofd van de rekenkamer het goede voorbeeld geven van bovenaf het belang benadrukken van kwaliteit in al het werk van de rekenkamer, inclusief uitbestedingen. Een dergelijke cultuur hangt bovendien af van duidelijke, consequente en frequente maatregelen op alle managementniveaus van de rekenkamer die de nadruk leggen op het belang van kwaliteit.
- De strategie van elke rekenkamer moet de dwingende vereiste erkennen om kwaliteit te leveren in al haar werk, zodat politieke, economische en andere beweegredenen de kwaliteit van het werk van de rekenkamer niet in het gedrang brengen.
- Rekenkamers moeten garanderen dat de kwaliteitsbeheersingsbeleidslijnen en –procedures duidelijk gemaakt worden aan hun personeel en derden aan wie opdrachten uitbesteed worden.
- Rekenkamers moeten garanderen dat voldoende middelen beschikbaar gemaakt worden om het kwaliteitsbeheersingssysteem in stand te houden.

³ ISQC-1, paragraaf 18.

⁴ In overeenstemming met ISSAI 20, Principes van transparantie en rekenschap, Principe 5.

⁵ *Tone at the Top and Audit Quality* – Transnational Auditors Committee, Forum of Firms, International Federation of Accountants (December 2007) – www.ifac.org.

(b) Element 2: Relevante ethische voorschriften**Kernprincipe ISQC-1:**

“De onderneming moet beleidslijnen en procedures ontwerpen die in redelijke mate verzekeren dat de onderneming en haar personeel de relevante ethische voorschriften naleven⁶.”

Kernprincipe aangepast voor rekenkamers:

Rekenkamers moeten beleidslijnen en procedures ontwerpen die in redelijke mate verzekeren dat de rekenkamer, al haar personeel en alle derden aan wie opdrachten uitbesteed worden, de relevante ethische voorschriften naleven.

Toepassing van de adviezen voor rekenkamers:

- Rekenkamers moeten benadrukken dat het belangrijk is dat de relevante ethische voorschriften nageleefd worden bij de uitvoering van hun taken.
- Al hun personeel en derden aan wie opdrachten uitbesteed worden, moeten gepast en ethisch gedrag hanteren.
- Het hoofd van de rekenkamer en het besturend personeel van de rekenkamer moeten het goede voorbeeld geven door hun eigen gepaste en ethische gedrag.
- De relevante ethische voorschriften moeten alle voorschriften omvatten die vastgelegd zijn in het wettelijk en bestuurlijk kader, dat de werkzaamheden van de rekenkamer bepaalt.
- Ethische voorschriften voor rekenkamers kunnen (gedeeltelijk) gebaseerd zijn op de ethische code van INTOSAI (ISSAI 30) en de ethische voorschriften van IFAC, naargelang dat gepast is voor hun mandaat en omstandigheden en de omstandigheden van hun personeel.
- Rekenkamers moeten ervoor zorgen dat er beleidslijnen en procedures bestaan die de fundamentele principes van de beroepsethiek versterken, zoals die gedefinieerd zijn in ISSAI 30, d.w.z.:
 - o Integriteit;
 - o Onafhankelijkheid, objectiviteit en onpartijdigheid;
 - o Beroepsgeheim; en
 - o Bekwaamheid.
- Rekenkamers moeten garanderen dat derden aan wie opdrachten uitbesteed worden, verplicht zijn zich te houden aan de gepaste vertrouwelijkheidsovereenkomsten.
- Rekenkamers moeten overwegen geschreven verklaringen af te nemen bij hun personeel om na te gaan of ze voldoen aan de ethische voorschriften van de rekenkamer.
- Rekenkamers moeten ervoor zorgen dat er beleidslijnen en procedures bestaan om het hoofd van de rekenkamer tijdig opmerkzaam te maken op schendingen van de ethische voorschriften en om het hoofd van de rekenkamer in staat te stellen om gepaste maatregelen te nemen om dergelijke kwesties op te lossen.
- Rekenkamers moeten verzekeren dat er gepaste beleidslijnen en procedures bestaan om de onafhankelijkheid van het hoofd van de rekenkamer veilig te stellen, alsook van haar personeel en derden aan wie opdrachten uitbesteed worden.

⁶ ISQC-1, paragraaf 20.

(Voor meer adviezen over de onafhankelijkheid van rekenkamers, zie ISSAI 10 *De Mexico-Verklaring over de Onafhankelijkheid van Rekenkamers* en ISSAI 11 *Richtlijnen en Goede Praktijken met betrekking tot de Onafhankelijkheid van Rekenkamers*.)

- Rekenkamers moeten ervoor zorgen dat er beleidslijnen en procedures bestaan die het belang onderstrepen van het roteren van het belangrijkste auditpersoneel, naargelang dat toepasselijk is, zodat het risico op belangenvermenging verkleind wordt. Rekenkamers kunnen ook andere maatregelen overwegen om dat risico te verkleinen.

(c) Element 3: Aanvaarden en in stand houden

Kernprincipe ISQC-1:

“De onderneming moet beleidslijnen en procedures creëren voor het aanvaarden en in stand houden van klantenrelaties en specifieke verbintenissen, die in redelijke mate garanderen dat de onderneming enkel relaties en verbintenissen aangaat of verderzet als de onderneming:

- (a) *bekwaam is om de verbintenis te vervullen en beschikt over de vaardigheden, tijd en middelen die daarvoor nodig zijn;*
- (b) *daarbij de relevante ethische voorschriften kan naleven; en*
- (c) *de integriteit van de klant onderzocht heeft en niet beschikt over informatie die suggereert dat het de klant aan integriteit ontbreekt⁷.”*

Kernprincipe aangepast voor rekenkamers:

Rekenkamers moeten beleidslijnen en procedures ontwerpen om in redelijke mate te garanderen dat ze enkel audits of andere taken zullen uitvoeren als de rekenkamer:

- (a) **bekwaam is om het werk uit te voeren en beschikt over de vaardigheden, tijd en middelen die daarvoor nodig zijn;**
- (b) **daarbij de relevante ethische voorschriften kan naleven; en**
- (c) **de integriteit van de geauditeerde instantie onderzocht heeft en maatregelen overwogen heeft tegen risico's voor de kwaliteit van hun werk.**

De beleidslijnen en procedures moeten het volledige spectrum van werk weerspiegelen, dat uitgevoerd wordt door elke rekenkamer. Rekenkamers hebben zelden vrijheid van handelen bij de uitvoering van hun taken. Hun werk kan ondergebracht worden in drie algemene categorieën:

- **Werk dat van rekenkamers verwacht wordt door hun mandaat en statuut en waarbij ze verplicht zijn het uit te voeren.**
- **Werk dat verwacht wordt door hun mandaat, maar waarbij ze vrijheid van handelen hebben, wat betreft de timing, draagwijdte en/of aard van het werk.**
- **Werk waarbij rekenkamers vrij zijn om het al dan niet uit te voeren.**

Toepassing van de adviezen voor rekenkamers:

- Voor alle audits en ander werk dat ze uitvoeren, moeten rekenkamers systemen creëren om eventuele risico's voor de kwaliteit bij de uitvoering te beoordelen. Deze risico's kunnen variëren naargelang het soort werk dat beoordeeld wordt.
- Rekenkamers werken doorgaans met beperkte middelen. Ze moeten hun werkprogramma evalueren en oordelen of ze over de middelen beschikken om al hun werk

⁷ ISQC-1, paragraaf 26.

met de wenselijke kwaliteit uit te kunnen voeren. Daartoe moeten rekenkamers beschikken over een systeem dat prioriteiten toekent aan hun taken en er rekening mee houdt dat de kwaliteit behouden moet blijven. Als er sprake is van een tekort aan middelen en de kwaliteit van het werk in het gedrang komt, moeten rekenkamers beschikken over procedures die garanderen dat het tekort onder de aandacht van het hoofd van de rekenkamer gebracht wordt en, naargelang dat gepast is, van het parlement of de budgettaire instantie.

- Rekenkamers moeten beoordelen of er sprake is van een materiële risico voor hun onafhankelijkheid, zoals voorgeschreven in ISSAI 10. Als dat het geval is, moet de rekenkamer de maatregelen bepalen en documenteren die het zal nemen om dat risico weg te werken en garanderen dat er sprake is van een goedkeuringsproces, dat goed gedocumenteerd wordt.
- Als de integriteit van de geauditeerde instantie twijfelachtig is, moet de rekenkamer zich bewust zijn van en oplossingen bieden voor de risico's die ontstaan uit de bekwaamheidsgraad van het personeel, de hoeveelheid voorhanden middelen en alle mogelijke ethische kwesties, die kunnen opduiken, bij de geauditeerde instantie.
- Rekenkamers moeten beschikken over aanvaardings- en voortzettingprocedures van discretionaire taken, ook als het gaat om uitbesteed werk. Als de rekenkamer beslist om het werk zelf uit te voeren, moet ze verzekeren dat die beslissing op het gepaste niveau binnen de rekenkamer goedgekeurd is en dat de betrokken risico's in overweging genomen en gecontroleerd zijn.
- Rekenkamers moeten verzekeren dat hun procedures voor risicomanagement in voldoende mate een oplossing bieden voor risico's bij de uitvoering van hun werk. Maatregelen om risico's te controleren, kunnen de volgende zijn:
 - o grondige voorbereiding van het uit te voeren werk;
 - o toewijzing van meer ervaren personeel dan doorgaans het geval zou zijn; en
 - o uitvoering van een meer diepgaande kwaliteitsbeheersingscontrole van het uitgevoerde werk alvorens erover te rapporteren.
- Als er sprake is van kwesties waardoor de rekenkamer de audit of ander werk normaal gezien niet zou hebben uitgevoerd, moet ze dat vermelden in haar rapportering.

(d) Element 4: Personeel

Kernprincipe ISQC-1:

“De onderneming moet beleidslijnen en procedures ontwerpen om in redelijke mate te verzekeren dat ze over voldoende bekwaam personeel beschikt, dat de vaardigheden heeft en de ethische principes naleeft, die nodig zijn om:

- (a) verbintenissen te vervullen in overeenstemming met de professionele standaarden en de toepasselijke wettelijke en institutionele voorschriften; en*
- (b) de onderneming of haar partners in staat de stellen om rapporten uit te brengen die gepast zijn naargelang de omstandigheden⁸.”*

Kernprincipe aangepast voor rekenkamers:

Rekenkamers moeten beleidslijnen en procedures ontwerpen om in redelijke mate te verzekeren dat ze over voldoende middelen beschikt (personeel en, indien relevant,

⁸ ISQC-1, paragraaf 29.

derden aan wie werk van de rekenkamer uitbesteed wordt) die bekwaam genoeg zijn, de vaardigheden hebben en de ethische principes naleven, die nodig zijn om:

- (a) hun werk uit te kunnen voeren in overeenstemming met de relevante standaarden en toepasselijke wettelijke en institutionele voorschriften; en**
- (b) de rekenkamer in staat te stellen om rapporten uit te brengen die gepast zijn naargelang de omstandigheden.**

Toepassing van de adviezen voor rekenkamers:

- Rekenkamers kunnen een beroep doen op tal van verschillende bronnen om te verzekeren dat ze beschikken over de noodzakelijke vaardigheden en expertise om al hun taken te vervullen, hetzij ze die zelf vervullen, hetzij die uitbesteed worden aan derden.
- Rekenkamers moeten ervoor zorgen dat de verantwoordelijkheid voor al het werk dat uitgevoerd wordt door de rekenkamer, duidelijk toegewezen is.
- Rekenkamers moeten garanderen dat hun personeel en derden aan wie werk van rekenkamers uitbesteed wordt (vb. beëdigde boekhouders of adviesbureaus), samen beschikken over de noodzakelijke vaardigheden om het werk uit te voeren.
- Rekenkamers moeten er rekening mee houden dat het personeel en derden aan wie werk uitbesteed wordt, in bepaalde omstandigheden persoonlijke verplichtingen kunnen hebben om zich te houden aan de voorschriften van andere professionele instanties naast die van de rekenkamer.
- Rekenkamers moeten ervoor zorgen dat hun personeelsbeleid en –procedures de nodige nadruk leggen op kwaliteit en het naleven van de ethische principes van de rekenkamer. Dergelijke personeelsbeleidslijnen en –procedures kunnen het volgende omvatten:
 - o de aanwerving (en de geschiktheidsvereisten voor het personeel);
 - o performantie-beoordelingen;
 - o beroepsontwikkeling
 - o vaardigheden (met inbegrip van voldoende tijd om opdrachten met de nodige kwaliteit af te werken);
 - o bekwaamheid (zowel ethische als technische bekwaamheid);
 - o loopbaanontwikkeling
 - o bevorderingen
 - o vergoedingen; en
 - o een schatting van de personeelsbehoeften.
- Rekenkamers moeten hun personeel aanmoedigen om te leren en bij te scholen om hun beroepsontwikkeling te promoten en om ervoor te zorgen dat het personeel bekwaam is in de recentste ontwikkelingen van het beroep.
- Rekenkamers moeten ervoor zorgen dat hun personeel en derden aan wie werk van de rekenkamer uitbesteed wordt, beschikken over een diepgaand begrip van de overheidssector waarbinnen de rekenkamer werkzaam is, alsook van het werk dat zij moeten uitvoeren.
- Rekenkamers moeten garanderen dat kwaliteit en de ethische principes van de rekenkamers de sleutelcriteria vormen bij performantie-beoordelingen van hun personeel en derden aan wie werk van de rekenkamer uitbesteed wordt.

(e) Element 5: Performantie bij de uitvoering van (audit)werk

Kernprincipe ISQC-1:

“De onderneming moet beleidslijnen en procedures ontwerpen die in redelijke mate garanderen dat verbintenissen vervuld worden in overeenstemming met de professionele standaarden en toepasselijke wettelijke en institutionele voorschriften, en dat de onderneming of haar partner rapporten publiceert die gepast zijn naargelang de omstandigheden. Dergelijke beleidslijnen en procedures kunnen het volgende omvatten:

- (a) zaken die de consequente kwaliteit bevorderen van de performantie bij verbintenissen;*
- (b) toezichtverantwoordelijkheden; en*
- (c) nazichtverantwoordelijkheden.⁹”*

Kernprincipe aangepast voor rekenkamers:

Rekenkamers moeten beleidslijnen en procedures ontwerpen die in redelijke mate garanderen dat hun audits en ander werk uitgevoerd worden in overeenstemming met de relevante standaarden en toepasselijke wettelijke en institutionele voorschriften, en dat de rekenkamer rapporten publiceert die gepast zijn naargelang de omstandigheden. Dergelijke beleidslijnen en procedures kunnen het volgende omvatten:

- (a) zaken die de consequente kwaliteit bevorderen van het uitgevoerde werk;***
- (b) toezichtverantwoordelijkheden; en***
- (c) nazichtverantwoordelijkheden.***

Toepassing van de adviezen voor rekenkamers:

- Rekenkamers moeten beschikken over gepaste beleidslijnen, procedures en hulpmiddelen, zoals auditmethodologieën, om al hun verplichtingen na te kunnen komen, inclusief werk dat uitbesteed is¹⁰.
- Rekenkamers moeten beleidslijnen en procedures hanteren die hoge kwaliteit aanmoedigen en lage kwaliteit terugdringt of voorkomt. Dat betekent dat ze een motiverende omgeving moeten creëren die het personeel aanmoedigt om gepast gebruik te maken van hun professionele oordeel en die kwaliteitsverbeteringen promoot. Al het uitgevoerde werk moet nagekeken worden om de kwaliteit ervan te verhogen en om het personeel aan te moedigen te leren en zich professioneel te ontwikkelen.
- Als rekenkamers geconfronteerd worden met moeilijke kwesties of heikele punten, moeten ze ervoor zorgen dat de gepaste middelen (zoals technische experts) aangewend worden om die uit te klaren.
- Rekenkamers moeten garanderen dat de toepasselijke standaarden nageleefd worden bij de uitvoering van al hun werk, en als een standaard niet gevolgd wordt, moeten ze ervoor zorgen dat de redenen daarvoor gepast gedocumenteerd en goedgekeurd worden.
- Rekenkamers moeten ervoor zorgen dat meningsverschillen binnen de rekenkamer duidelijk neergeschreven en opgelost worden voor ze een rapport publiceren.
- Rekenkamers moeten beschikken over gepaste kwaliteitsbeheersingsbeleidslijnen en -procedures (zoals toe- en nazichtverantwoordelijkheden en controles op de kwaliteitsbeheersing bij verbintenissen) voor al het werk dat ze uitvoeren (inclusief financiële audits, performantie-audits en rechtmatigheidsaudits). Rekenkamers moeten zich bewust zijn van het belang van controles op de kwaliteitsbeheersing bij verbintenis-

⁹ ISQC-1, paragraaf 32.

¹⁰ Overeenkomstig ISSAI 20, principe 3.

sen. Indien een dergelijke controle uitgevoerd wordt, moeten eventuele problemen naar tevredenheid opgelost zijn voor de rekenkamer een rapport publiceert.

- Rekenkamers moeten beschikken over procedures om toestemming te geven voor de publicatie van een rapport. Werk van rekenkamers kan soms zo complex en belangrijk zijn dat er intensieve kwaliteitschecks moeten worden uitgevoerd vóór het rapport gepubliceerd wordt.
- Als rekenkamers verplicht zijn zich te houden aan specifieke procedures met betrekking tot de regelgeving rond bewijslast (bv. rekenkamers die een juridische rol hebben), moeten ze ervoor zorgen dat die procedures consequent gevolgd worden.
- Rekenkamers moeten ernaar streven hun audits en al hun andere taken tijdig af te werken en dienen te beseffen dat de waarde van hun werk verminderd als het niet tijdig uitgevoerd wordt.
- Rekenkamers moeten al het uitgevoerde werk stipt documenteren (vb. in werkpapers van audits).
- Rekenkamers moeten ervoor zorgen dat alle documentatie (zoals werkpapers van audits) hun eigendom zijn, ongeacht of het werk uitgevoerd is door de rekenkamer of uitbesteed is.
- Rekenkamers moeten garanderen dat de gepaste procedures gevolgd worden bij het nazicht van hun bevindingen, zodat de direct betrokken partijen zeker de kans krijgen om opmerkingen te geven vóór de laatste hand gelegd wordt aan het werk, of er nu een rapport van gepubliceerd wordt door de rekenkamer of niet.
- Rekenkamers moeten ervoor zorgen dat de documentatie in hun bezit blijft voor de periodes die bepaald zijn in de wetgeving, regelgeving, professionele standaarden en richtlijnen.
- Rekenkamers moeten een evenwicht vinden tussen de vertrouwelijkheid van documenten en de nood aan transparantie en rekenschap. Ze moeten over transparante procedures beschikken om te antwoorden op verzoeken om informatie die overeenstemmen met de nationale wetgeving.

(f) Element 6: Toezicht

Kernprincipe ISQC-1:

“De onderneming moet toezichtprocedures ontwerpen die in redelijke mate garanderen dat de beleidlijnen en procedures met betrekking tot het kwaliteitsbeheersingssysteem waardevol, adequaat en doeltreffend zijn. Die toezichtprocedures moeten:

- (a) inhouden dat het kwaliteitsbeheersingssysteem van de onderneming constant opgevolgd en beoordeeld wordt, met inbegrip van periodieke inspecties van ten minste één afgewerkte verbintenis per partner;*
- (b) veronderstellen dat de verantwoordelijkheid voor de toezichtprocedures toegewezen wordt aan een partner of partners of andere personen met voldoende en gepaste ervaring die voldoende gezag dragen binnen de onderneming om die verantwoordelijkheid te kunnen dragen; en*
- (c) bepalen dat het toezicht niet uitgevoerd wordt door personen die betrokken zijn bij de verbintenis of de controle van de kwaliteitsbeheersing van de verbintenis¹¹. ”*

¹¹ ISQC-1, paragraaf 48

Kernprincipe aangepast voor rekenkamers:

Rekenkamers moeten toezichtprocedures ontwerpen die in redelijke mate garanderen dat de beleidslijnen en procedures met betrekking tot het kwaliteitsbeheersingssysteem relevant, adequaat en doeltreffend zijn. De toezichtprocedures moeten:

- (a) inhouden dat het kwaliteitsbeheersingssysteem van de rekenkamer constant opgevolgd en beoordeeld wordt, met inbegrip van een controle van één afgevoerde opdracht binnen het totale scala van werk dat door de rekenkamer uitgevoerd wordt.**
- (b) Veronderstellen dat de verantwoordelijkheid voor de toezichtprocedures toegevoerd wordt aan een persoon of personen met voldoende en gepaste ervaring die voldoende gezag dragen binnen de rekenkamer om die verantwoordelijkheid te kunnen dragen; en**
- (c) Bepalen dat het toezicht onafhankelijk uitgevoerd wordt (d.w.z. dat de auditoren niet meegewerkt hebben aan het werk of aan controles van de kwaliteitsbeheersing van het werk).**

Toepassing van de adviezen voor rekenkamers:

- Rekenkamers moeten garanderen dat hun kwaliteitsbeheersingssysteem inhoudt dat het toezicht op het werk en de controles die door de rekenkamer uitgevoerd worden, onafhankelijk gebeurd (door personeel die niet betrokken zijn bij het werk).
- Als werk van de rekenkamer uitbesteed wordt, moet de rekenkamer zich ervan vergewissen dat de gecontracteerde bedrijven beschikken over doeltreffende kwaliteitsbeheersingssystemen.
- Rekenkamers moeten ervoor zorgen dat de bevindingen van het toezicht op het kwaliteitsbeheersingssysteem tijdig gerapporteerd worden aan het hoofd van de rekenkamer, zodat die de nodige maatregelen kan treffen.
- Naargelang dat gepast is, moeten rekenkamers overwegen contact op te nemen met een andere rekenkamer, of een andere geschikte instantie, om onafhankelijke controles van het algemene kwaliteitsbeheersingssysteem uit te voeren (bv. peerreviews)¹².
- Naargelang dat gepast is, kunnen rekenkamers ook gebruik maken van andere middelen voor toezicht op de kwaliteit van hun werk. Dat kan, onder andere, het volgende inhouden:
 - o onafhankelijke academische reviews;
 - o enquêtes bij belanghebbenden
 - o opvolgingscontroles van aanbevelingen; of
 - o feedback van de geauditeerde instanties (vb. via vragenlijsten)
- Rekenkamers moeten beschikken over procedures om te reageren op klachten of verwijten over de kwaliteit van het werk dat ze uitgevoerd hebben.
- Rekenkamers moeten op de hoogte zijn van alle wettelijke of andere voorschriften voor de publicatie van toezichtrappen en voor reacties op klachten of beschuldigingen met betrekking tot het werk dat ze uitgevoerd hebben¹³.

¹² Overeenkomstig ISSAI 20, principe 9.

¹³ Overeenkomstig ISSAI 30, de Ethische Code, paragraaf 11.

7 Herformulering van termen

Als een rekenkamer zich ervan wil vergewissen dat ze handelt in overeenstemming met ISQC-1 (en met de ISA's), moet ze zich bewust zijn van de voorschriften uit ISQC-1. ISQC-1 bevat definities van een aantal verschillende termen. Voor de toepassing van ISSAI 40, mogen de termen in ISQC-1 als volgt geïnterpreteerd worden:

'Onderneming'	De term onderneming verwijst naar de rekenkamer als geheel. Als het hoofd van de rekenkamers een werknemer, externe boekhouder of auditagentschap of een andere geschikte persoon aanwijst om audits of ander werk uit voeren, dan verwijst 'onderneming' naar het hoofd van de rekenkamer, de persoon die aangewezen is om de audit of ander werk uit te voeren én, naargelang dat van toepassing is, het bedrijf waarvan de aangewezen persoon een partner, bestuurslid of werknemer is.
'Verbintenis'	De term 'verbintenis' verwijst naar het werk dat de rekenkamer uitvoert om haar taken te vervullen (vb. een financiële audit binnen de relevante bevoegdheid van een rekenkamer).
'Verbintenispartner'	De term 'verbintenispartner' verwijst naar de werknemer, externe opdrachtnemer of andere geschikte persoon die verantwoordelijk is voor het werk en voor het rapport dat in naam van de rekenkamer gepubliceerd wordt, in overeenstemming met het beleid en de procedures van de rekenkamer.
'Klant'	De term klant verwijst naar de openbare instantie of instanties die onderhevig zijn aan audits of ander werk van de rekenkamer (d.w.z. de geauditeerde instantie).

De adviezen in deze ISSAI-standaard stemmen overeen met deze termen.