

2.4.1.5	<i>Interne ouditering gebruik 'n sistematiese, gedissiplineerde benadering om die effektiwiteit van risikobestuur, beheer en bestuursprosesse te evalueer en te verbeter</i>	50
2.4.2	Konflik tussen die rol van die interne ouditfunksie en die behoeftes van interne ouditkliënte	52
2.5	Belangrikheid vir interne ouditfunksies om 'n diens van gehalte te lewer	55
2.5.1	Voortbestaan van die interne ouditeursberoep	55
2.5.2	Voortbestaan van die inhuis interne ouditfunksie	57
2.6	Die gehalteprogram en monitering daarvan as metodes om te verseker dat interne ouditfunksies 'n gehaltdiens lewer	61
2.7	Samevatting	62

HOOFSTUK 2

Die belangrikheid van gehaltebeheer binne interne ouditfunksies

2.1 Inleiding

Quality is not something you can buy, like a boat or automobile. It is not a machine that can be installed on the third floor. Nor does Japan have a monopoly on quality. Quality is a way of doing business regardless of the continent, language or size of business (Russell 1990:3).

Veranderinge binne die interne ouditeursberoep, toenemende behoeftes van die gebruikers van interne ouditdienste en die toetreding van eksterne diensverskaffers tot die interne ouditeursberoep, stel hoë eise aan interne ouditfunksies en bedreig selfs hulle voortbestaan.

Die doel van hierdie hoofstuk is om die belangrikheid van gehaltdienslewering deur interne ouditfunksies te bespreek. Daar sal ook verduidelik word hoe gehaltebeheer binne interne ouditfunksies en die monitering daarvan, tot die voortbestaan van die interne ouditeursberoep - en meer bepaald, interne ouditfunksies - kan bydra.

Eerstens word die betekenis van die begrip “gehalte” ondersoek. Daarna volg ‘n bespreking van die behoeftes van interne ouditkliënte en die dienste wat interne ouditfunksies lewer en die belangrikheid van gehaltebeheer binne interne ouditfunksies word gemotiveer. Om die hoofstuk mee af te sluit en die res van die studie in te lei, volg ‘n kort bespreking van die gehalteprogram en die monitering daarvan wat deur die interne ouditstandaarde voorgeskryf word as ‘n metode om te verseker dat interne ouditfunksies ‘n diens van gehalte lewer.

2.2 Gehalte in die algemeen

Quality is the hallmark of an internal auditor, and the quality of the organisation can be directly related to the ability of the internal auditor to uphold this value in the organisation (Hodson 2001:16).

Margaret Wolfe Hungerford is nie vandag 'n bekende persoon nie, maar haar woorde in 1878, “*Beauty is in the eye of the beholder*”, het 'n bekende gesegde geword. Baie jare later is die aanhaling aangepas om gehalte te beskryf en is daar in 'n publikasie van die Quality Control Supervisor's Bulletin geskryf: “*Quality is in the eyes of the customer*” (Lefevre 1989:11).

Skrywers oor gehalte is dit eens dat gehalte nie in absolute terme omskryf kan word nie, maar dat kliëntetevredenheid 'n bepalende faktor is in die beoordeling daarvan.

Any quality system should be based on meeting the customers' needs both internal and external (CIPFA 1993:2).

The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy (CIPFA), London, omskryf gehalte as die volledige eienskappe en kenmerke van 'n produk of diens wat geïmpliseerde en uitdruklike behoeftes bevredig (CIPFA 1993:53). Hierdie omskrywing van gehalte word ook in die ISO 9000 reeks van standaarde en riglyne vir die bestuur van gehalte en gehalteversekering gebruik, soos gepubliseer deur die International Organization for Standardization (ISO) (Ridley & Stephens 1996:77). Volgens Russell (1990:7), is gehalte nie 'n produk of diens se interne spesifikasies, 'n vasgestelde vlak van nakoming van spesifikasies, of 'n lang lys spesiale eienskappe of funksies nie. Dit is ook nie gekoppel aan koste nie. Volgens hom is gehalte, uit die oogpunt van die kliënt, om te kry wat jy verwag het en uit die oogpunt van die verskaffer, om wat jy ookal lewer, met die eerste poging reg te kry. Anders gestel: “Quality is striving for 100 percent performance and achieving 100 percent customer satisfaction” (Russell 1990:10).

'n Bruikbare en buigbare omskrywing van gehalte, volgens Russell (1990:15), is om deurlopend die kliënt te bedien met produkte en dienste wat -

- voldoen aan die vereistes waarop daar gesamentlik ooreengekom is,
- daarna streef om aan alle verwagtinge te voldoen en
- gerig is op maksimale waarde en/of bruikbaarheid.

Om hierby aan te sluit, blyk dit uit die literatuur dat die lewering van dienste of produkte van gehalte, bepaalde insette van die verskaffer van daardie diens of produk verg. Hierdie insette behels die volgende:

- *'n Begrip van en ingesteldheid op gehalte*

Gehalte moet gedefinieer word volgens die spesifieke behoeftes en doelwitte van elke organisasie. Gehalte behoort in ooreenstemming te wees met die organisasie of besigheid se gehaltebeleid en bestaansdoelwit. Dit is belangrik om gehalte nie te eng te definieer nie, anders sal slegs 'n enge mate van gehalte binne die besigheid of onderneming bereik word (Russell 1990:14). Indien 'n organisasie daarin kan slaag om die regte ingesteldheid, perfekte tydsberekening, die beste toerusting, goeie fasiliteite en 'n foutlose produk of diens te kombineer, behoort kliëntetevredenheid natuurlik daaruit voort te vloei, mits 'n produk of diens gelewer word waarvoor daar 'n mark bestaan (Lefevre 1989:20).

- *Kennis van die kliënt*

Om op kliënte se behoeftes te kan fokus, moet 'n organisasie *weet wie die kliënte is, hulle behoeftes identifiseer en in voeling met hulle bly* (Lefevre 1989:23). Sodra as wat 'n organisasie weet wie sy kliënte is, kan hy op hulle behoeftes fokus. As 'n organisasie weet wat sy kliënt se behoeftes is, kan hy klem lê op die regte dienste (Lefevre 1989:36).

- *Kennis van die onderneming*

Bestuurders moet weet wat in hulle ondernemings aangaan. Hulle moet ook weet wat gehaltesdiens óf die gebrek daaraan, die onderneming kos (Lefevre 1989:39). Russell (1990:10), beweer egter dat gehalte nie as 'n koste beskou moet word nie, maar wel as lonend vir diegene wat dit nastreef. 'n Voortdurende proses om gehalte te verbeter

behoort te lei tot verbeterde mededingendheid, vermindering van verspillings en herverwerking, verbeterde produktiwiteit, verbeterde kliëntevertroe, groei, voorspoed en 'n beter werksmilieu (Russell 1990:14). 'n Onderneming wat nie die verbetering van gehalte nastreef nie mag sy winsgewendheid oor die korttermyn verbeter, maar sal uiteindelik sy aandeel in die mark verloor en moontlik meer koste moet aangaan om gehalte te beheer (Russell 1990:23).

- *'n Proses om gehalte te verseker*

Gehalteversekering behels beplande sistematiese stappe om te verseker dat produkte of dienste aan spesifieke gehaltevereistes voldoen (CIPFA 1993:53; Ridley & Stephens 1996:77). Russell (1990:13) beweer dat 'n gehalteproses ingebou moet word in die bestuurstrukture en dag tot dag aktiwiteite van elke organisasie. Volgens hom is die verbetering van gehalte 'n deurlopende, onophoudelike reeks aktiwiteite, geskoei op die nuutste besigheidsbeginsels, wat lei tot 'n mededingende besigheid of organisasie. Almal in die organisasie moet saam daaraan werk om op 'n deurlopende basis die beste waarde aan kliënte te lewer.

Lefevre (1989:56-57; 62-64) identifiseer vier bruikbare stappe in hierdie proses, naamlik evaluering, beheer, voorkoming van foute en gehalteverbetering.

Evaluering behels om vas te stel hoe goed of sleg gehalte is. Evaluering behels ook om vas te stel of gehalte besig is om te verbeter of besig is om te verswak. Sonder 'n program wat gehalte evalueer kan daar nie sinvol aan bestuur gerapporteer word aangaande die gehalte van die diens wat 'n organisasie lewer nie (Lefevre 1989:56).

Beheer dui op die meting van gehalte teen 'n standaard of spesifikasie en die neem van regstellende optrede wanneer onaanvaarbare toestande ontwikkel. Onaanvaarbare toestande heers byvoorbeeld, waar daar nie aan standarde voldoen word nie, of wanneer 'n toestand ontwikkel wat statisties buite beheer is (Lefevre 1989:57).

Voorkoming van foute sluit in deurlopende gehaltebeplanning, behoorlike navorsing van nuwe produkte, prosesbeplanning, prosesbeheer, gehalte oudits, ontleding van die gehalte van verskaffers en opleiding van personeel (Lefevre 1989:62-63).

Gehalteverbetering behels die ontleding van simptome wat deur onaanvaarbare toestande veroorsaak is, teoretiese ontleding van die oorsaak van die probleme en die toets van daardie teorieë om die ware oorsaak te bevestig. Wanneer die werklike oorsaak gevind word, verskaf die verbeteringsproses 'n metode om die oorsaak te elimineer. (Lefevre 1989:63-64).

Gehalte hou dus vir verskillende mense verskillende betekenis in. Die verskaffing van gehalteprodukte en -dienste behoort egter altyd -

- die bevrediging van kliënte se behoeftes as hoofdoelwit te hê,
- behoorlik binne elke organisasie nagevors, beplan en bestuur te word en
- doelgerigte optrede en bestuur van die kant van die verskaffer te verg.

Gehaltebeheer binne interne ouditfunksies, ingevolge die interne ouditstandaarde, vind soos volg hierby aansluiting:

- Eerstens het gehaltebeheer binne die interne ouditfunksie die bevrediging van die kliënt se behoeftes as hoofdoelwit. Volgens die *Guidance Task Force*¹ (IIA 1999:56) word interne ouditfunksies se bestaan geregtig deur die diens wat hulle aan organisasies

¹ Die *Guidance Task Force* is gedurende 1997 deur die direksie van die *Institute of Internal Auditors, Inc.* aangewys om die volgende aangeleenthede te ondersoek:

1. Die moontlikheid dat daar 'n gaping bestaan tussen ontwikkelende interne ouditpraktyk en die bestaande interne ouditstandaarde, en
2. Die moontlike verbetering van die bestaande prosesse waarvolgens interne ouditstandaarde ontwikkel en neergelê word en wyses waarop verbetering in die hand gewerk kan word.

Die *Guidance Task Force* het bestaan uit 16 leiers op die gebied van interne ouditering en was verteenwoordigend van alle belanghebbers van reg oor die wêreld. Hulle het ses keer vergader, met die eerste vergadering in Desember 1997 en die laaste vergadering in September 1998. Die besonderhede en resultate van hulle ondersoek is vervat in 'n publikasie van die *Institute of Internal Auditor's Research Foundation*, getiteld: *A vision for the future: Professional Practices Framework for Internal Auditing*. 1999. (IIA 1999:1.)

lewer.

Die definisie van interne ouditering, wat hierdie diens aan die organisasie omskryf, dui daarop dat interne ouditering ontwerp is om waarde toe te voeg, organisasies se bedrywighede te verbeter en organisasies te help om hulle doelwitte te bereik (IIA 2001:1). Standaard 1300 van die interne ouditstandaarde bepaal dat 'n gehalteprogram binne interne ouditfunksies in werking gestel moet word, wat ontwikkel is om die interne ouditfunksie te help om waarde toe te voeg en die organisasie se bedrywighede te verbeter. Die program moet ook versekering bied dat die interne ouditfunksie in ooreenstemming met die interne ouditstandaarde en die etiese kode handel (IIA 2001:4).

Indien dit ooreenkomstig die interne ouditstandaarde geskied, is die kerndoelwit van gehaltebeheer binne interne ouditfunksies dus, die bevrediging van die kliënt se behoeftes.

- Tweedens word die lewering van 'n gehaltdiens deur die interne ouditeursberoep nagevors en beplan.

Die navorsing en voorstelle van die *Guidance Task Force* aangaande die hersiene definisie, etiese kode en standaard vir die professionele beoefening van interne ouditering, dien as bewys hiervan (kyk paragraaf 3.2.3). Nie alleen het hierdie taakgroep die evaluering van die diens wat deur interne ouditeure gelewer word, in diepte nagevors nie, maar hulle werk het ook sorgvuldige beplanning ingesluit om te verseker dat die interne ouditeursberoep in die toekoms steeds in staat sal wees om 'n gehaltdiens te lewer (IIA 1999:1-3).

- Dertens is daar doelgerigte optrede binne die interne ouditeursberoep en interne ouditfunksies om 'n gehaltdiens te lewer.

Die ontwikkeling van interne ouditstandaarde en spesifieke standaard met betrekking tot gehaltebeheer binne interne ouditfunksies, is 'n georganiseerde poging van die

interne ouditeursberoep om gehaltebeheer binne interne auditfunksies te verseker.

Volgens die bepalings van Standaard 1300 van die interne auditstandaarde is die hoof interne ouditeur verantwoordelik vir die instandhouding van 'n program wat gehalte binne die interne auditfunksie verseker en beheer. Hierdie program moet alle aspekte van die interne auditfunksie aanspreek en die effektiwiteit van gehaltebeheer deurlopend kontroleer (IIA 2001:4).

2.3 Interne auditkliënte en hulle behoeftes

2.3.1 Identifisering van die interne auditkliënt

Interne auditfunksies moet weet wie hulle kliënte is en in voeling wees met hulle behoeftes. Wanneer die behoeftes van 'n kliënt verander, moet die interne auditfunksie daarby aanpas en as die druk op 'n kliënt toeneem, moet die interne auditfunksie die geleentheid aangryp om die kliënt beter te kan bystaan (Bishop III, et al 2000:51).

Die *Guidance Task Force* het tydens hulle navorsing oor 'n nuwe praktykraamwerk vir interne auditering, ondersoek ingestel na wie beskou kan word as die interne ouditeur se kliënt. Tabel 2.1 hieronder, is ontleen aan Bylaag F tot die verslag van die *Guidance Task Force* en bevat 'n uiteensetting van die vernaamste interne auditkliënte, naamlik die organisasie/afdeling/aktiwiteit wat geouditeer word en verskeie rolspelers binne sodanige organisasie/afdeling/aktiwiteit, die eksterne ouditeure, auditkomitee, en verskaffers. (Die tabel is nie vertaal nie, aangesien die volle betekenis van begrippe wat in die tabel gebruik is, met die vertaling daarvan verlore kan gaan.)

Tabel 2.1: Customers of internal auditing

	What (Product Provided)	Why (Positive result)	How (Communication vehicle)
Auditee	Audit recommendations Control, compliance & security assessments Advisory assistance	Improve control Improve operations Appraise performance Specialised guidance Processed improvement	Verbal suggestions Audit report comments Audit opinion Special project assistance Business process reviews
Auditee management	Control, compliance & security assessments	Control comfort Specialised guidance	Audit opinion Informal counsel
Financial management	Control, compliance & security assessments Advisory assistance	Control comfort Specialised guidance	Audit opinion Informal counsel
Corporate management	Business sectors control Compliance & security assessments Advisory assistance Trend analysis	Appraise/rank performance Specialised expertise Insightful analysis of trends	Annual internal control assessment review Informal counsel Annual I/C report
External Auditors	Assistance Support Control compliance & security assessments	Specialised expertise Reliance on IA effort Appraise performance	Audit coordination Workpaper review Representation letter Audit opinions
Audit Committee	Control assessments Compliance & Security Ethics compliance evaluation	Comfort regarding controls Comfort regarding audit coverage Comfort regarding ethics	Annual Internal Control report Annual status report Annual ethics report
Vendors, Suppliers	Control comfort	Improved relationships	Vendor audits Ethics reviews

(IIA 1999:79.)

‘n Ander denkrigting is dat dit beter is om op een kliënt te fokus, naamlik die organisasie as geheel. In die nuwe definisie van interne ouditering (kyk paragraaf 1.1), is daar ook wegbeweeg

van die gedagte dat interne ouditeure daar is om alle vlakke van bestuur te ondersteun en word daar eerder verwys na ondersteuning van die organisasie. Hierdie benadering beteken in die praktyk dat alle interne ouditaktiwiteite gefokus word op diens aan die organisasie (Ewert 1997:55). Dit stel die organisasie se belange voor enige ander en bring die interne ouditfunksie se doelwitte in lyn met dié van die volledige bestuurspan, naamlik om waarde aan die organisasie toe te voeg, die organisasie se werksaamhede te verbeter en die organisasie se doelwitte te bereik.

2.3.2 Behoeftes van interne ouditkliënte

Quality is defined as meeting the expectations of customers. Any organization that implements quality standards must make sure that the customers' (both external and internal) requirements are understood and that the organization is capable of fulfilling those requirements (Ridley & Stephens 1996:7).

Dit is bykans onmoontlik om 'n volledige lys van interne ouditkliënte se behoeftes saam te stel. Elke organisasie is uniek, vanweë faktore soos die aard van die organisasie, die organisasie se personeelsamestelling en die mark wat deur die organisasie bedien word. Daarbenewens raak bepaalde omgewingsfaktore en faktore binne organisasies (kyk paragraaf 1.3) elke organisasie en gebruiker van interne ouditdienste op 'n ander wyse. Tydens die bestudering van literatuur oor die behoeftes van interne ouditkliënte, het die navorser sekere gemeenskaplike behoeftes by gebruikers van interne ouditdienste opgemerk. Hierdie gemeenskaplike behoeftes word vervolgens onder agt hoofpunte bespreek.

2.3.2.1 Interne ouditeure moet waarde tot hulle organisasies toevoeg

Non value-adding functions are in the spotlight, and internal audit departments that don't address "the things that really matter" run the risk of becoming dispensable (Leithhead April 2000: 68).

In hedendaagse besigheidsomgewings moet elke afdeling en werknemer waarde toevoeg wat gerig is op die bereiking van besigheidsdoelwitte. Soos in die geval van ander

besigheidsfunksies, word daar ook van interne ouditfunksies verwag om te bewys dat hulle 'n redelike opbrengs lewer op die investering wat in hulle gemaak word (IIA SA 1997:3). As senior beamptes binne 'n organisasie nie die interne ouditfunksie se bydrae beskou as waardetoevoegend nie, word die funksie gesien as 'n koste, eerder as 'n hulpbron. Dit is elke interne ouditeur se verantwoordelikheid om toe te sien dat dit nie gebeur nie (Burns 2000:80). Dit is dus belangrik dat interne ouditfunksies geleenthede moet soek om hulle waarde vir organisasies te illustreer. Hulle moet verhoudings bou op wedersydse respek en vertrouwe en spanwerk met besture en direksies (IIA SA 1997:3). Volgens 'n artikel deur Miller (2000:27-35), waarin die behoeftes van verskeie gebruikers van interne ouditdienste verwoord is, sal interne ouditfunksies gerespekteer word indien beide senior bestuur en die direksie oortuig is dat die interne ouditfunksie hoofsaaklik ten doel het om die organisasie te verbeter (Miller 2000: 33). Die volgende is nodig om bestuur en die direksie aldus te oortuig:

Interne ouditeure behoort

- ▶ te fokus op maniere om waarde tot 'n organisasie toe te voeg in plaas daarvan om bloot verslag te doen oor prosedures en beleid wat nie nagekom is nie (Miller 2000:32; Leithhead April 2000: 68)
- ▶ pro-aktief op te tree deur prosesse reg te stel wanneer foute geïdentifiseer word en nie eers nadat die ouditverslag gelewer is nie (Miller 2000:29)
- ▶ betrokke te wees by die identifisering van risiko's sowel as by die identifisering van metodes om daardie risiko's aan te spreek (Miller 2000:32; Leithhead April 2000: 68)
- ▶ ouditbenaderings te volg wat buigbaar en aanpasbaar is om veranderde besigheidsomgewings te weerspieël (IIA SA 1997:3)
- ▶ nie alleen op hulle eie vaardighede staat te maak nie (IIA SA 1997:3)
- ▶ die organisasie se toekomstige behoeftes te antisipeer en interne spesialiste op daardie gebiede te ontwikkel (Burns 2000:80)
- ▶ in staat te wees om nuwe situasies vinnig op te som en geldige aanbevelings te maak (IIA SA 1997:3)
- ▶ besluitnemers in te lig aangaande die mees waarskynlike uitkomst op moontlike besluite en sinvolle terugvoering verskaf aangaande die resultaat van besluite geneem

(Steinberg & Pojunis 2000:36)

- ▶ veranderinge te bewerkstellig wat prosesse verbeter en die effektiwiteit van die organisasie bevorder (Miller 2000:34)

2.3.2.2 *Interne ouditeure moet 'n konsultasiefunksie vervul*

Interne ouditeure is spesialiste in diens van 'n organisasie. Die bestuur op alle vlakke van die organisasie wil interne ouditeure se holistiese kennis van hulle organisasie benut in strategiese beplanning en besluitneming

Namate interne ouditeure meer betrokke raak by korporatiewe beheer, ontstaan daar geleenthede waar hulle leiding kan gee en as bestuurskonsultante kan optree. Omdat hulle soveel kennis het van die binnewerke van hulle organisasies, behoort interne ouditeure die eerste keuse te wees om in hulle professionele hoedanigheid, deur topbestuur genader te word in strategiese besluitnemingskwessies (Miller 2000: 28). Interne ouditeure behoort byvoorbeeld deel te vorm van enige span wat oor veranderinge in die samestelling van 'n organisasie besluit, en behoort te help om risiko's te identifiseer wat in aanmerking geneem moet word in die oorweging van nuwe besigheidsgeleenthede (Miller 2000: 30). Interne ouditeure moet daar wees om bestuur te ondersteun. Hulle moet gebiede identifiseer waarby bestuur spesifieke belang mag hê, bystand verleen waar nodig en bestuur voorsien van die inligting wat hulle nodig het om hulle werk te doen (IIA SA 1997:2-3).

Interne ouditeure moet ook beste praktyke binne organisasies bevorder en sodoende prosesse verbeter. Interne ouditeure behoort meer as konsultante op te tree en personeel te help in die uitvoering van hulle werk. Hulle behoort nie net gebiede wat verbetering verg uit te wys nie, maar behoort ook aanbevelings te maak om probleme te oorbrug (Miller 2000: 34).

2.3.2.3 *Interne oudit moet bydra tot goeie korporatiewe beheer en 'n positiewe invloed uitoefen op korporatiewe kultuur*

Korporatiewe beheer:

An effective internal audit function should provide:

- ▶ *assurance that the management processes are adequate to identify and monitor significant risks;*
- ▶ *confirmation of the effective operation of the established internal control systems;*
- ▶ *credible processes for feedback on risk management and assurance ... (King II 2002: Paragraph 4.2.2).*

Interne ouditeure moet die druk wat deur aandeelhouers en belanghebbers op die bestuur van 'n organisasie toegepas word, verstaan en bestuur bystaan in behoorlike korporatiewe beheer. Dit impliseer dat interne ouditeure alle faktore wat korporatiewe beheer oor die algemeen en in die organisasie se spesifieke omstandighede beïnvloed, moet identifiseer en deurentyd op hoogte moet bly van al die faktore wat moontlik 'n invloed kan hê op goeie korporatiewe beheer. Hierdie kennis moet hulle verwerk om optrede aan bestuur en die ouditkomitee voor te stel wat hulle sal help om die organisasie te beveilig teen bekende sowel as veronderstelde risiko's (IIA SA 1997:2-3).

'n Belangrike bydrae wat die interne ouditfunksie tot korporatiewe beheer kan maak, is om direksies te adviseer aangaande die toereikendheid van interne beheerstelsels. Vir hierdie doel moet die interne ouditfunksie direkte toegang en goeie kommunikasie met die direksie of topbestuur van die organisasie hê (Miller 2000: 30).

Interne ouditfunksies kan ook help om effektiewe ouditkomitees binne organisasies te vestig. Deur in 'n konsulerende hoedanigheid met senior bestuur saam te werk, kan interne ouditeure die vaardighede uiteensit waaroor 'n ouditkomitee behoort te beskik ten einde aan te pas by die organisasie se unieke behoeftes. Hulle kan die jongste riglyne wat in die sakesektor gepubliseer is met betrekking tot die vereistes waaraan lede van ouditkomitees moet voldoen, aan die direksie

beskikbaar stel en seker maak dat diegene wat voorgestel word om op ouditkomitees te dien, oor geskikte kennis van finansiële- en besigheidsaangeleenthede beskik (Miller 2000: 32).

Korporatiewe kultuur

A Mc Kinsey worldwide study showed investors are willing to pay up to 27% more for companies with good corporate governance (Binneman 2002:12).

Beleggers plaas 'n premie op goeie korporatiewe beheer en 'n gesonde korporatiewe kultuur binne 'n organisasie. Interne oudit dra by tot sekuriteit, wat die organisasie se waarde in die oë van hulle kliënte, eienaars en kredietverskaffers verhoog (Miller 2000: 31). Ouditering is nodig om eerlikheid, voorspelbaarheid, deurlopendheid, akkuraatheid en betroubaarheid te verseker (Miller 2000: 35).

Om by te dra tot goeie korporatiewe kultuur, behoort interne ouditeure 'n deeglike kennis van die organisasie se kultuur te hê (Miller 2000: 32) en bestuur te help om beste praktyke te beoefen, standaarde na te streef en aan wetgewing te voldoen (Miller 2000: 34).

So byvoorbeeld kan interne ouditfunksies behulpsaam wees met die daarstelling van 'n etiese kode binne organisasies en die bekendstelling daarvan aan personeel. Daarna kan hulle oortredings van die etiese kode ontleed en herhalende aangeleenthede en tendense uitwys. Hulle kan die bestaan, benutting en effektiwiteit van kommunikasiekanale binne die organisasie evalueer en monitor (Steinberg & Pojunis 2000:38).

Om aan die ouditkomitee se vereistes te voldoen, moet die interne ouditfunksie ook toesien dat behoorlike beheermaatrëels in plek is, selfs wanneer dit op senior bestuur van toepassing is (Wagner 2000(1):1; Reding, Barber & Digirolamo 2000:45). Ouditeure behoort die korporatiewe struktuur te evalueer om geleenthede te identifiseer wat tot bedrog aanleiding kan gee, soos byvoorbeeld onverantwoordelike optrede deur bestuur en beheerrade, ondoeltreffende en oneffektiewe beheerrade en ontoereikende beheerstelsels. Hulle behoort ook omstandighede te identifiseer en te rapporteer wat senior bestuur kan beïnvloed om onetiese besluite te neem of

oneties op te tree, soos byvoorbeeld transaksies wat tot belangebotsings kan lei, oormatige vergoeding van direkteure en topbestuur en transaksies wat nie openbaar gemaak word nie (Rezaee 2002:61).

2.3.2.4 Interne ouditfunksies moet van goed opgeleide personeel voorsien wees wat oor kennis beskik wat toepaslik is vir die organisasie

Interne ouditfunksies het 'n veeleisende mandaat wat hoë eise stel aan interne ouditeure se kennis en vaardighede (IIA SA 1997:2).

Besture van interne ouditfunksies moet die toekomstige behoeftes van organisasies antisipeer en die interne ouditafdeling se vermoëns om in daardie behoeftes te voorsien, ontleed. Met hierdie kennis kan die interne ouditeure hulleself voorberei, deur die nodige opleiding te ondergaan en vaardighede te bekom wat nodig mag wees om in die organisasie se toekomstige behoeftes te voorsien (Burns 2000:80). Toegerus met die regte kennis, kan interne ouditeure toesien dat bestuur toepaslike stappe neem om kritiese blootstellings raak te sien, te verstaan en aan te spreek (Leithhead October 2000:59).

Benewens goeie akademiese kwalifikasies, hetsy finansiële-, rekenaar- of bestuursgeoriënteerd en die *Certified Internal Auditor* (CIA) kwalifikasie, moet interne ouditeure ook oor sekere persoonlikheidseienskappe beskik soos byvoorbeeld:

- ▶ Kreatiwiteit, akkurate opsomming van situasies en 'n natuurlike geneigdheid tot korrekte optrede, en
- ▶ Goeie oordeel, sterk karakter en 'n gebalanseerde beskouing van aangeleenthede (Wagner 2000(1):5; Leithhead Desember 2000:69).

2.3.2.5 *Interne ouditeure moet organisasies vanuit 'n besigheidsperspektief leer verstaan en begrip hê van die aspekte wat vir bestuur en besigheidsfunksies belangrik is*

Directors want to sleep comfortably knowing major surprises won't hit their companies
(Steinberg & Pojunis 2000:39).

Die grondliggende rol van interne ouditfunksies is om organisasies te help om hulle doelwitte te bereik. Bestuur en die organisasie se doelwitte moet die fokuspunt wees van interne ouditpraktyk en interne oudit moet ten volle geïntegreerd wees met die organisasie. Hoe nader die interne ouditfunksie daaraan kan kom om te weet wat en hoe bestuurders dink, hoe groter is die potensiële bydrae wat hulle kan lewer en hoe groter is die kans dat die organisasie se doelwitte bereik sal word (IIA SA 1997:2-3; Steinberg & Pojunis 2000:38-39; Van Wyk 2002:14).

Die organisasie se bestuur is verantwoordelik vir die bestuur van risiko's. Interne oudit is veronderstel om 'n diepgaande kennis van risiko te hê en behoort betrokke te wees by die prosesse waarmee risiko's vasgestel, gemeet en bestuur word. Interne ouditeure is in die beste posisie om risiko op die hoogste vlak te identifiseer en te ondersoek (Steinberg & Pojunis 2000:36).

Interne ouditfunksies behoort objektief aan die besture van organisasies verslag te doen aangaande die effektiwiteit van die organisasies se risikobeheerprosesse. Deur by te dra tot 'n organisasie se risikobeheersproses, kan interne ouditeure help verseker dat projekte effektief bedryf word en dat projekdoelwitte bereik word. Indien hulle die organisasie verstaan kan interne ouditeure ook geleentheid identifiseer wat nie noodwendig met 'n spesifieke oudit verband hou nie. Interne ouditfunksies behoort te verseker dat die organisasie se topbestuur die nodige inligting ontvang aangaande die mate waartoe strategieë tot uitvoer gebring word. Hulle kan bestuur ook help deur meer toekomsgerigte inligting te voorsien, sowel as kriteria en vergelykings vir die meting van organisasies se prestasie teen die mark (Leithhead October 2000:59; Steinberg & Pojunis 2000:38; Miller 2000: 30; Wessels 2002:10).

2.3.2.6 *Interne ouditfunksies moet toepaslike inligting verskaf*

An effective internal audit function should provide: ... objective confirmation that the board receives the right quality of assurance and information from management and that this information is reliable (King II 2002:paragraaf 4.2.2).

Interne ouditfunksies moet openlik met direksies en ander beheerrade kommunikeer. Omdat direksies beleid neerlê, het hulle 'n standvastige, beskikbare en betroubare inligtingsbron nodig (Steinberg & Pojunis 2000:36). Interne ouditeure kan inligting versamel en gerusstelling gee dat alle inligting akkuraat en volledig is (Steinberg & Pojunis & 2000:37).

Om effektief te kan funksioneer benodig ouditkomitees ook tydige en betroubare inligting aangaande die risiko's en beheerstelsels van organisasies waarby hulle betrokke is. Interne ouditeure kan leiding neem in die ontwikkeling van effektiewe inligtingstelsels wat objektiewe, breedvoerige en verteerbare inligting aan ouditkomitees verskaf. Hulle behoort ook die effektiwiteit van inligtingstelsels en die akkuraatheid, betroubaarheid en bruikbaarheid van inligting op 'n deurlopende basis te evalueer (Rittenberg 2002:32).

Clikeman (1999:1-2) beweer dat interne ouditeure tradisioneel die betroubaarheid en akkuraatheid van inligting geëvalueer het, wat belangrik is, maar dat hulle meer waarde toevoeg deur hulle oorsig uit te brei na al die aspekte van gehalte inligting, naamlik toepaslikheid, tydigheid, en koste. Hy lig hierdie aspekte soos volg toe:

- **Toepaslikheid:**
Voordat interne ouditeure die akkuraatheid van 'n verslag of databasis bevestig, moet hulle eers vasstel of die inligting toepaslik is. Hulle moet ook oorweeg of die versameling en rapportering van inligting nie êrens anders in die organisasie gedupliseer word nie.
- **Tydigheid:**
Interne ouditeure moet die inligtingsbehoefte van besluitnemers ontleed en seker maak

dat inligting gereeld genoeg en tydig ontvang word om besluitneming optimaal te ondersteun.

- **Koste:**

Interne ouditeure kan hulle organisasies help om aansienlike koste te bespaar deur die doeltreffendheid van hulle organisasies se inligtingstelsels te evalueer en seker te maak dat dit ekonomies bedryf word. Interne ouditeure behoort ook te oorweeg of hulle organisasies nuwe uitvindings in inligtingstechnologie toereikend benut.

2.3.2.7 Interne audit moet 'n vennoot in besigheid wees en nie net kritiseer nie

Chapman (1998: 40) voorsien dat interne auditfunksies wat aan die tradisionele rol van interne auditing bly vaskleef, se voortbestaan in gedrang is. Interne auditfunksies wat egter aanpas by nuwe gedagterigtings, kan volgens haar, 'n uitdagende en opwindende rol binne organisasies vervul en baie meer waarde tot hulle organisasies toevoeg. Interne ouditeure moet volgens haar, soms terugstaan van die reëls en na die auditproses in geheel kyk. Dit is belangrik dat ouditeure tyd neem om die aktiwiteit wat hulle ondersoek te verstaan en oor die doel van 'n auditprojek te besin.

Interne ouditeure behoort hulle posisie binne die organisasie te verstaan. Hulle moet altyd hulle rol as 'n vennoot en konsultant in ag neem (Miller 2000:34). Hulle doel moet wees om te help. Eerder as om probleme bloot te rapporteer, behoort hulle aanbevelings te maak om probleme reg te stel. Interne ouditeure moet aangemoedig word om sinvolle aanbevelings te maak. Hulle moet hul rol as vennoot in besigheid bevorder deur redelik en objektief op te tree (Miller 2000:30).

Interne ouditeure moet nie ander oor die vingers wil tik nie, maar moet eerder 'n positiewe bydrae maak deur met beleidmakers en stelselontwikkelaars saam te werk om 'n gesamentlike doel te verwesenlik (Miller 2000: 31).

Beheer moet proses- en stelselgedrewe wees, eerder as mensgedrewe. Indien beheer deur mense toegepas word, wek dit weerstand. Interne ouditeure moet dus nie vinger wys en mense vertel

wat om te doen nie. Hulle moet die personeel wie se werk hulle nagaan, beskou as betroubare volwassenes wat bevoeg is om die werk na die beste van hulle vermoë uit te voer. Hulle moet die menslikheid van hulle kliënte in ag neem en fokus op ouditprosesse wat respek, vertroue en volwasse verhoudinge bevorder (Miller 2000: 35).

2.3.2.8. *Interne ouditfunksies moet hulleself bemark*

There is a close correlation between the amount of communication between internal audit and senior management - and top management's perception of the function (Van Wyk 2002:14).

Besture van interne ouditfunksies kan nie verwag dat senior beamptes binne organisasies die voordele van interne ouditering self sal raaksien en waardeer nie. Interne ouditfunksies se vermoëns en dit wat hulle bereik het, moet doelbewus onder die aandag van topbesture en ouditkomitees gebring word. Waar moontlik moet interne ouditeure aan take toegewys word waar hulle sigbaarheid bevorder word. Hulle moet aangemoedig word om 'n openbare rol binne die organisasie te speel. Deur die talente en bydraes van die interne ouditpersoneel te bemark, word die aandag op interne ouditfunksies se waarde vir hulle ondernemings gevestig en verskraal die waarskynlikheid dat hulle uitgekonnekteer sal word (Burns 2000:80).

'n Amerikaanse studie deur Rittenberg en Covaleski (1997) het ondersoek ingestel na die aard van uitkontraktering van interne ouditdienste in die praktyk, suksesvolle en onsuksesvolle uitkontrakteringspraktyke, verskille in gesindhede ten opsigte van die uitkontraktering van interne ouditdienste in verskillende lande en die identifisering en ontleding van kritiese korporatiewe beheeraangeleenthede wat met die uitkontraktering van interne ouditdienste gepaard gaan. In 'n artikel wat op die navorsingsprojek gevolg het, deur Rittenberg, Moore en Covaleski (1999:42-46), identifiseer die outeurs sekere eienskappe van dinamiese interne ouditfunksies wat vir topbestuur aanvaarbaar is, asook eienskappe van uitkontrakteringsooreenkomste wat albei die betrokke partye tevrede stel. Tabel 2.2 is saamgestel deur hierdie eienskappe te bestudeer en te vergelyk met die agt behoeftes van interne ouditkliënte wat in die voorafgaande paragrawe bespreek is. Uit hierdie vergelyking blyk dit dat

die agt behoeftes van interne ouditkliënte soos bespreek in paragraaf 2.3.3, gestaaf word deur die inligting in Rittenberg en Covaleski se navorsing.

Tabel 2.2: ‘n Vergelyking van die behoeftes van interne ouditkliënte met eienskappe van hoogs effektiewe interne ouditfunksies en suksesvolle uitkontrakteringssooreenkomste.

BEHOEFTE VAN INTERNE OUDITKLIËNTE, SOOS BESPREEK IN PAR 2.3.2	EIENSKAPPE VAN HOOGS EFFEKTIEWE INTERNE OUDITFUNKSIES (Rittenberg, Moore en Covaleski 1999:43)	EIENSKAPPE VAN SUKSESVOLLE UITKONTRAKTERINGS OOREENKOMSTE (Rittenberg, Moore en Covaleski 1999:45)
Interne ouditeure moet waarde tot hulle organisasies toevoeg.	Interne ouditfunksies aanvaar die uitdaging om meer doeltreffend te funksioneer met ‘n afname in personeelgrootte. Hulle pas prestasie-meting toe en meet hulleself teen ander interne ouditfunksies se prestasies.	Diensverskaffers funksioneer met minder personeel. Binne dieselfde begroting as die interne ouditfunksie, bied hulle meer dienste. Hulle is bereid om formele prestasie-evaluasies te ondergaan en gemeet te word teen dit waartoe hulle hulself verbind het.
Interne ouditeure moet ‘n konsultasiefunksie vervul.	Die interne ouditfunksie sien objektiwiteit en bevoegdheid as sleutels tot sukses.	Diensverskaffers het ‘n behoorlik omskrewe rol in die organisasie. Hulle bestaansdoelwit ondersteun die van bestuur en daar is ‘n kontraktuele verbintenis.
Interne oudit moet bydra tot goeie korporatiewe beheer en ‘n positiewe invloed uitoefen op korporatiewe kultuur.	Die interne ouditfunksies vorm ‘n integrale deel van korporatiewe kultuur en korporatiewe beheer.	Die diensverskaffers het sterk verhoudinge met die ouditkomitee. Hulle het ‘n geïntegreerde risiko-ontledingsproses. Hulle verstaan besigheidsrisiko en die rol wat ‘n effektiewe interne ouditfunksie moet speel in die evaluering en bevordering van beheer.

BEHOEFTE VAN INTERNE OUDITKLIËNTE, SOOS BESPREEK IN PAR 2.3.2	EIENSKAPPE VAN HOOGS EFFEKTIEWE INTERNE OUDITFUNKSIES (Rittenberg, Moore en Covaleski 1999:43)	EIENSKAPPE VAN SUKSESVOLLE UITKONTRAKTERINGS OOREENKOMSTE (Rittenberg, Moore en Covaleski 1999:45)
<p>Interne ouditfunksies moet van goed opgeleide personeel voorsien wees, wat oor kennis beskik wat toepaslik is vir die organisasie.</p>	<p>Die interne ouditfunksies belê swaar in kundigheid en vaardigheid.</p> <p>Die interne ouditfunksie is ‘n opleidingsgeleentheid vir toekomstige bestuur.</p>	<p>Diensverskaffers het ervare personeel. Hulle verbind hulleself tot opleiding en ontwikkeling van personeel.</p> <p>Waar nodig, bring hulle kundigheid van buite in.</p> <p>Diensverskaffers gebruik inligtingstegnologie as ‘n integrale deel van hulle interne ouditfunksie. Hulle beskik oor kundigheid en kundiges in rekenaarouditering en verhoog hulle produktiwiteit deur van inligtingstegnologie gebruik te maak.</p>
<p>Interne ouditeure moet organisasies vanuit ‘n besigheidsperspektief leer verstaan en begrip hê van die aspekte wat vir bestuur en besigheidfunksies belangrik is.</p>	<p>Die interne ouditfunksie is nie tevrede daarmee om bloot net foute op te spoor nie. Hulle poog om probleme te voorkom en is deel van die oplossing. Hulle sien interne beheer wyer as bloot net finansiële kontroles.</p>	<p>Diensverskaffers het ‘n operasionele diensingesteldheid. Hulle rol is nie net om foute op te spoor nie, maar hulle pas aan en reageer op die behoeftes van die organisasie en gebruik hulle kennis en vaardigheid om probleme te bespreek en oplossings te bied.</p> <p>Diensverskaffers het ‘n buigbare ouditprogram. Hulle sit tyd opsy vir take wat dringend aandag verg.</p>
<p>Interne ouditfunksies moet toepaslike inligting verskaf.</p>	<p>Hulle is toekomsgerig, kyk vooruit en voorkom foute.</p>	<p>Diensverskaffers het ‘n oop gesindheid ten opsigte van nuwe ideës. Hulle is leiers in nuwe tegnieke en bied opleiding aan waar nodig.</p>

BEHOEFTE VAN INTERNE OUDITKLIËNTE, SOOS BESPREEK IN PAR 2.3.2	EIENSKAPPE VAN HOOGS EFFEKTIEWE INTERNE OUDITFUNKSIES (Rittenberg, Moore en Covaleski 1999:43)	EIENSKAPPE VAN SUKSESVOLLE UITKONTRAKTERINGS OOREENKOMSTE (Rittenberg, Moore en Covaleski 1999:45)
Interne audit moet 'n vennoot in besigheid wees en nie net kritiseer nie.	Die interne auditfunksie is verbind tot verandering en nie bang vir die uitdagings tot sy voortbestaan nie. Die interne auditfunksie vergeet nie sy eintlike doel nie.	Diensverskaffers het 'n oop gesindheid ten opsigte van nuwe idees. Diensverskaffers het 'n buigbare auditprogram. Hulle sit tyd opsy vir take wat dringend aandag verg.
Interne auditfunksies moet hulleself bemark.	Die interne auditfunksies bemark hulle dienste.	Diensverskaffers het uitstaande kommunikasie met topbestuur en geouditeerdes. Hulle maak seker dat kommunikasiekanale oop bly en produktief is.

2.4 Die rol van die interne auditfunksie in 'n organisasie

2.4.1 Die rol van die interne auditfunksie aan die hand van die interne auditdefinisie

Een van die doelwitte wat gestel is met die hersiening van die interne auditdefinisie in 1999, was dat die nuwe definisie waarop ooreengekom word, waarlik leiding aan die interne auditbersoep moes verleen. Om daarin te slaag moes die definisie die ware aard van interne auditering soos wat dit vandag beoefen word, verduidelik en aan almal wat interne auditering beoefen, of 'n ander belang daarby het, die visie van die interne auditbersoep oordra (IIA 1999:5).

In die lig hiervan behoort die erkende definisie van interne auditering, as uitgangspunt gebruik te word in enige bespreking van die rol van die interne auditfunksie binne 'n organisasie.

Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization's operations. It helps an organization accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes

(IIA 2001:1).

Die hoofaspekte van hierdie definisie word vervolgens ontleed.

2.4.1.1. *Onafhanklik en objektief*

Onafhanklikheid, objektiwiteit en die versameling van bewyse is eienskappe wat interne ouditering onderskei van ander beroepe (IIA 1999:55). Interne ouditpersoneel moet verseker dat hulle kliënte hierdie eienskappe verstaan en ook verstaan op watter wyse dit die organisasie bevoordeel (Ewert 1997:4).

Die term *onafhanklik*, is oor die jare heen in definisies van interne ouditering behou om sodoende, interne ouditering te onderskei van aktiwiteite binne 'n organisasie wat dikwels soortgelyke doelwitte as dié van die interne ouditfunksie nastreef. Interne ouditfunksies moet onafhanklik bly deur nie hulle oordeel ondergeskik te stel aan die afdeling wat geouditeer word nie. Individuele interne ouditeure moet op hulle beurt objektief bly deur 'n onafhanklike ingesteldheid te handhaaf sodat hulle oordeel nie ondergeskik gestel word aan andere wat moontlik 'n belang kan hê by die resultate van die audit nie (IIA 1999:7).

In die hersiene ouditdefinisie word *objektiwiteit* aan die uitvoering van die auditproses en *onafhanklikheid* aan die posisionering van die auditfunksie binne die organisasie gekoppel. Standaard 1100 van die interne auditstandaarde bepaal dat die interne auditaktiwiteit onafhanklik, en interne ouditeure objektief moet wees in die uitvoering van al hulle werk (IIA 2001:3). Organisasionele onafhanklikheid, volgens Standaard 1110 (IIA 2001:3), behels dat hoof interne ouditeure moet rapporteer aan 'n vlak van gesag binne hulle organisasies, wat die interne auditaktiwiteite in staat stel om hulle verantwoordelikhede na te kom. Interne auditfunksies moet

vry wees van enige inmenging met betrekking tot die oorsig van ouditprojekte, uitvoering van werk en verslagdoening oor resultate. Om objektief te wees, behoort individuele interne ouditeure volgens Standaard 1120 (IIA 2001:3), onpartydig en nie bevooroordeel te wees nie en 'n konflik van belange te vermy. In die woordomsrywings tot die interne ouditstandaarde, word daar soos volg hierop uitgebrei: “Objektiwiteit is ‘n onpartydige intellektuele ingesteldheid, wat vereis dat interne ouditeure hulle take sodanig uitvoer dat hulle eerlik glo in die resultate wat hulle werk oplewer en dat geen kompromieë aangegaan word met betrekking tot die gehalte daarvan nie” (IIA 2001:14).

2.4.1.2 *Versekerings- en raadgewende aktiwiteit*

Interne ouditering is in die vorige interne ouditdefinisie beskryf as “‘n funksie binne ‘n organisasie” (IIA 1998:3). Interne ouditdienste word vandag egter nie meer net deur inhuise interne ouditfunksies gelewer nie. In die woordomsrywings tot die interne ouditstandaarde (IIA 2001:14), word ‘n interne ouditaktiwiteit beskryf as ‘n departement, divisie, span konsultante of ander praktiseerder wat onafhanklike, objektiewe versekerings- en raadgewende dienste lewer, wat ontwerp is om waarde toe te voeg en ‘n organisasie se werksaamhede te verbeter. Die interne ouditaktiwiteit help ‘n organisasie om sy doelwitte te bereik deur ‘n sistematiese, gedissiplineerde benadering te gebruik om die effektiwiteit van risikobestuur, beheer en bestuursprosesse te evalueer en te verbeter.

Interne ouditering is in die unieke posisie om twee tipes dienste te lewer, naamlik versekeringsdienste en raadgewende dienste wat organisasies se werksaamhede verbeter. Die beskrywing van interne ouditering as ‘n *versekerings- en raadgewende aktiwiteit*, erken die feit dat daar ander wyses is waarop interne ouditeure versekering kan gee sonder om aan die hand van voorafgedefinieerde of voorgeskrewe kriteria te ouditeer. Tradisionele ouditdienste, soos bevestiging en nakomingsouditering word deur die hersiene interne ouditdefinisie onder ‘n wyer sambreel geakkommodeer (IIA 1999:7).

Die woordomsrywings tot die interne ouditstandaarde beskryf bogenoemde twee konsepte soos volg:

Versekeringsaktiwiteite behels die objektiewe ondersoek van inligting met die doel om onafhanklike menings aan belanghebbers te kan verskaf aangaande risikobestuur, beheer en bestuursprosesse binne die organisasie (IIA 2001: 12).

Raadgewende aktiwiteite strek wyer as versekeringsaktiwiteite, en het ten doel om bestuur te ondersteun in die bereiking van hulle doelwitte. Die aard en oorsig van raadgewende aktiwiteite word met die interne ouditkliënt ooreengekom. Voorbeelde hiervan is fasilitering, prosesontwikkeling, opleiding en advieslewering (IIA 2001:13).

Die uitdaging aan interne ouditfunksies, is om deel te word van die besigheidsproses in plaas daarvan om 'n periodieke kontrolefunksie te wees wat andersins terugstaan van die bedryfsaktiwiteite van organisasies. Hierdie betrokkenheid moet verkry word sonder dat die interne ouditfunksie se onafhanklikheid ingeboet word (Payne 1996:3). Dinamiese interne ouditfunksies slaag daarin om op uitdagings te reageer en waarde toe te voeg deur middel van raadgewing, sonder om weg te doen met betekenisvolle versekeringsdienste. Dit is aan die orde van die dag dat interne ouditfunksies in vennootskap staan met kliënte en bestuur en hulle proaktief met raad en advies bedien. Interne ouditeure is byvoorbeeld betrokke by die oplossing van probleme, die herstrukturering van besighede, ontwikkeling van stelsels en die ontwikkeling van nuwe besigheidsprosesse. Interne oudit kan nie die behoefte aan proaktiewe versekering en raadgewing ignoreer nie. Die spesifieke insluiting van hierdie konsepte in die definisie van interne ouditering, gee erkenning aan interne ouditering soos wat dit vandag beoefen word (IIA 1999:7). Besture moet deur hulle interne ouditfunksies ingelig word aangaande hulle rol om raadgewende dienste te lewer. Dit is die verantwoordelikheid van die hoof interne ouditeur om hierdie dienste te bemark, sodra as wat hy/sy die infrastruktuur vir die lewering van raadgewende dienste in plek het (Heyn 2002:19).

2.4.1.3 Ontwerp om waarde tot 'n organisasie se werksaamhede toe te voeg en dit te verbeter

Volgens die *Competency Framework for Internal Auditing* (CFIA) word waardetoevoeging deur interne ouditfunksies beoordeel aan die hand van die volgende drie dimensies:

- i.) Die ondersteunende dienste wat die interne ouditfunksie aan die organisasie lewer. Daar word gekyk of hierdie dienste gefokus is op die organisasie se risiko's en die bestuur daarvan, of dit die algemene begrip van organisatoriese risiko en die bestuur daarvan binne die organisasie bevorder, of die dienste bydra tot die verbetering van risikobestuur en beheerstelsels binne die organisasie en of die dienste die invloed van verandering op risikobestuur en beheerstelsels in ag neem.
- ii.) Die mate waartoe die interne ouditfunksie by die organisasie betrokke is in die lewering van hierdie dienste, dit wil sê die nabyheid van die interne ouditfunksie aan die organisasie, die ouditdekking, tydigheid van ondersoeke en verslagdoening en die hantering van verandering binne die organisasie.
- iii.) Die gehalte van die diens wat gelewer word, gemeet in terme van die beoefening van beste praktyke, professionele optrede en bevoegdheid (Birkett, Barbera, Leithhead, Lower & Roebuck 1999(1):42-43).

Waardetoevoeging is die kern van die besigheidslewe vandag. Organisasies eis dat elke aktiwiteit waarde toevoeg en interne ouditeure kan nie hierdie eis ignoreer nie. Die uitkontraktering van interne ouditering het die belangrikheid van waardetoevoeging net verder beklemtoon (IIA 1999:8).

Die woordomsrywings tot die interne ouditstandaarde, (IIA 2001:12), verduidelik waarde-toevoeging soos volg:

Organisasies bestaan om waarde te skep tot voordeel van hulle eienaars, belanghebbers, klante en kliënte. Die konsep verleen sin aan hulle bestaan. Waarde word voortgebring deur produkte en dienste te ontwikkel en hulpbronne aan te wend in die daarstelling van daardie produkte en dienste.

In die proses om inligting te versamel en risiko te verstaan en te evalueer, ontwikkel interne ouditeure 'n belangrike insig in die werksaamhede van 'n organisasie en geleenthede vir die verbetering daarvan, wat tot groot voordeel van 'n organisasie kan wees. Hierdie insig in die organisasie se werksaamhede kan in die vorm van konsultasie, advies, verslae, of ander produkte

oorgedra word, maar dit is belangrik dat dit behoorlik oorgedra word aan toepaslike bestuur en bedryfspersoneel.

Uit die literatuur blyk dit dat interne ouditfunksies waarde toevoeg deur:

- ▶ Eksterne verwickelinge, wat 'n invloed kan hê op die bestuur van 'n organisasie, vooruit te sien en proaktief op te tree, bestuur oor bogenoemde aangeleenthede ingelig te hou en sodoende by te dra tot ingeligte en weldeurdagte bestuursbesluite (Ewert 1997:57).
- ▶ Strukture en prosesse binne die organisasie te verbeter (Walz 1997:53). Aanbevelings om die strukture en prosesse van 'n onderneming te bevorder het baie groter potensiaal om waarde toe te voeg. Sulke aanbevelings het 'n groot en langdurige invloed op die organisasie en dit gaan voort om waarde vir die onderneming te genereer in die toekoms. Deur te verstaan hoe interne ouditeure waarde toevoeg, kan hulle daarop fokus en hulle optrede daarop rig om waarde toe te voeg (Walz 1997:54).
- ▶ Werk te verminder deur projekte en dienste wat in onbruik verval het uit te soek en te elimineer. Ouditwerk wat op 'n tyd baie beteken het, mag nou minder belangrik wees omdat die onderliggende risiko verander het. Interne ouditeure voeg waarde toe deur middel van auditprojekte en enige tyd wat bestee word op enigiets anders, verbruik hulpbronne sonder dat dit waarde toevoeg. Eliminering van laewaarde produkte en dienste kan prestasie verbeter en stel hulpbronne beskikbaar vir ander aktiwiteite (Walz 1997:53).
- ▶ Geld wat verlore sou gegaan het, terug te vorder (Walz 1997:53). Die aantreklikheid van terugvordering van verlore fondse, kan interne ouditfunksies beïnvloed om slegs te fokus op projekte wat 'n groot moontlikheid inhou dat groot somme geld herwin kan word. Dit kan egter 'n fout wees om hierdie komponent van waardetoevoeging te veel te beklemtoon. Herwinnings, al word dit maklik raakgesien, is nie die soort ouditaanbeveling wat die meeste waarde toevoeg nie (Walz 1997:54).
- ▶ Administratief en operasioneel effektief te wees, sodat die koste van 'n auditprojek nooit meer is as die waarde wat daardeur bewerkstellig word nie en bestuur waarde verkry vir dit wat hulle investeer (Ewert 1997:57). Ewert se siening word ondersteun deur Lapelosa, (1997:67) wat van mening is dat, indien die hoof finansiële beampte of die hoof uitvoerende beampte van 'n organisasie die uitkontraktering van die interne

ouditfunksie maar net oorweeg, dit daarop dui dat die interne ouditfunksie van daardie organisasie nie waarde toevoeg nie. As interne ouditdienste volgens hom, nie tydig en effektief gelewer word nie, as die gebruikers van die diens ontevrede is, as koste buitensporig is en as deurlopende verbetering nie 'n doelwit van die interne ouditfunksie is nie, voeg dit nie waarde toe nie en behoort die interne ouditafdeling uitgekонтakteer te word. Om effektief te wees behels ook dat interne ouditeure hulle beperkte hulpbronne aanwend op areas waar dit die grootste impak het en die meeste voordeel vir die organisasie inhou. Interne ouditfunksies behoort op daardie areas te fokus waar die beste voordeel vir die onderneming bewerkstellig kan word, hetsy in verhouding tot risiko, of in terme van die koste-voordeligheid van beheermaatrêels wat ontwikkel word (Ewert 1997:57).

2.4.1.4 Interne ouditering help 'n organisasie om sy doelwitte te bereik

Ewert (1997:54), 'n hoof van 'n interne ouditfunksie, sien die rol van die interne ouditfunksie soos volg: “... *our only customer is the corporation. Our product is improved management control.*” Om hierdie rol te vervul, moet die interne ouditfunksie besluit om net een kliënt te bedien, naamlik die organisasie as geheel.

Deur op die organisasie en sy doelwitte te fokus, eerder as op individue en hulle verantwoordelikhede, word die feit beklemtoon dat interne oudit primêr betrokke is by die sukses van die organisasie as geheel, eerder as die sukses van 'n spesifieke area of individu (IIA 1999:8).

Interne ouditeure, as kundiges op die gebied van risiko en beheer, moet hulleself sien en bemark as op die voorpunt te wees - vaandeldraers - van suiwer korporatiewe beheer. Hulle moet behoorlike ywer aan die dag lê om die pogings van bestuur en die direksie met risikobestuur en beheer te komplimenteer (Lynch 1996:64).

2.4.1.5 Interne ouditering gebruik 'n sistematiese, gedissiplineerde benadering om die effektiwiteit van risikobestuur, beheer en bestuursprosesse te evalueer en te verbeter

Hierdie gedeelte van die definisie van interne ouditering sit die aard van interne ouditaktiwiteite uiteen en word bespreek in Standaard 2100. Die sistematiese, gedissiplineerde benadering is die basis van die interne ouditeur se unieke besigheid en sy sukses (IIA 1999:8).

Standaard 2100 (IIA 2001:7) som die aard van interne ouditaktiwiteite soos volg op: *“The internal audit activity evaluates and contributes to the improvement of risk management [risikobestuur], control [beheer] and governance systems [bestuurprosesse]”*

Standaard 2110 (IIA 2001:7) bepaal dat die interne ouditaktiwiteite organisasies moet bystaan in risikobestuur deur eerstens, enige blootstellings aan risiko te identifiseer en tweedens, by te dra tot die verbetering van risikobestuur en beheerstelsels.

Risiko word in die woordskrywings tot die interne ouditstandaarde (IIA 2001:14) beskryf as die onsekerheid van 'n voorval wat mag plaasvind wat 'n invloed kan hê op die bereiking van doelwitte. Risiko word gemeet in terme van gevolge en waarskynlikheid.

Risikobestuur is die hoof verantwoordelikheid van bestuur. Om besigheidsdoelwitte te bereik, moet bestuur toesien dat goeie risikobestuursprosesse in plek is en dat dit die gewenste resultate tot gevolg het. Beheerrade van organisasies het 'n oorsigtelike verantwoordelikheid om vas te stel of toereikende risikobestuurstelsels geïmplementeer is en of sodanige stelsels en prosesse toereikend en effektief is. Interne ouditeure behoort besture en beheerrade by te staan deur risikobestuurstelsels te ondersoek en te evalueer en verbeterings tot die toereikendheid en effektiwiteit van risikobestuur voor te stel en te rapporteer. Alhoewel besture en beheerrade verantwoordelik is vir risikobestuur en beheerstelsels, kan interne ouditeure in 'n konsulerende hoedanigheid, organisasies ondersteun met die identifisering, evaluering en implementering van risikobestuursbeginsels en beheermaatrêels om risiko's aan te spreek (IIA 2002:1-2).

Standaard 2120 (IIA 2001:7) bepaal dat interne ouditaktiwiteite die effektiwiteit en doeltreffendheid van beheerprosesse moet evalueer. Beheerprosesse word in die woordskrywings tot die interne ouditstandaarde (IIA 2001:13) beskryf as die beleid, prosedures en aktiwiteite wat deel vorm van 'n beheerraamwerk. Hierdie prosesse is ontwikkel om te verseker dat risiko's binne die grense bly wat deur die risikobeheerproses daargestel is.

Beheer en beheermaatreëls is lank reeds 'n fokuspunt van interne ouditering. So byvoorbeeld skryf Mautz, Tiessen & Colson (1984:15) reeds in 1984 soos volg: *“Internal auditing provides management with genuine assurance that adequate controls are in place, that they are being performed as intended, and that any failures are investigated and remedied on a timely basis.”* Die fokus het egter mettertyd verskuif van finansiële kontroles en nakomingskontroles na bestuurskontroles en rigtinggewende prosesse wat die breër risiko's van organisasies aanspreek. Interne oudit spreek dus 'n breër spektrum van beheermaatreëls aan as voorheen en beheeraktiwiteite is meer in ooreenstemming met die doelwitte van organisasies en prosesse wat waarde toevoeg (IIA 1999:8).

Standaard 2130 (IIA 2001:7) beskryf die rol van interne ouditering in bestuursprosesse. Interne ouditeure behoort organisasies by te staan deur die evaluering en verbetering van prosesse, waardeur:

- waardes en doelstellings daargestel en gekommunikeer word,
- die bereiking van doelwitte gemonitor word,
- verantwoording verseker word, en
- waardes behoue bly.

Bestuursprosesse word in die woordskrywings tot die interne ouditstandaarde (IIA 2001: 13) beskryf as die prosedures wat aangewend word deur verteenwoordigers, aangewys deur 'n organisasie se belanghebbers (soos byvoorbeeld aandeelhouers) om toesig te hou oor die risiko- en beheerprosesse wat deur bestuur geadministreer word.

2.4.2 Konflik tussen die rol van die interne ouditfunksie en die behoeftes van interne ouditkliënte

Uit die voorafgaande besprekings van die behoeftes van interne ouditkliënte en die rol van 'n interne ouditfunksie in 'n organisasie, onderskeidelik in paragrawe 2.3.3 en 2.4.1, blyk dit dat die interne ouditdefinisie en interne ouditstandaarde genoeg ruimte aan interne ouditfunksies bied om aan die behoeftes van hulle kliënte te voldoen, mits hulle onafhanklikheid en objektiwiteit behoue bly. Dit hang van elke interne ouditfunksie af tot watter mate hulle die interne ouditdefinisie in die praktyk tot uitvoer bring en aan die interne ouditstandaarde voldoen, maar tot 'n groot mate hang dit van organisasies se beheerrade af hoe doeltreffend en effektief 'n interne ouditfunksie kan wees.

The board will get the type of internal audit function it deserves. In their own interests, all directors should act to ensure an effective internal audit, providing assurance in relation to risk management, control and governance processes (Payne 2002:7).

Die behoeftes van verskillende interne ouditkliënte kan egter steeds 'n mate van konflik tussen interne ouditkliënte en interne ouditfunksies veroorsaak. Drent (2002:50) beskryf hierdie konflik soos volg:

Daily, internal auditors face the challenge of reconciling their need to make a meaningful contribution to the business with meeting the needs of their key customers - the audit committee, executive management and line management.

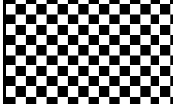


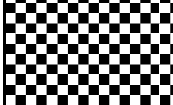



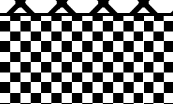



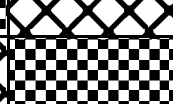


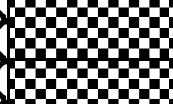


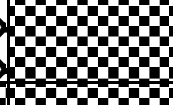

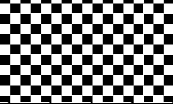
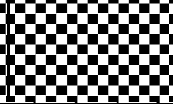



Ouditkliënte het verskillende behoeftes waaraan die interne ouditfunksie moet voldoen. Indien interne ouditfunksies nie hulle rol behoorlik met hulle belangrikste kliënte uitklaar nie, kan dit konflik tot gevolg hê en veroorsaak dat organisasies nie optimaal deur interne ouditfunksies bedien word nie (Van Wyk 2002:14).

Interne ouditfunksies moet altyd oorweeg of hulle die behoeftes van beide die ouditkomitee en die direksie bevredig, al dan nie. Die direksie stel byvoorbeeld belang om te weet of

beheermaatrêels toereikend is, behoorlik geïmplementeer is en bestuur se aandag geniet. Interne oudit se mees waardevolle bydrae vir die ouditkomitee is, om onafhanklike ondersoek uit te voer van besigheidsprosesse wat verseker dat die aktiwiteite van 'n organisasie behoorlik beveilig is en voorbereid is op toekomstige gebeure (Miller 2000: 33).

Om die bestaande konflik te illustreer, het Drent (2002: 53) 'n tabel saamgestel wat die verwagtinge van ouditkliënte uiteensit ten opsigte van die dienste wat interne ouditeure ingevolge die interne ouditdefinisie lewer. Die tabel word as Tabel 2.3, hieronder weergegee.

Tabel 2.3: Analysis of internal auditing definition components by key customers' needs

	Audit Committee	Executive Management	Line Management
INDEPENDENCE: The internal audit activity should be independent, and internal auditors should be objective in performing their work.			
OBJECTIVITY: An unbiased mental attitude that requires auditors to perform engagements in such a manner that they have an honest belief in their work product and that no significant quality compromises are made.			
ASSURANCE: An objective examination of evidence for the purpose of providing an independent assessment on risk management, control, or governance processes for the organisation.			
CONSULTING: Advisory and related client service activities, the nature and scope of which are agreed upon with the client and which are intended to add value and improve an organisation's operations.			
RISK MANAGEMENT: Assisting the organisation by identifying and evaluating significant exposures to risk and contributing to the improvement of risk management and control processes.			
CONTROL: The internal audit activity should assist the organisation in maintaining effective controls by evaluating their effectiveness and efficiency and by promoting continuous improvement.			
GOVERNANCE: Evaluating and improving the process through which values and goals are established and communicated, the accomplishment of goals is monitored, accountability is ensured, and values are preserved.			
 - Customer has a high need for this attribute/process relative to other customer groups.  - Customer has a medium need for this attribute, process relative to other customer groups.  - Customer has a low need for this attribute/process relative to other customer groups.			

(Drent 2002:53)

Die volgende onderliggende konflikte in die behoeftes van interne ouditkliënte, word deur Drent (2002: 51) en Van Wyk (2002:14-15) uitgewys:

- ▶ Uitvoerende en lynbestuur het nie altyd begrip daarvoor dat interne ouditeure onafhanklik moet wees nie. Baie uitvoerende en lynbestuurders beskou die interne ouditeure as werknemers van die onderneming en hulle verslagdoening aan die ouditkomitee word net as 'n formaliteit beskou om gerusstelling te bied vir die doel van korporatiewe beheer. As interne ouditeure aandrang op hul onafhanklikheid beskou bestuur hulle dikwels nie as deel van die span nie. In teenstelling hiermee heg die ouditkomitee groot waarde aan die interne ouditfunksie se onafhanklikheid.
- ▶ Uitvoerende bestuur is soms nie konsekwent in hulle definiëring van die rol van die interne ouditfunksie nie. Dit lei daartoe dat interne ouditfunksies gedeeltelik 'n raadgewende rol vervul en gedeeltelik gebruik word om die werksaamhede van die besigheid onder beheer te hou. Dit is moeilik vir interne ouditeure om hulle raadgewende dienste te bemark solank as wat bestuur die interne ouditfunksie as 'n wapen gebruik om beheer uit te oefen.
- ▶ Uit die aard daarvan, neem raadgewende dienste meer tyd in beslag as versekeringsdienste. Met beperkte hulpbronne en prioriteit wat verleen word aan regulerende vereistes, het interne ouditeure nie die tyd om raadgewend op te tree nie. Bedryfspersoneel mag die interne ouditfunksie dan ervaar as 'n polisieman in plaas van 'n besigheidsadviseur.
- ▶ Ouditfunksies mag soms nie in staat wees om onafhanklik te bly nie, soos wanneer hulle byvoorbeeld 'n proses moet ouditeer wat hulle help ontwerp het. Kliënte maak beswaar as interne ouditeure hulle nie vroegtydig ingelig het oor swakhede in die stelsel nie. Dit kan ook bevraagteken word of interne ouditeure bereid sal wees om swakhede uit te wys in 'n stelsel wat hulle help ontwerp het.

Dit is die hoof interne ouditeur se verantwoordelikheid om die bogenoemde konflikte te bestuur. Oop kommunikasie met die belangrikste kliënte en bereidwilligheid om terugvoering te soek, selfs al is dit nie aangenaam nie, kan daartoe bydra dat interne ouditkliënte 'n beter begrip verkry van die rol van die interne ouditfunksie en dat interne ouditfunksies aan die behoeftes van hulle kliënte voldoen (Van Wyk 2002:14).

2.5 Belangrikheid vir interne ouditfunksies om 'n diens van gehalte te lewer

Die gehalte van die dienste wat interne ouditfunksies lewer, beïnvloed in die eerste plek, die toepaslikheid en voortbestaan van die interne ouditeursberoep en in die tweede instansie, die voortbestaan van interne ouditfunksies binne organisasies of “inhuisse” interne ouditfunksies.

2.5.1 Voortbestaan van die interne ouditeursberoep

Enhancing the viability of the [Internal Audit] profession's future viability, requires ensuring the quality of internal auditing services (IIA 1999:3).

Volgens 'n artikel deur Leah Miller in die *Internal Auditor* (2000:27-35), blyk dit dat die persepsies van interne ouditering by diegene buite die professie, oor die jare verander het. Miller het onderhoude gevoer met individue wat verskillende posisies in die Amerikaanse sakewêreld beklee. Vir David McIntosh, senior bestuurder by 'n organisasie, byvoorbeeld, was interne oudit eers 'n kombinasie van proseskontrolering en statistiese steekproefneming. Nou voorsien hy dat interne oudit die eerste professie gaan wees wat getaak gaan word met die waardering van nie-finansiële bates soos intellektuele bates en besigheidsverhoudings (Miller 2000:28). Vir Chris Carney, die hoof uitvoerende beampte van 'n organisasie, was die hoofdoel van interne ouditering aanvanklik, om bestuur uit te vang as hulle foute begaan (Miller 2000:29). Vandag benut hy sy organisasie se interne ouditfunksie om waarde tot die besigheid toe te voeg (Miller 2000:30).

Die volgende opmerkings is deur die redakteur van die *Internal Auditor* na aanleiding van Miller se artikel gemaak:

- ▶ Die verandering van bestaande persepsies ten opsigte van interne ouditering, begin by die interne ouditeur. Interne ouditeure moet seker maak dat hulle nie voortgaan om stereotipes te beoefen nie. Hoe die interne ouditeur sy werk sien, bepaal hoe andere die werk van die interne ouditeure beskou.
- ▶ Dit is belangrik om ander binne die organisasie, hetsy die kliënt, bestuur, die direksie, die ouditkomitee of enige ander personeellid, te onderrig oor wat die interne ouditeure doen en waarom hulle dit doen. Slegs wanneer uitvoerende bestuur die waarde van interne ouditering besef, sal hulle die interne ouditeure se insette verwelkom en hulle werknemers leer om dit ook te doen.
- ▶ Interne ouditeure moet aanbied om deel te neem, saam te werk en as konsultante op te tree by elke moontlike geleentheid. Volgens Les Landes, president van Landes Communications, behoort interne ouditeure, in plaas daarvan om 'n polisieman vir bestuur te wees, 'n instrument te wees wat kosbare en betroubare data versamel en meedeel en terugvoering verskaf aangaande die funksionering van stelsels (Hodges 2000:6).

Volgens Patrick Lencioni, spreker, konsultant en skrywer, behoort interne ouditeure daaraan te werk om verkeerde persepsies van interne audit by gebruikers van hulle dienste reg te stel. Hulle behoort 'n ander beeld van hulleself te bemark sodat uitvoerende bestuur die waardevolle rol wat interne audit kan speel sal verwelkom en hulle werknemers leer om dieselfde te doen (Miller 2000:29).

'n Opname wat in 1999 in die Verenigde Koninkryk gemaak is, *Perceptions of Audit Quality* deur *The Chartered Institute of Public Finance and Accounting (CIPFA)*, het egter aangetoon dat daar steeds ten tye van die opname 'n wanpersepsie by interne auditkliënte bestaan het oor die rol wat interne auditfunksies veronderstel is om te vertolk. Die aard van die probleem is soos volg in die verslag weergegee:

Auditors recognize that the historical probity-centered role of auditing has been superseded by a positive, forward-looking emphasis on auditing systems and operations. They see their role as adding value to an organisation through offering appraisal and advice on internal systems, backed up by wider business skills. However, the survey shows that auditees, particularly non-financial managers, still primarily associate internal auditing with finding errors and preventing and detecting fraud (IIA 1999:35).

Alhoewel interne ouditeure dus bewus is van die rol wat hulle binne organisasies behoort te vervul, slaag hulle nie altyd daarin om in die praktyk daardie rol so te vervul dat hulle kliënte se persepsies omtrent interne ouditering verander nie. Om hierdie wanpersepsies aan te spreek, het die *Guidance Task Force* voorgestel dat 'n beeldbouprogram deur die Intstituut van Interne Ouditeure geïmplementeer word, met die doel om die kennis en wêreldwye aanvaarding van die interne auditstandaarde en die prominensie van die interne auditprofessie te verbeter (IIA 1999:35). Die doel van hierdie aanbeveling is eerstens om die gehalte van interne ouditering te verbeter deur interne ouditeure se kennis en nakoming van die standaard te verbeter en tweedens, om die voldoening aan die standaard aan interne auditkliënte en ander belanghebbers te bemark as 'n teken van gehalte. Die interne auditstandaarde is in reaksie op hierdie aanbeveling gewysig om te bepaal dat interne auditfunksies slegs kan verklaar dat hulle 'n audit aan die hand van die interne auditstandaarde uitgevoer het as hulle hulle nakoming van die interne auditstandaarde bewys deur middel van 'n eksterne evaluering van die interne auditfunksie se gehalteprogram, elke vyf jaar (IIA 1999:35).

2.5.2 Voortbestaan van die inhuisie interne auditfunksie

Die algehele of gedeeltelike uitkontraktering van interne auditfunksies het oor die afgelope dekade ontwikkel tot 'n ernstige bedreiging waarmee die interne ouditeursberoep moet rekening hou (Rittenberg, Moore & Covalleski 1999:43). Burns (2000:80) skryf byvoorbeeld: *“Every time an internal audit department falls victim to complete outsourcing, it's a blow not only to the individuals involved but also to the credibility of the profession.”*

In ‘n ondersoek oor die uitkontraktering van interne ouditdienste, (Rittenberg & Covaleski 1997:71), het die navorsers tot die gevolgtrekking gekom dat meeste van die interne ouditfunksies wat uiteindelik uitgekonnekteer is, nie op die toevoeging van waarde en die verbetering van ondernemingsbestuur gefokus het nie. Die afdelings was dikwels ook nie pro-aktief nie en het nagelaat om verandering te inisieer met die gevolg dat hulle dienste vir die onderneming van minder belang geraak het. Die navorsing het egter nie bevind dat slegs onsuksesvolle interne ouditfunksies uitgekonnekteer word nie. Suksesvolle interne ouditfunksies word ook uitgekonnekteer. Die uitdaging vir elke organisasie is om die regte diens vir die regte prys te bekom en die uitdaging vir bestaande interne ouditfunksies is om te bewys dat hulle die regte dienste lewer wat die meeste waarde tot die onderneming toevoeg (Rittenberg, Moore & Covaleski 1999:44).

Michael Corbett, medestigter en direkteur van *The Outsourcing Institute*, voer die volgende aan as die beweegrede vir die uitkontraktering van dienste in die algemeen: *“Few organizations have the ability to create and maintain world-class capabilities in every aspect of their business, and yet none can afford to be less than world class in any”* (Rittenberg & Covaleski 1997:1).

In die mededingende mark waarin interne ouditfunksies hul vandag bevind, is hulle strewe na uitmuntende diens waarskynlik die element wat hulle posisies binne organisasies sal verseker. *“The essential ingredient for exceptional performance by a professional is a passion for excellence”* (Fabrizius 1997:23-24).

Anthony Walz (1997:51) beskou interne ouditfunksies wat hulleself as noodsaaklike funksies aandui, met ‘n gewaarborgde eksklusiewe reg op bestaan en immuun teen kritiese ondersoek, afskaling en uitkontraktering, as naief en kortsigtig. Sonder duidelike strukture waardeur waardetoevoeging gedemonstreer kan word, loop interne ouditeure, volgens hom, die risiko om deur bestuur geëtiketeer te word as hulpbronverbruikers en nie waardetoevoegers nie.

Unfortunately, few audit departments base their project list on what the organisation needs most. Instead, internal audit plans are often determined according to what the internal audit department does well - which in many cases means little more than

assessing control activities (Leithhead April 2000:68).

As gevolg hiervan, word baie organisasies se mees kritieke aangeleenthede nie deur interne ouditeure aangespreek nie en stel interne ouditeure sodoende hulle eie posisies binne organisasies in gevaar. Volgens Leithhead (April 2000:68) is daar 'n baie goeie kans dat 'n interne ouditfunksie wat nie die organisasie se behoeftes sinvol aanspreek nie, uitgekonnekteer sal word.

Gegronde op die *Competency Framework for Internal Auditors (CFIA)*, waarvan hy 'n mede-outeur was, het Leithhead (April 2000:69) die volgende strategieë geïdentifiseer wat interne ouditfunksies kan gebruik om die organisasie se behoeftes aan te spreek en die risiko van irrelevansie te bestuur:

- ▶ Konsultasie met senior bestuur en lynbestuur om vas te stel watter dienste verwag word van die interne ouditdepartement en te verseker dat risiko behoorlik verstaan en bestuur word in veranderende omstandighede.
- ▶ Bepaling van die vaardighede wat die interne ouditfunksie benodig in die vorm van personeel, toerusting, tegnieke en infrastruktuur, om aan die organisasie se behoeftes te voorsien.
- ▶ Erkenning van die dinamiek van die interne en eksterne omgewings waarbinne die interne ouditfunksie opereer en identifisering van die risiko's wat dit vir die interne ouditfunksie inhou.
- ▶ Ontwikkeling van 'n geskikte plan van risikobeheer vir die interne ouditfunksie.
- ▶ Skep van geleenthede vir die interne ouditfunksie en die optimale benutting van sodanige geleenthede.

Drent (2002:53-55) sluit hierby aan en identifiseer die volgende vier tegnieke wat gebruik kan word om te bewys dat die interne ouditfunksie van betekenis is vir 'n organisasie en die nodige erkenning behoort te geniet:

- ▶ 'n Eksterne evaluering van die interne ouditfunksie waartydens die effektiwiteit van die interne ouditfunksie gemeet word in terme van die verwagtinge van die belangrikste kliënte.

- ▶ Bespreking van die interne ouditfunksie se fokus en beplanning met belanghebbers, aan die hand van die interne ouditdefinisie.
- ▶ Deurlopende terugvoer vanaf interne ouditkliënte aangaande die gehalte van interne ouditprosesse en kliënte se tevredenheid daarmee, hetsy deur middel van anonieme vraelyste of direkte navrae, en die voorlegging van sodanige terugvoere aan topbestuur en die ouditkomitee.
- ▶ Identifisering van sleutel prestasie-areas wat vir die kliënt belangrik is en geskikte kriteria aan die hand waarvan die interne ouditfunksie se prestasie gemoniteer kan word.

Interne ouditfunksies moet dus bewys lewer van die gehalte van hulle interne ouditdienste en hulle strewe na die bevrediging van hulle belangrikste kliënte se behoeftes, ten einde hulle voortbestaan te regverdig. Die belangrikste maatstaf van gehalte is kliëntetevredenheid. Wanneer interne ouditfunksies verseker dat hulle 'n gehaltdiens lewer, bevredig hulle die behoeftes van hulle belangrikste kliënte en kan hulle hul voortbestaan regverdig.

Die praktyk wat interne ouditeure behoort te volg om die beste gehalte ouditdienste te lewer en oor die langtermyn effektief en professioneel te bly, is -

- ▶ om te voldoen aan die riglyne wat in die etiese kode en interne ouditstandaarde uiteengesit is;
- ▶ om individuele sertifisering as interne ouditeure na te streef;
- ▶ om interne evaluering uit te voer, en om
- ▶ onafhanklike eksterne gehalte-evaluering te ondergaan om nakoming aan die interne ouditstandaarde te verseker.

Wanneer bogenoemde praktyke nagevolg word, kan dit lei tot sukses vir beide interne ouditeure en die organisasies wat hulle bedien (IIA 2002:2).

2.6 Die gehalteprogram en monitering daarvan as metodes om te verseker dat interne ouditfunksies 'n gehalrediens lewer

The internal audit profession is based on the concept that impartial assessments, feedback and recommendations help to render overall enhancements. In fact, there's often no better performance indicator than the observations of a knowledgeable objective third party. Reality is sometimes hardest to see - and improvements most difficult to make - by those closest to a subject matter (Miller 2000:2).

Een van Bookal (2002:47), die internasionale voorsitter van die IIA Inc. vir 2002/2003, se oogmerke vir die Instituut van Interne Ouditeure, is om professionalisme en die bevoegdheid van interne ouditeure te bevorder. Om dit te bereik sal die Instituut, volgens hom, interne ouditeure moet aanmoedig om:

- op hoogte te bly van veranderende uitdagings aan die professie en daarop te reageer,
- die professionele praktykraamwerk te implementeer en sodoende praktyk te beoefen ooreenkomstig die interne ouditstandaarde en die etiese kode,
- gehalte binne interne ouditfunksies te bewys deur op 'n gereelde basis die gehalte van hulle dienste te laat evalueer,
- hulle persoonlike gehalte en professionalisme te demonstreer deur die *Certified Internal Auditor* (CIA) kwalifikasie te bekom en
- die behoeftes van industrieë en spesialisgroepe aan te spreek deur spesiale dienste te lewer of deur met ander groepe saam te werk.

Die aard van interne ouditfunksies word beïnvloed deur faktore soos personeelgetalle, samestelling van personeel, organisasiekultuur, die industrie waarbinne die organisasie resorteer en die plasing en erkenning van die interne ouditfunksie binne die organisasie. Die *Professional Practices Framework*, waarin die definisie van interne ouditering, die interne ouditstandaarde, die etiese kode en praktykriglyne vir interne ouditering vervat is, is die erkende riglyn van die interne ouditeursberoep waarvolgens interne ouditpraktyk beoefen moet word. Interne ouditfunksies kan interne ouditering optimaal beoefen en hulle verantwoordelikhede nakom

indien hulle aan die interne ouditstandaarde voldoen en uitvoering gee aan die definisie van interne ouditering.

Compliance with the Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards) is essential if the responsibilities of internal auditors are to be met.

The purpose of the Standards is to:

1. *Delineate basic principles that represent the practice of internal auditing as it should be.*
2. *Provide a framework for performing and promoting a broad range of value-added internal audit activities.*
3. *Establish the basis for the measurement of internal audit performance.*
4. *Foster improved organizational processes and operations (IIA 2001:1).*

Interne ouditfunksies se nakoming van die interne ouditstandaarde kan egter nie as 'n gegewe aanvaar word nie. Die interne ouditstandaarde bepaal daarom dat hoofde van interne ouditfunksies 'n gehalteprogram moet implementeer en dat die toereikendheid en operasionele doeltreffendheid daarvan geëvalueer moet word om te verseker dat interne ouditfunksies wel aan die interne ouditstandaarde en etiese kode voldoen en 'n diens lewer wat waarde toevoeg en organisasies se bedrywighele verbeter (IIA 2001:4).

Die gehalteprogram wat in meer besonderhede in die volgende hoofstuk bespreek word, behels 'n program wat die gehalte van die interne ouditfunksie moet verseker en verbeter en die evaluering van die doeltreffendheid en effektiwiteit daarvan deur middel van interne en eksterne evaluering.

2.7 Samevatting

Indien interne ouditfunksies 'n gehaltdiens lewer wat aan die behoeftes van hulle gebruikers voldoen en waarde tot hulle organisasies toevoeg, kan dit die voortbestaan van die interne

ouditfunksies verseker. Om 'n gehalrediens te kan lewer, moet interne ouditfunksies weet wat gehalte behels en dat dit hoofsaaklik uit twee komponente bestaan, naamlik :

- ▶ Kennis van die behoeftes van hulle kliënte en
- ▶ Die lewering van 'n onverbeterlike diens wat aan die behoeftes van hulle kliënte voldoen.

Omdat die aard en omstandighede van elke organisasie verskillend is, kan gehalte nie universeel gedefinieer word nie. Die bevrediging van die behoeftes van kliënte is egter altyd 'n kerndoelwit van gehalte en dit word as die belangrikste maatstaf van gehalte beskou. Om produkte en dienste van gehalte te lewer verg doelgerigte optrede van die kant van die verskaffer. Gehalte moet behoorlik binne elke organisasie nagevors, beplan en bestuur word. Waar daar konflik bestaan tussen die behoeftes van kliënte en die dienste wat die interne ouditfunksie in terme van hulle etiese kode en die interne ouditdefinisie kan lewer, moet daar met die kliënt onderhandel word totdat 'n ooreenkoms bereik is waarmee albei partye tevrede is.

Bemaking van die dienste van die interne ouditfunksie en kommunikasie speel hier 'n belangrike rol. Die dienste van die interne ouditfunksie moet binne die organisasie bekendgestel word en goeie kommunikasie met alle vlakke van bestuur binne die organisasie is nodig om 'n ooreenkoms te bereik oor die rol wat die interne ouditfunksie binne 'n organisasie moet vervul. Behoorlike gehaltebeheer binne interne ouditfunksies is onontbeerlik om te verseker dat interne ouditfunksies volhoudend aan die behoeftes van hulle gebruikers voldoen. Gehaltebeheer dien ook as 'n geleentheid vir openlike kommunikasie tussen bestuur en die hoof interne ouditeur en as 'n bemakingsgeleentheid waar bestuur op hoogte gebring word van die dienste wat die interne ouditfunksie kan bied.

Die *Professional Practices Framework* van die Instituut verskaf riglyne aan interne ouditfunksies aangaande die wyse waarop interne ouditering beoefen behoort te word. Interne ouditstandaarde en -riglyne word gereeld hersien en bygewerk om te verseker dat daar voortdurend aan die behoeftes van interne ouditkliënte voldoen kan word. Voldoening aan die interne ouditstandaarde en die vereistes met betrekking tot gehaltebeheer binne interne ouditfunksies, is 'n metode om te verseker dat interne ouditfunksies 'n diens van gehalte lewer, wat die

behoefte van hulle vernaamste kliënte bevredig.

In die volgende hoofstuk word 'n kort historiese oorsig gegee van die ontwikkeling van gehaltebeheer binne die interne ouditeursberoep en word die standarde en riglyne bespreek wat daargestel is om gehaltebeheer binne interne ouditfunksies te bevorder. Daar word ook uitgebrei op die toepassing van die standarde in die praktyk, die afdwingbaarheid van die interne ouditstandarde en kriteria waaraan die gehalte van interne ouditfunksies beoordeel kan word.