



EUROPESE
REKENKAMER

ISSAI 140

Kwaliteitsbeheersing voor HCI's

Vertaling



Rekenhof, september 2022

Vertaling in samenwerking met de Algemene Rekenkamer en de Europese Rekenkamer

ISSAI 140

Kwaliteitsbeheersing
voor HCI's



INTOSAI

INTOSAI-standaarden
worden uitgevaardigd door de
Internationale organisatie van
hoge controle instanties, INTOSAI,
als onderdeel van het INTOSAI-kader
voor professionele uitspraken.

Voor meer informatie,
bezoek www.issai.org



INTOSAI



INTOSAI, 2019

- 1) Voorheen ISSAI 40
- 2) Bekrachtigd in 2010
- 4) Met het instellen van het INTOSAI-kader voor professionele uitspraken (IFPP) hernoemd als ISSAI 140, met redactionele wijzigingen in 2019

ISSAI 140 is beschikbaar in alle officiële INTOSAI-talen: Arabisch, Engels, Frans, Duits en Spaans



INHOUD

1	INLEIDING	5
2	REIKWIJDTE VAN ISSAI 140	5
3	OVERZICHT VAN ISQC-1	6
4	WAT IS EEN KWALITEITSBEHEERSINGSSYSTEEM ?	7
5	STRUCTUUR VAN ISSAI 140	7
6	KADER VOOR EEN KWALITEITSBEHEERSINGSSYSTEEM BIJ HCI'S	8
	Element 1: Verantwoordelijkheden van de leiding voor kwaliteit binnen de HCI	8
	Element 2: Relevante ethische voorschriften	9
	Element 3: Aanvaarding en continuering	10
	Element 4: Personele middelen	12
	Element 5: Uitvoering van audits en andere werkzaamheden	13
	Element 6: Monitoring	15
7	INTERPRETATIE VAN TERMEN	17

1 INLEIDING

ISSAI 140 -Kwaliteitsbeheersing voor HCI's moet HCI's helpen een geschikt kwaliteitsbeheersingssysteem op te zetten en in stand te houden dat van toepassing is op al hun werkzaamheden. Dit document moet HCI's helpen om een kwaliteitsbeheersingssysteem te ontwerpen dat geschikt is voor hun mandaat en specifieke omstandigheden, en dat afgestemd is op hun kwaliteitsrisico's.

Het is voor alle HCI's een grote uitdaging om consequent audits en ander werk van hoge kwaliteit af te leveren. De kwaliteit van hun werk heeft invloed op hun reputatie en geloofwaardigheid, en uiteindelijk op hun vermogen om hun mandaat te vervullen.

Een doeltreffend kwaliteitsbeheersingssysteem moet onderdeel zijn van de strategie, de cultuur, het beleid en de procedures van elke HCI zoals aangegeven in deze richtlijnen. Op die manier wordt kwaliteit geïntegreerd in de uitvoering van het werk van HCI's en de productie van hun rapporten, en is het niet een bijkomend proces dat volgt nadat een rapport is opgesteld.

Dit document maakt integrerend deel uit van de Internationale standaarden voor hoge controle-instanties (ISSAI's). De beginselen en de praktische richtlijnen in deze ISSAI dienen te worden gebruikt in combinatie met andere ISSAI's.

Elke HCI' kan zelf het best inschatten hoe ISSAI 140 moet worden toegepast binnen de context van haar eigen mandaat, structuur risico's en de aard van het werk dat ze uitvoert.

2 REIKWIJDTE VAN ISSAI 140

ISSAI 140 is gebaseerd op de kernbeginselen van de Internationale Standaard voor Kwaliteitsbeheersing, ISQC 1¹, met de nodige aanpassingen voor HCI's. ISQC-1 bevat weliswaar enkele elementen die specifiek bedoeld zijn voor auditinstanties binnen de publieke sector en is in vele opzichten toepasbaar op HCI's, maar toch moeten de kernbeginselen enigszins geïnterpreteerd worden om te kunnen worden toegepast door HCI's. ISSAI 140 weerspiegelt het mandaat van HCI's, dat vaak verder reikt dan dat van professionele audit- en assuranciekantoren. ISSAI 140 biedt beginselen en praktische richtlijnen om HCI's te helpen de kernbeginselen van ISQC-1 toe te passen op het volledige spectrum van hun taken, op een wijze die past bij hun mandaat en omstandigheden. Dit document schetst kwaliteitsbeheersingsmaatregelen die relevant zijn om een hoge kwaliteit te bereiken binnen de overheidssfeer.

Hoewel het algemene doel en de kernbeginselen van ISSAI 140 overeenkomen met ISQC-1, zijn de voorschriften van deze ISSAI aangepast om ervoor te zorgen dat ze relevant zijn voor HCI's. Ze zijn daarom niet identiek aan die van ISQC-1.

In ISSAI 140 worden de basisbeginselen uit ISQC-1 erkend en ingezet voor het opzetten van een algemeen kader voor kwaliteitsbeheersing bij HCI's. Dat kader is zo ontworpen dat het toepasbaar is op het kwaliteitsbeheersingssysteem voor alle werkzaamheden die HCI's uit-

¹ ISQC 1, Kwaliteitsbeheersing voor kantoren die controle- en beoordelingsopdrachten betreffende financiële overzichten, alsmede andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten uitvoeren, International Federation of Accountants (IFAC).

voeren (d.w.z. financial audits, compliance audits, performance audits en alle andere door HCI's verrichte werkzaamheden).

ISSAI 140 is gericht op de organisatorische aspecten van het auditkwaliteitsproces door de hele HCI heen en biedt bovendien een kader dat een aanvulling vormt op andere INTOSAI-uitspraken, inclusief uitspraken inzake kwaliteitsbeheersing op het niveau van individuele opdrachten (bv. een individuele financial, compliance of performance audit of enige andere taak die een HCI uitvoert).

Standaarden en richtlijnen voor kwaliteitsbeheersing op het niveau van individuele opdrachten zijn hier te vinden:

- voor financial audit: zie ISSAI 2220 en ISSAI 2620; verstrekken voorschriften in verband met kwaliteitsbeheersing voor financial audits;
- voor performance audit: zie ISSAI 3000/79; formuleert het vereiste, en GUID 3910/100-108 biedt nadere richtlijnen met betrekking tot kwaliteitsbeheersing voor performance audit;
- voor compliance audit: zie ISSAI 4000/80-88; formuleert vereisten met betrekking tot kwaliteitsbeheersing voor compliance audits.

Als een HCI zich ervan wil vergewissen dat ze handelt in overeenstemming met ISQC-1 (en met ISA's), zal ze de voorschriften van ISQC-1 in overweging moeten nemen. De voorschriften voor de toepassing van ISA's worden beschreven in de *Standaarden voor financiële audit*.

ISQC-1 is beschikbaar bij de IFAC.

Sommige termen die in ISQC-1 worden gebruikt, moeten worden geïnterpreteerd voor HCI's. Die interpretaties zijn uiteengezet in deel 7 van dit document.

3 OVERZICHT VAN ISQC-1

ISQC-1 heeft betrekking op de verantwoordelijkheden van een kantoor in verband met zijn kwaliteitsbeheersingssysteem voor controle- en beoordelingsopdrachten betreffende financiële overzichten, alsmede andere assurance- en aan assurance verwante opdrachten.

In ISQC-1 wordt gesteld dat *“de doelstelling van het kantoor is een stelsel van kwaliteitsbeheersing vast te stellen en te onderhouden om het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen, dat*

- a) *het kantoor en zijn personeel de professionele standaarden en de van toepassing zijnde door wet- en regelgeving gestelde vereisten naleven, en*
- b) *de door het kantoor of de opdrachtpartners uitgebrachte rapportages in de gegeven omstandigheden passend zijn².”*

Het kader in ISSAI 140 moet het mogelijk maken datzelfde doel te bereiken met betrekking tot het mandaat en de omstandigheden van elke HCI.

² ISQC-1, paragraaf 11. Nederlandse vertaling door voormalig Koninklijk Instituut NIVRA (voor Nederland - actueel NBA) en van het IBR (voor België), zie <https://www.ibr-ire.be/nl/regelgeving-en-publicaties/normen-en-aanbevelingen/isqc-1>.

4 WAT IS EEN KWALITEITSBEHEERSINGSSYSTEEM ?

Bij ISSAI 140 wordt gebruikgemaakt van elementen van het kwaliteitsbeheersingskader uit ISQC-1. ISSAI 140 betreft ook kwesties die in het bijzonder relevant zijn in de omgeving waarin audits van de publieke sector plaatsvinden en die van invloed zijn op het kwaliteitsbeheersingssysteem van een HCI. Volgens ISQC-1 bestaat een kwaliteitsbeheersingssysteem uit de volgende elementen:

- a) verantwoordelijkheden van de leiding voor kwaliteit binnen het kantoor;
- b) relevante ethische voorschriften;
- c) aanvaarding en continuering van cliëntrelaties en van specifieke opdrachten;
- d) personele middelen;
- e) uitvoering van de opdracht, en
- f) monitoring.

Naast de bovengenoemde elementen vermeldt ISQC-1 ook dat het noodzakelijk is dat kantoren hun kwaliteitsbeheersingsbeleidlijnen en -procedures documenteren en aan het personeel meedelen.

De elementen van een kwaliteitsbeheersingssysteem die vervat zijn in ISQC-1, zijn toepasbaar op al het werk dat HCI's uitvoeren (en dat meer kan omvatten dan wat in ISQC-1 'opdracht' genoemd wordt). HCI's moeten dus bij het ontwerpen van hun eigen kwaliteitsbeheersingssysteem rekening houden met de kernbeginselen van ISQC-1.

De belangrijkste doelstelling voor elke HCI is om de risico's voor de kwaliteit van haar werk in overweging te nemen en een kwaliteitsbeheersingssysteem op te zetten dat een adequaat antwoord kan bieden op die risico's. De kwaliteitsrisico's hangen af van het mandaat en de bevoegdheden van elke HCI en van de omstandigheden en omgeving waarin de HCI opereert. Die risico's kunnen zich voordoen in veel verschillende aspecten van haar werk, bv. bij de toepassing van professionele oordeelsvorming, bij het ontwerp en de toepassing van beleidlijnen en procedures, of in de manier waarop de HCI de resultaten van haar werk openbaar maakt. Om een kwaliteitsbeheersingssysteem in stand te houden, moet er sprake zijn van voortdurende monitoring en moet er constant gestreefd worden naar verbetering.

5 STRUCTUUR VAN ISSAI 140

Deel 6 van ISSAI 140 wordt op dezelfde manier gestructureerd voor elk element uit ISQC-1:

- het kernbeginsel uit ISQC-1;
- het voor HCI's aangepaste kernbeginsel;
- praktische richtlijnen voor HCI's.

6 KADER VOOR EEN KWALITEITSBEHEERSINGSSYSTEEM BIJ HCI'S

ELEMENT 1: VERANTWOORDELIJKHEDEN VAN DE LEIDING VOOR KWALITEIT BINNEN DE HCI

Kernbeginsel ISQC-1

“Het kantoor dient beleidslijnen en procedures vast te stellen om een interne cultuur te stimuleren waarbinnen kwaliteit centraal staat bij de uitvoering van opdrachten. In het kader van dergelijke beleidslijnen en procedures dient te worden bepaald dat de chief executive officer (of het equivalent daarvan) of, indien passend, het bestuursorgaan van het kantoor samengesteld uit partners (of het equivalent daarvan) de uiteindelijke verantwoordelijkheid voor het stelsel van kwaliteitsbeheersing van het kantoor op zich neemt³.”

Kernbeginsel aangepast voor HCI's

Een HCI dient beleidslijnen en procedures vast te stellen om een interne cultuur te stimuleren waarbinnen wordt onderkend dat kwaliteit centraal staat bij de uitvoering van al haar werk. Dergelijke beleidslijnen en procedures moeten worden vastgesteld door het hoofd van de HCI, die de algehele verantwoordelijkheid draagt voor het kwaliteitsbeheersingssysteem.

Praktische richtlijnen voor HCI's

- Het hoofd van de HCI kan een individu of een groep zijn, afhankelijk van het mandaat en de omstandigheden van de HCI.
- Het hoofd van de HCI moet de algehele verantwoordelijkheid dragen voor de kwaliteit van al het werk dat wordt uitgevoerd door de HCI⁴.
- Het hoofd van de HCI kan de managementbevoegdheid voor het kwaliteitsbeheersingssysteem delegeren aan een persoon of personen met voldoende en geschikte ervaring om die taak te vervullen.
- HCI's moeten streven naar een cultuur die werk van hoge kwaliteit erkent en beloont. Met dat doel voor ogen moet het hoofd van de HCI het goede voorbeeld geven⁵ en het belang van kwaliteit benadrukken bij alle werkzaamheden van de HCI, ook wanneer werk wordt uitbesteed. Een dergelijke cultuur is bovendien afhankelijk van duidelijke, consequente en frequente acties vanuit alle managementniveaus van de HCI, waarbij het belang van kwaliteit wordt benadrukt.

³ ISQC-1, paragraaf 18, bron Nederlandse vertaling zie voetnoot 3.

⁴ In overeenstemming met ISSAI P-20, Beginselen van transparantie en verantwoordingsplicht, Beginsel 5.

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

- In de strategie van elke HCI moet als belangrijkste vereiste worden onderkend dat de HCI kwaliteit levert in al haar werk, zodat politieke, economische en andere overwegingen niet ten koste van de kwaliteit van het werk gaan.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat de kwaliteitsbeheersingsbeleidslijnen en –procedures duidelijk gemaakt worden aan hun personeel en aan derden aan wie HCI-werk wordt uitbesteed.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat er voldoende middelen beschikbaar zijn om het kwaliteitsbeheersingsstelsel binnen de HCI in stand te houden.

ELEMENT 2: RELEVANTE ETHISCHE VOORSCHRIFTEN

Kernbeginsel ISQC-1

“Het kantoor dient beleidslijnen en procedures vast te stellen die erop gericht zijn het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het kantoor en het personeel relevante ethische voorschriften naleven⁶.”

Kernbeginsel aangepast voor HCI's

Een HCI dient beleidslijnen en procedures vast te stellen die haar een redelijke mate van zekerheid verschaft dat de HCI, al haar personeel en alle derden aan wie HCI-werk wordt uitbesteed, relevante ethische voorschriften naleven.

Praktische richtlijnen voor HCI's

- HCI's moeten benadrukken dat het belangrijk is de relevante ethische voorschriften na te leven bij de uitvoering van hun taken.
- Al het HCI-personeel en alle derden aan wie HCI-werk wordt uitbesteed, moeten passend ethisch gedrag vertonen.
- Het hoofd van de HCI en het leidinggevend personeel van de HCI moeten het goede voorbeeld geven wat passend ethisch gedrag betreft.
- De relevante ethische voorschriften moeten alle voorschriften omvatten die zijn vastgelegd in het wettelijk en regelgevend kader dat de werkzaamheden van de HCI regelt.
- Ethische voorschriften voor HCI's kunnen INTOSAI ISSAI 130 - *Ethische code* en de ethische voorschriften van IFAC omvatten of daarop gebaseerd zijn, al naargelang hun mandaat en omstandigheden en de omstandigheden van hun personeel.

⁶ ISQC-1, paragraaf 20.

- HCI's moeten ervoor zorgen dat er beleidslijnen en procedures zijn ingesteld die in overeenstemming zijn met ISSAI 130, d.w.z.:
 - integriteit;
 - onafhankelijkheid, objectiviteit en onpartijdigheid;
 - beroepsgeheim, en
 - bekwaamheid.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat derden aan wie HCI-werk wordt uitbesteed, verplicht zijn zich te houden aan passende vertrouwelijkheidsovereenkomsten.
- HCI's moeten overwegen gebruik te maken van schriftelijke verklaringen waarin hun personeel bevestigt de ethische voorschriften van de HCI na te leven.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat er beleidslijnen en procedures zijn ingesteld om het hoofd van de HCI tijdig op de hoogte te brengen van schendingen van de ethische voorschriften en om het hoofd van de HCI in staat te stellen passende maatregelen te nemen om dergelijke kwesties te verhelpen.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat er passende beleidslijnen en procedures zijn ingesteld ter waarborging van de onafhankelijkheid van het hoofd van de HCI, van al haar personeel en van derden aan wie HCI-werk wordt uitbesteed.
- (Zie voor meer informatie over de onafhankelijkheid van HCI's INTOSAI-P 10 Mexico-verklaring over de onafhankelijkheid van HCI's en GUID 9030 Goede praktijken met betrekking tot de onafhankelijkheid van HCI's.)
- HCI's moeten ervoor zorgen dat er beleidslijnen en procedures zijn ingesteld die het belang onderstrepen van het rouleren van belangrijke auditfuncties, waar dat relevant is, zodat het risico van familiarisering met de gecontroleerde entiteit wordt beperkt. HCI's kunnen ook andere maatregelen overwegen om dat risico te beperken.

ELEMENT 3: AANVAARDING EN CONTINUERING

Kernbeginsel ISQC-1

“Het kantoor dient beleidslijnen en procedures voor de aanvaarding en continuering van cliëntrelaties en specifieke opdrachten vast te stellen die erop gericht zijn het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het relaties en opdrachten alleen zal aangaan of voortzetten als het kantoor:

- a) *competent is om de opdracht uit te voeren en over de capaciteiten beschikt, waaronder tijd en middelen, om dit te doen;*
- b) *relevante ethische voorschriften kan naleven; en*
- c) *de integriteit van de cliënt is overwogen en niet over informatie beschikt waaruit het moet besluiten dat het de cliënt aan integriteit ontbreekt⁷.”*

⁷ ISQC-1, paragraaf 26.

Kernbeginsel aangepast voor HCI's

Een HCI moet beleidslijnen en procedures vaststellen die erop gericht zijn de HCI een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat ze uitsluitend audits en andere taken zal uitvoeren als de HCI:

- a) competent is om het werk uit te voeren en over de capaciteiten, waaronder tijd en middelen, beschikt om dat te doen;
- b) relevante ethische voorschriften kan naleven, en
- c) de integriteit van de gecontroleerde entiteit in beschouwing heeft genomen en heeft overwogen hoe het ontstane kwaliteitsrisico moet worden aangepakt.

De beleidslijnen en procedures moeten het hele werkterrein van de HCI weerspiegelen. HCI's hebben vaak weinig discretionaire bevoegdheid aangaande de door hen uit te voeren taken. Het werk van HCI's valt uiteen in drie algemene categorieën:

- werk dat hun wordt opgelegd door hun mandaat en statuut en dat ze verplicht moeten uitvoeren;
- werk dat hun wordt opgelegd door hun mandaat, maar waarbij ze discretionaire bevoegdheid hebben wat de timing, reikwijdte en/of aard van het werk betreft;
- werk dat ze naar eigen keuze kunnen uitvoeren.

Praktische richtlijnen voor HCI's

- Voor alle audits en ander werk dat ze uitvoeren, moeten HCI's systemen opzetten om bij de taakuitvoering ontstane kwaliteitsrisico's in overweging te nemen. Deze risico's zullen variëren naargelang het soort werk.
- HCI's werken doorgaans met beperkte middelen. 'Zij moeten hun werkprogramma in overweging nemen en nagaan of ze over de middelen beschikken om al hun werk met de gewenste kwaliteit uit te voeren. Daartoe moeten HCI's beschikken over een systeem dat zodanig prioriteiten toekent aan hun taken dat rekening wordt gehouden met de noodzaak van behoud van kwaliteit. Bij een tekort aan middelen dat ten koste van de kwaliteit van het werk dreigt te gaan moet de HCI beschikken over procedures die ervoor zorgen dat het hoofd van de HCI op dit tekort wordt gewezen evenals, in voorkomend geval, het wetgevend orgaan of de begrotingsautoriteit.
- HCI's moeten beoordelen of er sprake is van een materieel risico voor hun onafhankelijkheid conform INTOSAI-P 10.
- Als dit het geval is, moet de HCI bepalen en documenteren hoe ze dat risico zal aanpakken en ervoor zorgen dat er een goedkeuringsprocedure is die naar behoren wordt gedocumenteerd.
- Als de integriteit van de gecontroleerde entiteit twijfelachtig is, moet de HCI de risico's nagaan en aanpakken die verband houden met de bekwaamheid van het personeel, de hoeveelheid middelen en alle mogelijke ethische kwesties die zich bij de gecontroleerde entiteit kunnen voordoen.

- HCI's moeten procedures voor de aanvaarding en continuering van discretionaire taken in acht nemen, ook als het gaat om uitbesteed werk. Als de HCI beslist om het werk uit te voeren, moet ze ervoor zorgen dat die beslissing op het juiste niveau binnen de HCI wordt goedgekeurd en dat de bijbehorende risico's worden beoordeeld en beheerst.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat hun procedures voor risicomanagement geschikt zijn voor het beperken van de risico's die zijn verbonden aan de taakuitvoering. Risico's kunnen worden aangepakt door:
 - het uit te voeren werk zorgvuldig af te bakenen;
 - meer leidinggevend/ervaren personeel toe te wijzen dan doorgaans het geval zou zijn, en
 - een meer diepgaande beoordeling van de kwaliteitsbeheersing inzake de opdracht uit te voeren alvorens een rapport uit te brengen.
- Als er sprake is van bijzondere aangelegenheden waardoor de HCI de audit of ander werk normaal gezien niet zou hebben aanvaard, moet ze overwegen die te vermelden in haar rapporten.

ELEMENT 4: PERSONELE MIDDELEN

Kernbeginsel ISQC-1

“Het kantoor dient beleidslijnen en procedures vast te stellen die erop gericht zijn het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat het voldoende personeel heeft dat beschikt over de competentie, capaciteiten en toewijding aan ethische principes die noodzakelijk zijn om:

- a) *opdrachten uit te voeren overeenkomstig professionele standaarden en van toepassing zijnde door wet- of regelgeving gestelde vereisten; en*
- b) *het kantoor of de opdrachtpartners in staat te stellen rapportages uit te brengen die in de gegeven omstandigheden passend zijn⁸.”*

Praktische richtlijnen voor HCI's

- HCI's kunnen een beroep doen op een aantal verschillende bronnen om ervoor te zorgen dat ze beschikken over de noodzakelijke vaardigheden en expertise om al hun taken te vervullen, zowel door HCI-personeel vervulde als uitbesteede taken.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat de verantwoordelijkheid voor al het door de HCI uitgevoerde werk duidelijk is toegewezen.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat hun personeel en derden aan wie werk van de HCI wordt uitbesteed (bv. van erkende accountants- of advieskantoren), samen beschikken over de noodzakelijke competenties om het werk uit te voeren.

⁸ ISQC-1, paragraaf 29.

- HCI's moeten erkennen dat het personeel en, in voorkomend geval, derden aan wie HCI-werk wordt uitbesteed, in bepaalde omstandigheden persoonlijke verplichtingen kunnen hebben om zich te houden aan de voorschriften van andere beroepsorganisaties naast die van de HCI.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat hun personeelsbeleid en –procedures de nodige nadruk leggen op kwaliteit en het naleven van de ethische beginselen van de HCI. Dergelijke personeelsbeleidslijnen en –procedures omvatten:
 - werving (en de geschiktheidsvereisten voor het aangeworven personeel);
 - evaluatie van de prestaties;
 - professionele ontwikkeling;
 - capaciteiten (met inbegrip van voldoende tijd om opdrachten met de vereiste kwaliteit uit te voeren);
 - bekwaamheid (zowel ethische als technische bekwaamheid);
 - loopbaanontwikkeling;
 - promotie;
 - beloning, en
 - de inschatting van de behoeften aan personeel.
- HCI's moeten scholing en opleiding voor al hun personeelsleden bevorderen om hun professionele ontwikkeling aan te moedigen en moeten ervoor zorgen dat personeelsleden opleiding krijgen over actuele ontwikkelingen op hun vakgebied.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat hun personeel en derden aan wie HCI-werk wordt uitbesteed, een goed inzicht hebben in de publieke sector waarbinnen de HCI werkzaam is, alsmede in het werk dat zij moeten uitvoeren.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat kwaliteit en de ethische beginselen van de HCI de kerncriteria vormen bij prestatiebeoordelingen van hun personeel en derden aan wie HCI-werk wordt uitbesteed.

ELEMENT 5: UITVOERING VAN AUDITS EN ANDERE WERKZAAMHEDEN

Kernbeginsel ISQC-1

“Het kantoor dient beleidslijnen en procedures vast te stellen op grond waarvan het kantoor een redelijke mate van zekerheid verkrijgt dat de opdrachten in overeenstemming met de professionele standaarden en van toepassing zijnde door wet- of regelgeving gestelde vereisten worden uitgevoerd en dat het kantoor of de opdrachtpartner rapportages uitbrengt die in de gegeven omstandigheden passend zijn. Dergelijke beleidslijnen en procedures dienen onder meer betrekking te hebben op:

- a) *aangelegenheden die relevant zijn voor het stimuleren van consistente kwaliteit bij het uitvoeren van een opdracht;*
- b) *toezichtverantwoordelijkheden; en*
- c) *beoordelingsverantwoordelijkheden⁹.*”

Praktische richtlijnen voor HCI's

- HCI's moeten ervoor zorgen dat passende beleidslijnen, procedures en hulpmiddelen, zoals auditmethodologieën, voorhanden zijn om de verscheidenheid aan taken waarvoor de HCI verantwoordelijk is, inclusief uitbestede taken, uit te voeren¹⁰.
- HCI's moeten beleidslijnen en procedures vaststellen die hoge kwaliteit aanmoedigen en lage kwaliteit ontmoedigen of voorkomen. Dit omvat het creëren van een omgeving die stimulerend is, aanmoedigt om gepast gebruik te maken van het professionele oordeel en kwaliteitsverbeteringen bevordert. Al het uitgevoerde werk moet worden onderworpen aan een evaluatie die moet bijdragen tot kwaliteit en het personeel moet stimuleren om te leren en zich verder te ontwikkelen.
- Als HCI's geconfronteerd worden met moeilijke kwesties of heikele punten, moeten ze ervoor zorgen dat de passende middelen (zoals technische deskundigen) aangewend worden om die aan te pakken.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat de toepasselijke standaarden worden nageleefd bij de uitvoering van al hun werk, en als een in een standaard vervatvereiste niet wordt gevolgd, moeten HCI's ervoor zorgen dat de redenen daarvoor naar behoren worden gedocumenteerd en goedgekeurd.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat meningsverschillen binnen de HCI duidelijk worden gedocumenteerd en beslecht voordat ze een rapport uitbrengen.
- HCI's moeten beschikken over passende beleidslijnen en procedures op het vlak van kwaliteitsbeheersing (zoals toezicht- en reviewverantwoordelijkheden en kwaliteitsbeoordelingen inzake de opdracht) voor al het werk dat ze uitvoeren (inclusief financial audits, performance audits en compliance audits). HCI's moeten het belang van kwaliteitsbeoordelingen inzake de opdracht voor hun werk onderkennen. Indien een dergelijke beoordeling wordt uitgevoerd, moeten eventuele problemen voldoende zijn opgelost voordat de HCI een rapport uitbrengt.
- HCI's moeten beschikken over procedures om toestemming te geven voor het uitbrengen van een rapport. Werk van HCI's kan soms zo complex en belangrijk zijn dat intensieve kwaliteitscontroles nodig zijn voordat het rapport wordt uitgebracht.
- Als HCI's verplicht zijn zich te houden aan specifieke procedures in verband met de regelgeving rond bewijslast (bv. HCI's die een rechtsprekende bevoegdheid hebben), moeten ze ervoor zorgen dat die procedures consequent worden gevolgd.

⁹ ISQC-1, paragraaf 32.

¹⁰ Overeenkomstig INTOSAI-P 20, principe 3.

- HCI's moeten ernaar streven hun audits en al hun andere taken tijdig af te ronden, in het besef dat de waarde van hun werk vermindert als dat niet het geval is.
- HCI's moeten al het uitgevoerde werk tijdig documenteren (bv. in de werkdocumenten van audits).
- HCI's moeten ervoor zorgen dat alle documentatie (zoals de werkdocumenten van audits) hun eigendom zijn, ongeacht of het werk is uitgevoerd door HCI-personeel of is uitbesteed.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat de juiste procedures worden gevolgd bij het verifiëren van hun bevindingen, zodat de partijen die een directe invloed ondervinden van het HCI-werk de kans krijgen om opmerkingen te maken voordat aan de bevindingen de laatste hand wordt gelegd, ongeacht of de HCI er een rapport over publiceert of niet.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat alle documentatie in hun bezit blijft gedurende de perioden die bepaald zijn in de wetgeving, regelgeving, professionele standaarden en richtlijnen.
- HCI's moeten een evenwicht vinden tussen de vertrouwelijkheid van documentatie en de noodzaak van transparantie en verantwoording. Ze moeten over transparante procedures beschikken voor de behandeling van verzoeken om informatie die in overeenstemming zijn met de wetgeving in hun rechtsgebied.

ELEMENT 6: MONITORING

Kernbeginsel ISQC-1

“Het kantoor dient een monitoringproces vast te stellen dat erop gericht is het kantoor een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat de beleidslijnen en procedures met betrekking tot het stelsel van kwaliteitsbeheersing relevant en adequaat zijn en effectief werken. Hierbij:

- a) *dient het kwaliteitsbeheersingsproces van het kantoor voortdurend te worden overwogen en geëvalueerd en dient tevens cyclisch ten minste één voltooide opdracht per opdracht-partner te worden geïnspecteerd;*
- b) *dient de verantwoordelijkheid voor het monitoringproces te worden toegewezen aan een partner of partners of andere personen met voldoende en geschikte ervaring en autoriteit binnen het kantoor om die verantwoordelijkheid te dragen; en*
- c) *dienen degenen die de opdracht of de opdrachtgerichte kwaliteitsbeoordeling uitvoeren niet bij het inspecteren van de opdrachten betrokken te zijn¹¹.”*

¹¹ ISQC-1, paragraaf 48.

Kernbeginsel aangepast voor HCI's

Een HCI moet een monitoringproces vaststellen dat erop gericht is haar een redelijke mate van zekerheid te verschaffen dat de beleidslijnen en procedures met betrekking tot het kwaliteitsbeheersingssysteem relevant, adequaat en doeltreffend zijn. Dit monitoringproces houdt in dat hierbij:

- a) het kwaliteitsbeheersingssysteem van de HCI voortdurend in het oog dient te worden gehouden en geëvalueerd, waaronder een kwaliteitsbeoordeling van een steekproef van voltooide opdrachten binnen het geheel van door de HCI uitgevoerde werk;
- b) de verantwoordelijkheid voor het monitoringproces dient te worden toegewezen aan een of meer personen met voldoende en geschikte ervaring en autoriteit binnen de HCI om die verantwoordelijkheid te dragen, en
- c) degenen die de kwaliteitsbeoordeling uitvoeren, onafhankelijk dienen te zijn (d.w.z. dat ze niet hebben meegewerkt aan de audit of aan enige beoordeling van de kwaliteitsbeheersing van het desbetreffende werk).

Praktische richtlijnen voor HCI's

- HCI's moeten ervoor zorgen dat hun kwaliteitsbeheersingssysteem een onafhankelijke monitoring omvat van het spectrum aan beheersingsmaatregelen binnen de HCI (door personeel dat niet betrokken was bij de uitvoering van het werk).
- Als er werk wordt uitbesteed, moet de HCI zich ervan vergewissen dat de gecontracteerde kantoren beschikken over doeltreffende kwaliteitsbeheersingssystemen.
- HCI's moeten ervoor zorgen dat de resultaten van de monitoring van het kwaliteitsbeheersingssysteem tijdig worden gerapporteerd aan het hoofd van de HCI, zodat deze passende maatregelen kan treffen.
- In voorkomend geval moeten HCI's overwegen een beroep te doen op een andere HCI of een andere geschikte instantie, om een onafhankelijke review van het algemene kwaliteitsbeheersingssysteem uit te voeren (bv. een 'peer review')¹².
- In voorkomend geval kunnen HCI's ook gebruikmaken van andere middelen om de kwaliteit van hun werk te monitoren. Dat kan, onder andere, het volgende inhouden:
 - onafhankelijke academische beoordeling;
 - enquêtes onder belanghebbenden;
 - follow-up-reviews van aanbevelingen; of
 - feedback van gecontroleerde entiteiten (bv. enquêtes onder klanten).
- HCI's moeten beschikken over procedures om te reageren op klachten of aantijgingen over de kwaliteit van het door de HCI uitgevoerde werk.

¹² Overeenkomstig INTOSAI-P20, beginsel 9.

- HCI's moeten nagaan of er wettelijke of andere vereisten zijn inzake het publiceren van monitoringrapporten of het reageren op klachten of aantijgingen over het door de HCI uitgevoerde werk¹³.

7 INTERPRETATIE VAN TERMEN

Als een HCI 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 140 mogen de termen in ISQC-1 als volgt worden opgevat:

'Kantoor'	De term 'kantoor' verwijst naar de HCI als geheel. Als het hoofd van de HCI een werknemer, erkende accountant of auditvennootschap of een andere naar behoren gekwalificeerde persoon aanwijst om audits of ander werk uit te voeren, verwijst 'kantoor' naar de combinatie van het hoofd van de HCI, de persoon die aangewezen is om de audit of ander werk uit te voeren en, indien van toepassing, het kantoor waarvan de aangewezen persoon een vennoot, bestuurslid of werknemer is.
'Opdracht'	De term 'opdracht' verwijst naar het werk dat de HCI uitvoert om haar taken te vervullen (bv. een financiële audit binnen de relevante bevoegdheid van elke HCI).
'Opdrachtspartner'	De term 'opdrachtspartner' verwijst naar de werknemer, erkende accountant of andere naar behoren gekwalificeerde persoon die verantwoordelijk is voor het werk en voor het rapport dat namens het hoofd van de HCI wordt uitgebracht, in overeenstemming met de beleidslijnen en procedures van de HCI.
'Cliënt'	De term 'cliënt' verwijst naar de openbare entiteit of entiteiten die het onderwerp vormen van audits of ander werk van de HCI (d.w.z. de gecontroleerde organisatie).

In de richtlijnen in deze ISSAI worden deze termen consequent in de hierboven genoemde betekenis gebruikt.

¹³ Overeenkomstig ISSAI 130, paragraaf 11.