

## INTERNATIONAL STANDARD ON AUDITING (ISA)

### ISA 610, GEBRUIKMAKEN VAN DE WERKZAAMHEDEN VAN INTERNE AUDITORS

Deze Internationale controlestandaard (ISA) werd in 2009 in de Engelse taal gepubliceerd door de International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB) van de International Federation of Accountants (IFAC). Deze ISA werd in 2009 vertaald in het Nederlands door de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants (NBA) en het Belgisch Instituut van de Bedrijfsrevisoren (IBR) en werd verspreid met toestemming van IFAC. Het proces voor het vertalen van de Internationale controlestandaarden (ISA's) en de Internationale Standaard voor Kwaliteitsbeheersing (ISQC) 1 is onderzocht door IFAC en de vertaling werd uitgevoerd in overeenstemming met de Policy Statement de l'IFAC – Policy for Translating and Reproducing Standards published by IFAC. De goedgekeurde Internationale controlestandaarden (ISA's) en de Internationale Standaard voor Kwaliteitsbeheersing (ISQC) 1 is gepubliceerd door IFAC in de Engelse taal.

Tekst in de Engelse taal van de Internationale controlestandaarden (ISA's) en de Internationale Standaard voor Kwaliteitsbeheersing (ISQC) 1 © 2009 van de International Federation of Accountants (IFAC). Alle rechten voorbehouden.

Tekst in de Nederlandse taal van de Internationale controlestandaarden (ISA's) en de Internationale Standaard voor Kwaliteitsbeheersing (ISQC) 1 © 2009 van de International Federation of Accountants (IFAC). Alle rechten voorbehouden.

Originele bron: Handbook of International Standards on Auditing and Quality Control, 2009 Edition - ISBN number: 978-1-934779-92-7

**INTERNATIONALE CONTROLESTANDAARD 610****GEBRUIKMAKEN VAN DE WERKZAAMHEDEN VAN INTERNE AUDITORS**

(Van toepassing op controles van financiële overzichten over verslagperioden die op of na 15 december 2009 aanvangen)

**INHOUDSOPGAVE**

	Paragraaf
<b>Inleiding</b>	
Toepassingsgebied van deze ISA .....	<u>1</u>
Relatie tussen de interne auditfunctie en de externe auditor .....	<u>3</u>
Ingangsdatum .....	<u>5</u>
<b>Doelstellingen</b> .....	<u>6</u>
<b>Definities</b> .....	<u>7</u>
<b>Vereisten</b>	
Het bepalen of en in welke mate gebruik zal worden gemaakt van de werkzaamheden van de interne auditors .....	<u>8</u>
Het gebruikmaken van specifieke werkzaamheden van de interne auditors .....	<u>11</u>
Documentatie .....	<u>13</u>
<b>Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten</b>	
Toepassingsgebied van deze ISA .....	<u>A1</u>
Doelstellingen van de interne auditfunctie .....	<u>A3</u>
Het bepalen of en in welke mate gebruik zal worden gemaakt van de werkzaamheden van de interne auditors .....	<u>A4</u>
<i>De vraag of de werkzaamheden van de interne auditors waarschijnlijk adequaat zijn voor de doeleinden van de controle</i> .....	<u>A4</u>
Objectiviteit	
Vakbekwaamheid	
Professionele zorgvuldigheid	
Communicatie	
<i>De geplande invloed van de werkzaamheden van de interne auditors op de aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden van de externe auditor</i> .....	<u>A5</u>
Het gebruikmaken van specifieke werkzaamheden van de interne auditors .....	<u>A6</u>

International Standard on Auditing (ISA) 610, “Gebruikmaken van de werkzaamheden van interne auditors”, moet worden gelezen in samenhang met ISA 200, “Algehele doelstellingen van

de onafhankelijke auditor, alsmede het uitvoeren van een controle overeenkomstig de International Standards on Auditing”.

## Inleiding

Toepassingsgebied van deze ISA

1. Deze International Standard on Auditing (ISA) behandelt de verantwoordelijkheden van de externe auditor met betrekking tot de werkzaamheden van interne auditors als de externe auditor heeft vastgesteld, overeenkomstig ISA 315<sup>1</sup> dat de interne auditfunctie waarschijnlijk relevant is voor de controle. (Zie [Par. A1-A2](#))
2. Deze ISA behandelt geen gevallen waarin individuele interne auditors de externe auditor direct helpen bij de uitvoering van controlewerkzaamheden.

Relatie tussen de interne auditfunctie en de externe auditor

3. De doelstellingen van de interne auditfunctie worden bepaald door het management en, indien van toepassing, de met governance belaste personen. Hoewel de doelstellingen van de interne auditfunctie en de externe auditor verschillen, kunnen bepaalde manieren waarop de interne auditfunctie en de externe auditor hun respectieve doelstellingen bereiken, vergelijkbaar zijn. (Zie Par. A3)
4. Ongeacht de mate van autonomie en objectiviteit van de interne auditfunctie is een dergelijke functie niet onafhankelijk van de entiteit zoals dat is vereist van de externe auditor bij het tot uitdrukking brengen van een oordeel over de financiële overzichten. De externe auditor heeft de ongedeelde verantwoordelijkheid voor het tot uitdrukking gebrachte controleoordeel, en die verantwoordelijkheid wordt niet verminderd door het feit dat de externe auditor gebruikmaakt van de werkzaamheden van de interne auditors.

[\[Naar boven\]](#)

## Ingangsdatum

5. Deze ISA is van toepassing op controles van financiële overzichten over verslagperioden die op of na 15 december 2009 aanvangen.

[\[Naar boven\]](#)

## Doelstellingen

6. Als de entiteit een interne auditfunctie heeft waarvan de externe auditor heeft bepaald dat deze waarschijnlijk relevant is voor de controle, zijn de doelstellingen van de externe auditor:
  - (a) te bepalen of en in welke mate gebruik zal worden gemaakt van specifieke werkzaamheden van de interne auditors; en
  - (b) indien gebruik wordt gemaakt van de specifieke werkzaamheden van de interne auditors, te bepalen of die werkzaamheden adequaat zijn voor de doeleinden van de controle.

[\[Naar boven\]](#)

---

<sup>1</sup> ISA 315, “Risico’s op een afwijking van materieel belang identificeren en inschatten door inzicht te verwerven in de entiteit en haar omgeving”, paragraaf 23.

## Definities

7. Voor de toepassing van de ISA's hebben de volgende termen de hierna weergegeven betekenis:
  - (a) interne auditfunctie – Een toetsende activiteit opgezet of verleend als een dienst aan de entiteit. Tot de taken van de interne auditfunctie behoren onder meer het onderzoeken, evalueren en monitoren van de adequaatheid en effectiviteit van de interne beheersing;
  - (b) interne auditors – De personen die de activiteiten van de interne auditfunctie uitvoeren. Interne auditors kunnen tot een interne afdeling of een soortgelijke functie behoren.

[Naar boven]

## Vereisten

### Het bepalen of en in welke mate gebruik zal worden gemaakt van de werkzaamheden van de interne auditors

8. De externe auditor dient te bepalen:
  - (a) of de werkzaamheden van de interne auditors waarschijnlijk adequaat zijn voor de doeleinden van de controle; en
  - (b) zo ja, de geplande invloed van de werkzaamheden van de interne auditors op de aard, timing en omvang van de werkzaamheden van de externe auditor.
9. Bij het bepalen of de werkzaamheden van de interne auditors waarschijnlijk adequaat zijn voor de doeleinden van de controle, dient de externe auditor het volgende te evalueren:
  - (a) de objectiviteit van de interne auditfunctie;
  - (b) de vakbekwaamheid van de interne auditors;
  - (c) de vraag of de werkzaamheden van de interne auditors waarschijnlijk met de nodige professionele zorgvuldigheid worden uitgevoerd; en
  - (d) de vraag of er waarschijnlijk doeltreffende communicatie zal zijn tussen de interne auditors en de externe auditor. (Zie Par. A4)
10. Bij het bepalen van de geplande invloed van de werkzaamheden van de interne auditors op de aard, timing en omvang van de werkzaamheden van de externe auditor, dient de externe auditor rekening te houden met:
  - (a) de aard en reikwijdte van door de interne auditors uitgevoerde of uit te voeren specifieke werkzaamheden;
  - (b) de ingeschatte risico's op een afwijking van materieel belang op het niveau van beweringen voor bepaalde transactiestromen, rekeningsaldi en in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen; en
  - (c) de mate van subjectiviteit bij de evaluatie van de door de interne auditors verzamelde controle-informatie ter onderbouwing van de desbetreffende beweringen. (Zie Par. A5)

[Naar boven]

### **Het gebruikmaken van specifieke werkzaamheden van de interne auditors**

11. Om gebruik te maken van specifieke werkzaamheden van de interne auditors dient de externe auditor die werkzaamheden te evalueren en er controlewerkzaamheden op uit te voeren om te bepalen of zij adequaat zijn voor de doelstellingen van de externe auditor. (Zie Par. A6)
12. Om te bepalen of de door de interne auditors uitgevoerde specifieke werkzaamheden adequaat zijn voor de doelstellingen van de externe auditor, dient de externe auditor te evalueren of:
  - (a) de werkzaamheden zijn uitgevoerd door interne auditors die beschikken over adequate vaktechnische training en bekwaamheid;
  - (b) op de werkzaamheden naar behoren toezicht is uitgeoefend en of ze naar behoren zijn beoordeeld en gedocumenteerd;
  - (c) adequate controle-informatie is verkregen om de interne auditors in staat te stellen redelijke conclusies te trekken;
  - (d) de getrokken conclusies in de gegeven omstandigheden passend zijn en of de door de interne auditors opgestelde rapporten consistent zijn met de resultaten van de uitgevoerde werkzaamheden; en
  - (e) eventuele uitzonderingen of ongebruikelijke aangelegenheden die de interne auditors onder de aandacht hebben gebracht, naar behoren zijn opgelost.

[Naar boven]

### **Documentatie**

13. Indien de externe auditor gebruik maakt van specifieke werkzaamheden van de interne auditors, dient hij de conclusies die hij heeft getrokken met betrekking tot de evaluatie van de adequaatheid van de werkzaamheden van de interne auditors, alsmede de controlewerkzaamheden die hij op die werkzaamheden heeft uitgevoerd, in de controledocumentatie op te nemen overeenkomstig paragraaf 11.<sup>2</sup>

[Naar boven]

\*\*\*

---

<sup>2</sup> ISA 230, "Controledocumentatie", de paragrafen 8-11, en paragraaf A6.

## Toepassingsgerichte en overige verklarende teksten

### Toepassingsgebied van deze ISA (Zie [Par.1](#))

- A1. Zoals beschreven in ISA 315<sup>3</sup>, zal de interne auditfunctie van de entiteit waarschijnlijk relevant zijn voor de controle indien de aard van de verantwoordelijkheden en activiteiten van de interne auditfunctie gerelateerd zijn aan de financiële verslaggeving van de entiteit en de auditor verwacht dat hij gebruik zal maken van de werkzaamheden van de interne auditors om de aard of timing van de uit te voeren controlewerkzaamheden aan te passen, dan wel om de omvang daarvan te beperken.
- A2. Het uitvoeren van controlewerkzaamheden in overeenstemming met deze ISA kan voor de externe auditor aanleiding vormen om de inschatting door de externe auditor van de risico's op een afwijking van materieel belang opnieuw te evalueren. Bijgevolg kan dit van invloed zijn op de bepaling door de externe auditor van de relevantie van de interne auditfunctie voor de controle. Zo ook kan de externe auditor besluiten om niet op een andere wijze gebruik te maken van de werkzaamheden van de interne auditors om de aard, timing of omvang van zijn controlewerkzaamheden te beïnvloeden. In dergelijke situaties is het mogelijk dat de verdere toepassing door de externe auditor van deze ISA niet nodig is.

[\[Naar boven\]](#)

### Doelstellingen van de interne auditfunctie (Zie Par. 3)

- A3. De doelstellingen van interne auditfuncties lopen sterk uiteen en zijn afhankelijk van de grootte en structuur van de entiteit en van de eisen gesteld door het management en, indien van toepassing, de met governance belaste personen. De activiteiten van de interne auditfunctie kunnen een of meer van de volgende activiteiten omvatten:
- het monitoren van de interne beheersing. Aan de interne auditfunctie kan een specifieke verantwoordelijkheid worden toegewezen voor het beoordelen van interne beheersingsmaatregelen, het monitoren van hun werking en het aanbevelen van verbeteringen;
  - het onderzoeken van financiële en operationele informatie. De interne auditfunctie kan de opdracht hebben gekregen om de middelen te beoordelen die worden gehanteerd om financiële en operationele informatie te identificeren, te meten, te classificeren en te rapporteren, alsmede specifiek onderzoek te doen naar individuele elementen, met inbegrip van het in detail toetsen van transacties, saldi en procedures;
  - het beoordelen van operationele activiteiten. De interne auditfunctie kan de opdracht hebben gekregen om de kostenefficiëntie, efficiëntie en effectiviteit van de operationele activiteiten te beoordelen, met inbegrip van de niet-financiële activiteiten van een entiteit;
  - het beoordelen van de naleving van wet- en regelgeving. De interne auditfunctie kan de opdracht hebben gekregen om de naleving van wet- en regelgeving, andere externe voorschriften, de beleidslijnen en richtlijnen van het management en andere intern gestelde eisen te beoordelen;

---

<sup>3</sup> ISA 315 paragraaf A101.

- risicomanagement. De interne auditfunctie kan de organisatie helpen door significante blootstellingen aan risico's te identificeren en te evalueren en door bij te dragen aan de verbetering van risicomanagement- en risicobeheersingssystemen;;
- governance. De interne auditfunctie kan het governanceproces beoordelen in de wijze waarop het zijn doelstellingen bereikt op het gebied van ethiek en waarden, prestatie management, verantwoordingsplicht, het meedelen van risico- en interne beheersingsinformatie aan de juiste gebieden binnen de organisatie en de effectiviteit van communicatie tussen de met governance belaste personen, externe en interne auditors en het management.

[\[Naar boven\]](#)

### **Het bepalen of en in welke mate gebruik zal worden gemaakt van de werkzaamheden van de interne auditors**

*De vraag of de werkzaamheden van de interne auditors waarschijnlijk adequaat zijn voor de doeleinden van de controle (Zie Par. 9)*

A4. Het besluit van de externe auditor of de werkzaamheden van de interne auditors waarschijnlijk adequaat zijn voor de doeleinden van de controle, kan onder meer door de volgende factoren worden beïnvloed:

#### Objectiviteit

- de status van de interne auditfunctie binnen de entiteit en het effect dat deze status heeft op de mogelijkheid van de interne auditors om objectief te zijn;
- de vraag of de interne auditfunctie rapporteert aan de met governance belaste personen of aan een persoon met de juiste bevoegdheid, alsmede of de interne auditors directe toegang hebben tot de met governance belaste personen;
- de vraag of de interne auditors geen conflicterende verantwoordelijkheden hebben;
- de vraag of de met governance belaste personen toezicht uitoefenen op personeelsbeslissingen die verband houden met de interne auditfunctie;
- de vraag of het management of de met governance belaste personen beperkingen opleggen aan de interne auditfunctie;
- de vraag of, en in welke mate, het management gevolg geeft aan de aanbevelingen van de interne auditfunctie, en waaruit dit blijkt.

#### Vakbekwaamheid

- de vraag of de interne auditors aangesloten zijn bij relevante beroepsorganisaties;
- de vraag of de interne auditors een adequate vaktechnische opleiding en bekwaamheid als interne auditors hebben;
- de vraag of er beleidslijnen zijn vastgesteld voor de werving en training van interne auditors.

#### Professionele zorgvuldigheid

- de vraag of de activiteiten van de interne auditfunctie naar behoren worden gepland,

erop wordt toegezien, (en) worden beoordeeld en gedocumenteerd;

- het bestaan en de adequaatheid van controlehandboeken of andere soortgelijke documenten, werkprogramma's en interne auditdocumentatie.

#### Communicatie

De communicatie tussen de externe auditor en de interne auditors kan het meest effectief zijn als het de interne auditors vrij staat open te communiceren met de externe auditors; en

- gedurende de gehele periode met de nodige regelmaat vergaderingen worden gehouden;
- de externe auditor wordt ingelicht over en toegang heeft tot relevante interne auditrapporten en geïnformeerd wordt over significante aangelegenheden die onder de aandacht van de interne auditors komen, indien deze aangelegenheden van invloed kunnen zijn op de werkzaamheden van de externe auditor; en
- de externe auditor de interne auditors informeert over significante aangelegenheden die van invloed kunnen zijn op de interne auditfunctie.

[Naar boven]

*De geplande invloed van de werkzaamheden van de interne auditors op de aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden van de externe auditor (Zie: Par.10)*

A5. Indien gebruik wordt gemaakt van de werkzaamheden van de interne auditors om de aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden van de externe auditor te bepalen, kan het nuttig zijn om vooraf over de volgende aangelegenheden met de interne auditors afspraken te maken:

- de timing van die werkzaamheden;
- de omvang van de reikwijdte van de controle;
- de materialiteit voor de financiële overzichten als geheel (en, indien van toepassing, het (de) materialiteitsniveau(s) voor bepaalde transactiestromen, rekeningsaldi en in de financiële overzichten opgenomen toelichtingen), en de uitvoeringsmaterialiteit;
- de voorgestelde methoden voor het selecteren van elementen;
- de documentatie van de uitgevoerde werkzaamheden; en
- de beoordelings- en rapporteringsprocedures.

[Naar boven]

#### **Het gebruikmaken van specifieke werkzaamheden van de interne auditors (Zie Par. 11)**

A6. De aard, timing en omvang van de controlewerkzaamheden die worden uitgevoerd op specifieke werkzaamheden van de interne auditors zullen afhangen van de inschatting door de externe auditor van het risico op een afwijking van materieel belang, de evaluatie van de interne auditfunctie, en de evaluatie van de specifieke werkzaamheden van de interne auditors. Dergelijke controlewerkzaamheden kunnen omvatten:



- het onderzoeken van elementen die reeds door de interne auditors zijn onderzocht;
- het onderzoeken van andere soortgelijke elementen; en
- het waarnemen van werkzaamheden die door de interne auditors zijn uitgevoerd.

[\[Naar boven\]](#)