

ARTIKELN | 1 OKTOBER 2018

DE 'WHY' VAN INTERNAL AUDIT

Auteur: Inge van Dijk LLM

Beeld: 123RF® - Jon Tyson

Leestijd: 8 min



Hoe vanzelfsprekend is het bestaan van internal audit? Wat is ook alweer de toegevoegde waarde van internal audit? Even terug naar de essentie van ons vakgebied.

Tijdens de opleiding executive MSc of internal auditing (EMIA) heb ik gemerkt dat wij als internal auditors niet goed zijn in het promoten van de eigen toegevoegde waarde. Internal auditors zijn immers geen verkopers! Door het geven van inzicht in onze toegevoegde waarde, hoop ik dat dit ons als internal auditors de handvatten biedt om duidelijk te kunnen maken waarom wij doen wat we doen. Door inzicht te hebben in de toegevoegde waarde van de internal auditfunctie, kunnen internal auditors met hun dienstverlening aansluiten bij de wensen van de (key) interne stakeholders. Tevens kunnen we hiermee onszelf en ons vakgebied beter 'aanprijzen'.

Daarom heb ik onderzoek gedaan naar de 'why' van internal audit: over de (gepercipieerde) toegevoegde waarde van de internal auditfunctie binnen Nederlandse beursgenoteerde bedrijven, waar het hebben van een internal auditfunctie strikt genomen geen wettelijke verplichting is.¹ Hiermee ben ik gestart met een zoektocht naar de kern van onze toegevoegde waarde. Met dit onderzoek hoop ik bij te dragen aan het verstevigen van het bestaansrecht van de internal auditor.

AUDIT

MAGAZINE



Aanleiding onderzoek

De aanleiding van het onderzoek is de introductie van de herziene Nederlandse Corporate Governance Code (hierna: code) in december 2016 waarin meer expliciet aandacht wordt gegeven aan het belang van een internal auditfunctie.² De herziene code is wettelijk verankerd per 1 januari 2018. Onder de code zijn Nederlandse beursgenoteerde bedrijven verplicht om een internal auditfunctie te hebben, dan wel om uit te leggen waarom er geen internal auditfunctie is ingesteld.

De vraag kan worden gesteld of de herziene code, en de aandacht en het belang dat deze code hecht aan het hebben van een internal auditfunctie, een reden is van de stijging in het aantal Nederlandse beursgenoteerde bedrijven met een interne auditfunctie.³ Zou het echter niet zo moeten zijn dat als de toegevoegde waarde van de internal auditfunctie een vanzelfsprekendheid is, deze niet hoeft te worden 'afgedwongen' door middel van een code? Om deze reden is het een geschikt moment om de toegevoegde waarde van internal auditfunctie te onderzoeken.

Het onderzoek zelf

Er is literatuuronderzoek verricht, gericht op het identificeren van kwalitatieve variabelen die als mogelijke toegevoegde waarde(n) van de internal auditfunctie kunnen worden gezien:⁴

1. Informatie-asymmetrie: het verminderen van de informatie-asymmetrie tussen opdrachtgever en opdrachtnemer.
2. Externe druk: het wegnemen van de ervaren (formele dan wel informele) externe druk tot het inrichten van een internal auditfunctie.
3. Kostenbesparing: de werkzaamheden van de internal auditfunctie zijn kostenbesparend ten opzichte van de kosten voor de external auditor en voorzien managers van andersoortige informatie voor kostenbesparingen dan alleen de financiële verantwoordingsinformatie geleverd door externe audits.
4. Specifieke kennis van de (interne) organisatie: de specifieke combinatie van onafhankelijkheid en objectiviteit bij het uitvoeren van haar onderzoeken in combinatie met haar kennis van de business, de cultuur en de verhoudingen binnen de organisatie.

Als er geen verplichting is voor het inrichten van een auditfunctie is er geen auditfunctie aanwezig

Het onderzoek is opgesplitst in twee delen, namelijk:

- Het beoordelen van jaarverslagen van lokale Nederlandse beursgenoteerde bedrijven.⁵ Hierbij is onderzocht welke overwegingen er tot het al dan niet inrichten van een internal auditfunctie zijn geweest (desk research).
- Het afnemen van interviews (6) met de hoofden van internal audit van Nederlandse beursgenoteerde bedrijven. Het doel was te achterhalen welke ervaren toegevoegde waarde de internal auditfunctie heeft voor Nederlandse beursgenoteerde bedrijven (kwalitatief onderzoek).

Qua periode is onderscheid gemaakt tussen Nederlandse beursgenoteerde bedrijven die in 2017 een internal auditfunctie hebben ingericht en Nederlandse beursgenoteerde bedrijven die voor 2017 reeds een internal auditfunctie hebben ingericht. Het onderscheid is gekozen vanwege de introductie van de herziene Nederlandse Corporate Governance Code eind 2016 en de verhoogde aandacht die deze code heeft voor het belang van de internal auditfunctie.

De gouden cirkel van Simon Sinek is als rode draad gebruikt in het onderzoek.⁶ Sinek heeft het met zijn gouden cirkel namelijk ooit pakkend verwoord: mensen overtuigen doe je niet door te vertellen wát je doet, maar door ze te vertellen waaróm je doet wat je doet (zie figuur 1).



Figuur 1. De gouden cirkel van Simon Sinek

De gouden cirkel van Sinek is geen gevalideerd onderzoeksmodel. Het is daarom ook alleen gebruikt als denkmodel om gezamenlijk met de geïnterviewden te komen tot de vraag wat de (belangrijkste) toegevoegde waarde van de internal auditfunctie is. De achterliggende gedachte hierbij is dat de geïnterviewden vrij zijn om na te denken over de eigen toegevoegde waarde respectievelijk die van de auditfunctie binnen de eigen organisatie, en niet al meteen in het kader van de geïdentificeerde kwalitatieve variabelen te denken. Vervolgens is aan de geïnterviewden uitleg gegeven over de kwalitatieve variabelen, en gevraagd deze te rangschikken van 'meest waarschijnlijk' tot 'minst waarschijnlijk' als toegevoegde waarde van de internal auditfunctie binnen de eigen organisatie.

Belangrijkste uitkomsten

Jaarverslag

Uit het onderzoek naar de jaarverslagen van lokale Nederlandse beursgenoteerde bedrijven (niet AEX, AMX en ASX) blijkt dat de toegevoegde waarde van de internal auditfunctie nog niet wordt gezien door het merendeel van de lokale beursfondsen. Als er geen verplichting is voor het inrichten van een auditfunctie is er geen auditfunctie aanwezig. Tevens wordt dit veelal onvoldoende verklaard in hun jaarverslag. Als er een internal auditfunctie is ingesteld, is dit een verplichting vanwege de beurs waarop zij hun aandelen verhandelen of wordt het als een verplichting gezien.

AUDIT

MAGAZINE

Geconcludeerd wordt dat de aanwezige internal auditfuncties zijn geïnitieerd vanwege externe druk (beursverplichting).

Eerste deel interviews

Uit het eerste deel van de interviews blijkt dat de toegevoegde waarde van de internal auditfunctie wel wordt ervaren (zie tabel 1). De belangrijkste elementen van toegevoegde waarde zijn:

- het voorhouden van een kritische spiegel;
- het zijn van de ogen en oren van de (key) interne stakeholders;
- het bijdragen aan een lerende organisatie en streven naar procesoptimalisatie.

Omschrijvingen van de belangrijkste toegevoegde waarde(n) van de internal auditfunctie	
	Aantal keren genoemd
Bijdragen aan een lerende organisatie	5
Bijdragen aan procesoptimalisatie	5
Het voorhouden van een kritische spiegel	5
Het zijn van de 'ogen en oren' van de (key) interne stakeholders	4

Tabel 1. De toegevoegde waarde van de internal auditfunctie

Tweede deel interviews

Als gemene deler uit het tweede deel van de interviews blijkt dat variabele 4 'specifieke kennis van de (interne) organisatie' het hoogste scoort als (ervaren) toegevoegde waarde van de internal auditfunctie (zie figuur 2). Aangegeven is dat toegevoegde waarde van de internal auditfunctie niet variabele 2 'externe druk' is. Het wegnemen van de ervaren (formele dan wel informele) externe druk is een aanleiding geweest tot het instellen van de internal auditfunctie bij Nederlandse beursgenoteerde bedrijven die recentelijk een internal auditfunctie hebben ingesteld, maar waarbij wordt aangegeven dat dit niet dé reden is geweest tot het instellen van de internal auditfunctie.

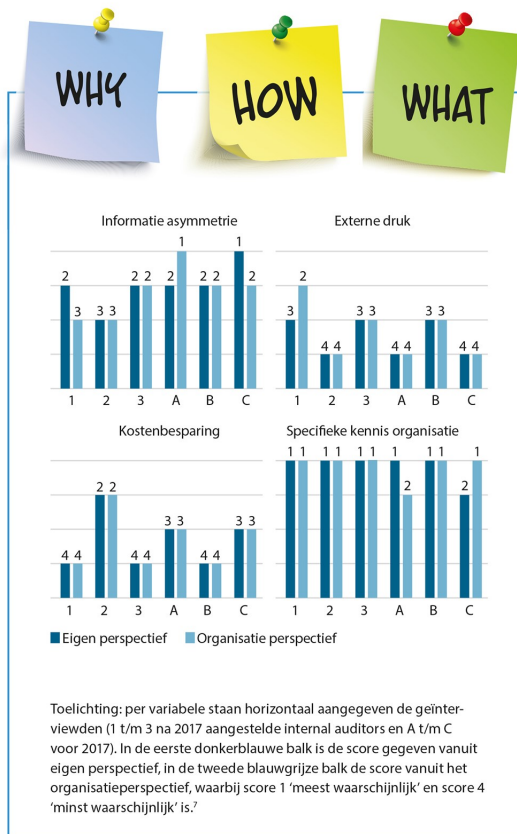
Vanuit de interviews met bedrijven die al langer een internal auditfunctie hebben, waren de redenen tot het aanstellen van een internal auditfunctie divers, van incidenten met grote verliezen tot aan publieke schandalen. Alle hadden echter te maken met leden van de raad van bestuur die hierdoor 'verrast' werden. Dit kan een verklaring geven voor het feit dat in deze groep de variabele 1 'informatie-asymmetrie' beter scoort dan in de groep met recent aangestelde internal auditors.

Uit de interviews blijkt een link met de volgende kwantitatieve variabelen:

- variabele 1 'informatie-asymmetrie', waarbij een link wordt gelegd met het zijn van de ogen en oren van een raad van bestuur en/of een audit committee;
- variabele 4 'specifieke kennis van de (interne) organisatie', waarbij een link wordt gelegd met het bijdragen aan de lerende organisatie en procesoptimalisatie.

AUDIT

MAGAZINE



Figuur 2. Uitkomsten kwalitatief onderzoek (interviews)

Aanbevelingen

Het onderzoek biedt inzicht in de (gepercipieerde) toegevoegde waarde van de internal auditfunctie. De diverse inzichten geven voer voor, en mogelijk andere gedachten over, de toegevoegde waarde van de internal auditor binnen de organisatie en kan een inspiratie zijn voor nieuwe onderzoeken of helpen bij het vinden van een antwoord op de eigen 'why'-vraag. Aanbevelingen zijn:

- Afstemming tussen de internal auditor en de interne (key) stakeholders is van belang om de toegevoegde waarde van de internal auditfunctie aan te laten sluiten bij de wensen vanuit de organisatie.
- Het is van belang als internal auditor te achterhalen wat de specifieke behoefte van de key stakeholders is en waar de specifieke toegevoegde waarde van de internal auditfunctie zit binnen die specifieke organisatie. Uit de interviews blijkt de behoefte per organisatie namelijk verschillend te zijn. Bij de ene organisatie is er meer behoefte aan financieel gedreven audits, bij de andere organisatie meer aan procesmatige audits of audits op behaviour controls.
- De geïnterviewden geven aan dat het delen van best practices, het verbinden van mensen en/of afdelingen, alsook het delen van signalen respectievelijk onderbuikgevoelens, belangrijke aspecten zijn van de internal auditfunctie om de toegevoegde waarde van de auditor te vergroten.
- Het is voor een internal auditor van belang de eigen onafhankelijkheid en objectiviteit te waarborgen. Door de geïnterviewden wordt benadrukt dat het zijn van onafhankelijk en objectief, belangrijke randvoorwaarden zijn van

de internal auditfunctie om van toegevoegde waarde te kunnen zijn. Hiermee onderschrijven zij de standaarden vanuit het IIA.

- Antwoord op de vraag naar de grootste toegevoegde waarde van de internal auditfunctie binnen de eigen organisatie kan veranderen, omdat ook de organisatie continu verandert en in ontwikkeling blijft. Het is belangrijk je hier als internal auditor bewust van te zijn en op te anticiperen. Kortom, blijven reflecteren!

De toegevoegde waarde van de internal auditfunctie wordt nog niet wordt gezien door het merendeel van de lokale beursfondsen

Beperkingen

Bij de onderzoeksresultaten worden de volgende kanttekening geplaatst:

- Het onderzoek beschouwt internal auditfuncties als vergelijkbaar. In de praktijk verrichten interne auditafdelingen verschillende soorten activiteiten.
- Het onderzoek omvat slechts één boekjaar. Een onderzoek dat een langere tijdspanne omvat biedt robuustere resultaten.
- Het interview is afgenomen met hoofden internal audit of internal auditmanagers, niet met leden van de raad van bestuur of de raad van commissarissen.⁸
- In totaal zijn zes interviews afgenomen. Een uitbreiding van de groep in de toekomst zou een verdere onderbouwing van de uitkomsten valideren.
- De populatie is beperkt gebleven tot Nederlandse beursgenoteerde bedrijven met een keuzevrijheid tot het instellen van een internal auditfunctie. Daarbij is geen onderscheid gemaakt naar de sector waarin het bedrijf.

Noten

1. Van Dijk, 2018.
2. MCCG, 2016, p. 14.
3. Volgens Paape is er een link tussen de steeds groter wordende roep om meer zekerheid en de – corporate governance – codes die meer terrein winnen (Paape, 2007, p. 8-9). Zie ook de uitkomsten van de *Internal Audit Monitor 2017*, waaruit blijkt dat er sprake is van een stijging in het aantal Nederlands beursgenoteerde bedrijven met een internal auditfunctie sinds de laatste meting in 2014 (Bogtstra & Renes, 2017).
4. Deze kwalitatieve variabelen zijn ontleend uit de economische theorieën van de principaal-agenttheorie, transactiekostentheorie en institutionele theorie. Deze theorieën zijn gekozen vanwege eerder verrichte onderzoeken naar verklaringen voor het bestaan van de internal auditfunctie met gebruik van deze theorieën. Zie Swinkels, 2012, p. 133. Zie Mihret, 2014, en Mihret & Grant, 2017, voor alternatieve theorieën die het bestaan van de internal auditfunctie kunnen verklaren.
5. Deze resultaten zijn ook input geweest voor het onderzoek van de *Internal Audit Monitor 2017* (over de mate en verschijningsvormen waarin de internal auditfunctie voorkomt binnen Nederlandse beursgenoteerde bedrijven), uitgevoerd door Robert Bogtstra en Remko Renes.
6. Sinek, 2011.
7. Met eigen perspectief wordt bedoeld: de toegevoegde waarde van de internal auditfunctie voor zijn organisatie gezien vanuit zijn eigen optiek. Met het perspectief van de organisatie wordt bedoeld: het perspectief gezien vanuit de key stakeholder binnen de eigen organisatie.
8. Hier is in het onderzoek wel rekening mee gehouden. Daarom is in het eerste deel van het interview gevraagd naar de key stakeholder(s) binnen de organisatie. Bij de vraag naar wat vanuit het organisatieperspectief de belangrijkste toegevoegde waarde is, is gevraagd wat deze key stakeholder zou antwoorden als hem of haar deze vraag zou worden gesteld. De uitkomsten vanuit organisatieperspectief is gevraagd vanuit de mening van de

AUDIT

MAGAZINE

geïnterviewde, en daarmee subjectief. Vanuit de interviews blijkt echter dat de geïnterviewden veelvuldig contact hebben met hun (key) interne stakeholders en feedback krijgen over hun functioneren, waardoor zij een gedegen inschatting kunnen geven over de ervaren toegevoegde waarde van hun functie vanuit het perspectief van deze stakeholders.

Literatuur

- Bogtstra, R. en R. Renes, *Internal Audit Monitor 2017. Een goede bestuurder en toezichthouder verdient een goede Internal Audit Functie*, IIA Nederland: Stichting Vaktechnisch Onderzoek, 2017.
- Mihret, D.G., 'How can we explain internal auditing? The inadequacy of agency theory and a labor process alternative', *Critical Perspectives on Accounting*, vol. 25, nr. 8, p. 771-782, 2014.
- Mihret, D.G. en B. Grant, 'The role of internal auditing in corporate governance: a Foucauldian analysis', *Accounting, Auditing & Accountability Journal*, vol. 30, nr. 3, p. 699-719, 2017.
- Monitoring Commissie Corporate Governance Van Manen, [De Nederlandse Corporate Governance Code. Voorstel voor herziening. Een uitnodiging voor commentaar](#), 2016. Geraadpleegd 14 oktober 2017.
- Paape, L., *Corporate Governance: The Impact on the Role, Position, and Scope of Services of the Internal Audit Function*. Rotterdam, Erasmus Research Institute of Management, 2007.
- Sinek, S., *Start with Why: How Great Leaders Inspire Everyone to Take Action*, Londen, Penguin Books, 2011.
- Swinkels, W.H.A., *Exploration of a Theory of Internal Audit: a study on theoretical foundations of internal audit in relation to the nature and the control systems of Dutch public listed firms*. Delft: Eburon, 2012.
- Van Dijk, I., *De 'why' van internal audit. Over de toegevoegde waarde van de internal auditfunctie*, 2018. Te raadplegen via de digitale bibliotheek van de Universiteit van Amsterdam.

Over

Inge van Dijk is internal auditor bij Vesting Finance. Daarnaast is zij commissielid van IIA Young Professionals.

Tags: onderzoek

Bron url: <https://auditmagazine.nl/artikelen/de-why-van-internal-audit/>