

# AUDIT magazine

*Magazine voor internal en operational auditors*

nummer 1 maart 2009

thema:

Sustainability



Het duurzaamheidsverslag: de keizer zelf over zijn eigen kleren?



De rol van de internal auditor en de externe assurance provider



Klimaatneutraal ondernemen: aflaat voor uitlaat?

**Your Business Challenge:**  
Maximizing resources

**Your Solution:**  
**CCH® TeamMate**



## CCH® TeamMate

Audit Management System

### CCH is helping build intelligent businesses.

With added and more varied responsibilities, the role of the auditor is expanding. Thankfully, so are our world-class product offerings.

Already the industry leader in audit management systems, CCH® TeamMate now offers expanded assets for your business, including AuditNet's global resources.

Access to AuditNet standard and premium content is FREE and simple for TeamMate users, who can supplement their audit planning by searching across thousands of audit steps and programs in TeamMate-compatible format.

#### What business challenge can we help you address?

Visit [www.CCHTeamMate.com](http://www.CCHTeamMate.com) for more information or contact one of the following regional representatives for the Benelux:

**Cuno de Witte** +31 20 568 6392 [cuno.de.witte@nl.pwc.com](mailto:cuno.de.witte@nl.pwc.com)

**Wim Mandemakers** +31 20 568 7374 [wim.mandemakers@nl.pwc.com](mailto:wim.mandemakers@nl.pwc.com)

**Carolien Kapel** +31 20 568 5124 [carolien.kapel@nl.pwc.com](mailto:carolien.kapel@nl.pwc.com)

 **CCH**  
a Wolters Kluwer business

**STRATEGIC BUSINESS PARTNER**

**AuditNet**  
The Global Resource for Auditors

# Doet u als internal auditor aan 'duurzaam ondernemen'?

Sinds jaren houdt het thema sustainability de gemoederen bezig. De mens is immers in rap tempo bezig de balans op aarde wreed te verstoren, met alle gevolgen van dien. Al Gore probeerde met zijn documentaire de ogen van de bewoners van deze planeet te openen. Veel bedrijven hebben in navolging daarvan ervoor gekozen om tot een meer duurzame ontwikkeling te komen. Ook de Nederlandse regering stimuleert het gebruik van duurzame materialen en bij de aanschaf van een (lease)auto is de verleiding tegenwoordig erg groot om een groene(re) variant te kiezen en daarmee een financieel voordeel te behalen. A- en B-labelauto's zijn in, C- en D-labelauto's zijn als leaseauto al bijna niet meer te verkrijgen...

Volgens Wikipedia kun je sustainability vertalen als een 'duurzame ontwikkeling'. Het is een concept waarin 'ecologische, economische en sociale belangen bij elkaar komen, voor zowel de huidige als toekomstige generaties. Duurzame ontwikkeling is de eis om een evenwicht tussen deze drie basisconcepten te vinden. Het is een breed begrip en omvat alle ontwikkelingen – op technisch, economisch, ecologisch of sociaal vlak – die bijdragen aan een wereld die efficiënter, zuiniger en op lange termijn meer continu omgaat met de aarde'.

Er zijn specifieke afgeleide definities in omloop, bijvoorbeeld met betrekking tot ondernemen. 'Duurzaam ondernemen is het leveren van concurrerend geprijsde goederen en diensten die in de behoefte van de mens voorzien en die kwaliteit aan het leven geven, waarbij geleidelijk de milieubelasting en het grondstof- en energiegebruik door de levenscyclus en in de keten gereduceerd worden tot een niveau dat tenminste in balans is met de draagkracht van de aarde', aldus Wikipedia.

U hebt als internal auditor in uw werkzaamheden mogelijk al te maken gehad met de duurzaamheid van ondernemen van uw werk-

gever. Wij vonden het als redactie een uitdaging om een themanummer te wijden aan een onderwerp dat zo in de belangstelling staat. En daarmee maken wij meteen een frisse start in dit nieuwe kalenderjaar, want er staan maar liefst zes themagerelateerde artikelen in dit nummer. Daarnaast treft u uiteraard ook artikelen aan over andere onderwerpen die van belang zijn voor de internal auditor.

Echter, wij kijken als redactie ook vooruit. Het volgende nummer heeft als thema 'Leiderschapsstijlen en internal auditing'. Dat is weer iets heel anders. En wij willen u als lezer daar graag bij betrekken. Ter voorbereiding op het volgende nummer willen we u vragen om via de website van het IIA ([www.iaa.nl](http://www.iaa.nl)) te reageren op de volgende stellingen:

1. Met auditors is het net als met artsen, ze zijn goed in hun vak maar moeten geen leidinggeven.
2. Als auditor krijg ik liever leiding van een vrouw dan van een man.
3. Auditors hebben geen leiding nodig

Bent u het eens of oneens met deze stellingen? Laat uw mening horen! Onder de deelnemers verloten wij een toegangskaartje voor het Nederlandse IIA Congres op 15 en 16 juni 2009.

De redactie wenst u weer veel leesplezier én discussie over de inhoud van dit nummer. En wilt u een bijdrage leveren aan een van de volgende nummers<sup>1</sup>, dan zien wij uw artikel graag tegemoet.

De redactie van *Audit Magazine*

## Noot

Nummer 2 van *Audit Magazine* heeft als thema 'Leiderschapsstijlen en internal auditing', nummer 3 gaat over 'Bijzondere audits' en het thema van nummer 4 is 'Soft controls'.

	Ronald Jansen voorzitter		Ronald de Ruiter		Laszlo Nagy		Rick Mulders
	Reinier Kamstra	<p><b>Wij zijn op zoek naar een nieuwe redacteur!</b></p> <p><b>Heb je interesse?</b></p> <p><b>Bel 06-22525481</b></p> <p>of mail: <a href="mailto:Jansen.Ronald2@kpmg.nl">Jansen.Ronald2@kpmg.nl</a></p>			Jolanda Breedveld		Dennis Stabel

- ✓ Streamline the audit process
- ✓ Improve audit visibility
- ✓ Increase audit efficiency & productivity
- ✓ Leverage assessments by other GRC groups

## ■ **SAVE TIME, CONDUCT BETTER AUDITS**

### INTERNAL AUDIT SOFTWARE • THINK PAISLEY

Internal audit software from Paisley includes features for risk assessment, planning, scheduling, workpapers, reporting, issue tracking, time and expenses, quality assurance and personnel records. It is part of a comprehensive governance, risk and compliance solution that also includes functionality for financial controls management, compliance, risk management and IT governance.

Join over 1,300 leading organizations that utilize software from Paisley to increase efficiencies, reduce costs and improve the overall quality of financial, IT and operational audits.

**PAISLEY** | *Software for Governance,  
Risk & Compliance*

**PAISLEY ENTERPRISE GRC AND GRC ON DEMAND** — Software for integrated audit, operational risk management, financial controls management, IT governance, and compliance. Call 888-288-0283 or visit [www.paisley.com](http://www.paisley.com)







## thema Sustainability

### Het duurzaamheidsverslag: een verhandeling van de keizer zelf over zijn eigen kleren?

**pag 6** Sinds in 1972 het rapport van de Club van Rome verscheen staan de schaarste aan grondstoffen en de zorg voor het milieu wereldwijd op de politieke agenda's. Het IIA organiseerde op 17 december 2008 een 'update' voor internal auditors over de ontwikkelingen rondom maatschappelijk verantwoord ondernemen en duurzaamheid. Een verslag.

### De rol van de internal auditor en de externe assurance provider

**pag 10** Alleen bedrijven die hun verantwoordelijkheden nemen ten opzichte van mens en milieu weten zich verzekerd van een duurzame toekomst. Arjan de Draaijer (KPMG) en Michel Kee (Heineken) gaan in op de samenwerking tussen Internal Audit en de externe assurance provider om de beoogde assurance op te leveren.

### Het assuranceproces bij het Maatschappelijk Jaarverslag

**pag 15** Audit Rabobank Groep is (als interne assurance provider) nauw betrokken bij de verificatie door KPMG Sustainability (als externe assurance provider) van het Maatschappelijk Jaarverslag. Marcel van Dijk (Rabobank) en Arnaud van Dijk (KPMG) beschrijven het assuranceproces en de rol van de auditor daarin.

### Klimaatneutraal ondernemen: aflat voor uitlaat?

**pag 18** De Climate Neutral Group (CNG) adviseert over de wijze waarop de CO<sub>2</sub>-uitstoot kan verminderen en gecompenseerd kan worden. De redactie van *Audit Magazine* interviewde Denis Slieker, directeur van CNG.

### Verder in dit thema

**pag 25** Uw geld bewust anders beleggen?

**pag 30** Corporate responsibility en sustainability en de rol van Internal Audit

### Boterzachte waardeoordelen

**pag 34** Organisaties bevinden zich steeds meer in een permanent veranderingsproces. Dit heeft invloed op het werk van de auditor. Theresia Gommans (gemeente Rotterdam) en Annemarie Mars (veranderkundige) geven handreikingen.

### Cosourcing internal audit: juist nu de crisis om zich heen grijpt

**pag 38** Door de kredietcrisis staan budgetten onder druk en zullen de eisen ten aanzien van compliance omhoog gaan. Dat leidt tot extra verzoeken voor internal auditors. Cosourcing kan soms het antwoord zijn, aldus Robert Bogtstra (Jefferson Wells).

### IIA round-table Assurance efficiency

**pag 41** Vorig jaar kwamen dertien professionals bij elkaar om te discussiëren over assurance efficiency. Een verslag van deze round-table is opgetekend door Mariska Baars (Equens).

### Verder in dit nummer

**pag 44** GAIN Benchmarkdag 2008

**pag 46** Auditing, compliance en riskmanagement: een drie-eenheid of ieder voor zich?

### rubrieken

**pag 23** Column: een case voor Cees

**pag 24** Column van de sponsor

**pag 29** De estafettecolumn: Peter Hartog

**pag 49** Vlijmscherp

**pag 50** Boekbespreking

**pag 51** De overstap

**pag 53** Boekalert

**pag 54** Verenigingsnieuws

**pag 55** Personalialia

**pag 56** Nieuws van de universiteiten

**pag 58** Column Bob van Kuijck

**COLOFON** *Audit Magazine* wordt uitgebracht namens Het Instituut van Internal Auditors Nederland (IIA Nederland), tevens eigenaar van het magazine, en de Stichting Verenigde Operational Auditors (SVRO). De redactie nodigt lezers uit een bijdrage te leveren aan *Audit Magazine*. Bijdragen kunnen worden gemaild aan: Jansen.Ronald2@kpmg.nl **Redactieraad:** F. Steenwinkel (voorzitter), Th. Smit RA CIA, G.M. van Gameren RA RO **Redactie:** drs. R.H.J.W. Jansen RO (voorzitter), drs J.F. Breedveld, drs. R. Kamstra, drs. H.A. Mulders RA RC, drs. L.Z. Nagy RO EMIA, drs. R. de Ruiter RE RA RO CISA, drs. D.L. Stabel RE CIA **Nieuws van de Opleidingen:** drs J.F. Breedveld en drs. R. Kamstra **Verenigingsnieuws IIA Nederland:** drs. S. Bantwal Rao **IIA Nederland:** Postbus 5135, 1410 AC Naarden, tel.: 088-0037100, fax: 088-0037101, e-mail: [iaa@iaa.nl](mailto:iaa@iaa.nl), internet: [www.iaa.nl](http://www.iaa.nl) **SVRO:** Postbus 5135, 1410 AC Naarden, e-mail: [iaa@iaa.nl](mailto:iaa@iaa.nl), internet: [www.iaa.nl](http://www.iaa.nl) **Bureau redactie:** R. Harmelink, [info@vm-uitgevers.nl](mailto:info@vm-uitgevers.nl) **Uitgever:** drs. J.Y. Groenink, [jeannette@vm-uitgevers.nl](mailto:jeannette@vm-uitgevers.nl) **Vormgeving:** M. Maarleveld **Druk:** Senefelder Misset, Doetinchem **Advertenties:** voor informatie over tarieven kunt u terecht bij Bureau IIA Nederland, tel.: 088-0037100, e-mail: [iaa@iaa.nl](mailto:iaa@iaa.nl). **Abonnementen:** IIA Nederland, Postbus 5135, 1410 AC Naarden, tel.: 088-0037100, fax: 088-0037101, e-mail: [iaa@iaa.nl](mailto:iaa@iaa.nl) (zie ook de website: [www.iaa.nl](http://www.iaa.nl)). Abonnementen kosten € 85 per jaar, losse nummers € 25. Leden van IIA ontvangen *Audit Magazine* uit hoofde van hun lidmaatschap gratis. Abonnementen hebben telkens een looptijd van een jaar en gelden tot wederopzegging tenzij anders overeengekomen. Partijen kunnen ieder schriftelijk opzeggen tegen het einde van de abonnementsperiode, met inachtneming van een opzegtermijn van twee maanden. *Audit Magazine* verschijnt vijfmaal per jaar.

Alle rechten voorbehouden. Behoudens de door de Auteurswet 1912 gestelde uitzonderingen, mag niets uit deze uitgave worden vervoelvoudigd (waaronder begrepen het opslaan in een geautomatiseerd gegevensbestand) en/of openbaar gemaakt door middel van druk, fotokopie, microfilm of op welke andere wijze dan ook, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. De bij toepassing van art. 16b en 17 Auteurswet 1912 wettelijk verschuldigde vergoedingen wegens fotokopiëren, dienen te worden voldaan aan de Stichting Reprerecht, Postbus 3060, 2130 KB Hoofddorp, tel.: 023-7997810. Voor het overnemen van een gedeelte van deze uitgave in bloemzettingen, readers en andere compilatiewerken op grond van art. 16 Auteurswet 1912 dient men zich te wenden tot de stichting Reprerecht, Postbus 3060, 2130 KB Hoofddorp, tel.: 023-7997809. Voor het overnemen van een gedeelte van deze uitgave ten behoeve van commerciële doeleinden dient men zich te wenden tot de uitgever. Hoewel aan de totstandkoming van deze uitgave de uiterste zorg is besteed, aanvaarden de auteur(s), redacteur(en) en uitgever geen aansprakelijkheid voor eventuele fouten of onvolkomenheden.

Het duurzaamheidsverslag:

# Een verhandeling van de keizer zelf over zijn eigen kleren?

Het IIA organiseerde op 17 december 2008 voor internal auditors een 'update' over de ontwikkelingen rondom maatschappelijk verantwoord ondernemen (mvo) en duurzaamheid. De bijeenkomst spitste zich toe op de vraag naar de betrokkenheid van de internal auditor bij de totstandkoming en verificatie van duurzaamheidsverslagen. Een van de inleiders zag deze brainstorm als 'een verhandeling van de keizer zelf over zijn eigen kleren'. Aangezien de keizer naakt over straat ging, zou dit nogal cynisch kunnen klinken. Maar de kracht van deze prachtige zin ligt meer in de uitdaging om mee te doen. Een uitdaging die des te heviger is gezien de financiële crisis. Ook die bepaalde de vraagstelling én de antwoorden op deze dag.

A. Gras en drs. P.P. Veenhof RA



Sinds in 1972 het rapport van de Club van Rome verscheen met de aansprekende titel *The Limits to Growth* staan de schaarste aan grondstoffen en de zorg voor het milieu wereldwijd op de politieke agenda's. *Profit* kreeg een ideële connectie met *planet* en *people*. Maatschappelijk verantwoorde ondernemingen voelden de noodzaak rekening te houden met het milieu. De

broodnodige verbreding kreeg het thema – nu onder de paraplu 'duurzaamheid' – toen ook bedrijven begrepen dat zij, als integraal onderdeel van de maatschappij en als actoren van de macht, een enorme verantwoordelijkheid hebben voor het reilen en zeilen van de gehele wereld, de 'global village'.

## Van crisis naar kans

Juist dit momentum in de wereldgeschiedenis van de financiële crisis biedt bedrijven kansen om responsibility – in de zin van integer, verantwoord en duurzaam ondernemen – door te voeren

op alle fronten van beleid. Een crisis impliceert in het algemeen een keuzemoment, een kruispunt om zich te heroriënteren op de toekomst en is dus een kans om de juiste wegen in te slaan. Op het punt van duurzaamheid kunnen ondernemingen de gelegenheid te baat nemen en goed nadenken over allerlei vragen rond de implementatie ervan. Bijvoorbeeld: hoe integreer je duurzaamheid in de bedrijfsvoering, in de langetermijnstrategie? Waarom duurzaamheidsverslaglegging en hoe brengen we die op een optimale wijze tot stand?

## Gevarieerd deelnemersveld

De deelnemers aan de IIA-dag waren voornamelijk afkomstig uit de financiële sector, maar er waren ook deelnemers van DNB, KPN en Ahold. De deelnemende bedrijven varieerden – wat betreft hun verslaglegging – van bedrijven met state of the art duurzaamheidsverslagen tot bedrijven die nog geen begin hadden gemaakt met duurzaamheidsverslaglegging. De ochtend werd besteed aan ontwikkelingen op het gebied van mvo. 's Middags luisterden de aanwezigen naar twee casestories over mvo-verslaggeving bij TNT en Rabobank.

De invloed van de kredietcrisis en de recessie op de economie als geheel en daarmee ook op duurzaamheidsaspecten doen de vraag opkomen óf en zo ja wát de invloed van de crisis is op duurzaamheidsverslaggeving en de ontwikkelingen daarin. De meningen van de sprekers hieromtrent lopen uiteen. Sommigen zien het als een duidelijke rem op het belang van duurzaamheid in de bedrijfsvoering ten gunste van de financiële resultaten. Anderen zien voordelen voor bedrijven die duurzaamheid als geïntegreerd aspect in de bedrijfsvoering hebben opgenomen.

#### Toegevoegde waarde

Na een korte introductie door IIA-voorzitter Hans Nieuwlands neemt Harry Hummels, hoogleraar Ethiek, Organisaties en Samenleving aan de

Universiteit van Maastricht, het woord. Hummels probeert antwoord te geven op de vraag wat de toegevoegde waarde is van duurzaamheidsverslagen. Hij bestempelt het duurzaamheidsverslag nogal sceptisch als 'een verhandeling van de keizer zelf over zijn eigen kleren', want:

- de stakeholders van de onderneming zijn nog onvoldoende betrokken bij de discussie welke issues dusdanig relevant zijn dat ze in een duurzaamheidsverslag opgenomen dienen te worden;
- de aandeelhouders van de onderneming hebben geen interesse in duurzaamheidsissues, tenzij deze van materiële invloed zijn op het financiële resultaat;
- het duurzaamheidsverslag in zijn huidige vorm wordt vooral gebruikt als een pr-instrument, met het gevolg dat er onvoldoende aandacht is voor daadwerkelijke duurzaamheidsissues.

Hummels stelt dat daadwerkelijke duurzaamheidsissues pas worden onderkend als er een integrale risicoanalyse plaatsvindt voor zowel financiële als voor duurzaamheidsrisico's. Zijn verwachting is dat de huidige economische situatie zeker niet voordelig uitpakt voor de ontwikkeling van duurzaamheidsaspecten in de bedrijfsvoering en de duurzaamheidsverslaggeving. Als voorbeeld noemt hij de problematiek rond de dekkingsgraad van pensioenfondsen. Prioriteit nummer een is momenteel het op orde brengen van de financiering. Pas als dat is gerealiseerd, zullen pensioenfondsen weer prioriteit geven aan duurzaamheidsaspecten.

#### Meningen en metingen

Klaas van den Berg, sustainability leader bij PricewaterhouseCoopers (PwC), geeft tekst en uitleg over verschillende periodiek verschijnende rapportages met betrekking tot de stand van zaken rondom duurzaamheid binnen Nederlandse ondernemingen. Zo is de *Duurzaamheidsbarometer* van PwC een sedert Q2 2008 uitgevoerd initiatief waarin op basis van 160 respondenten tendenties met betrekking tot duurzaamheid worden gesignaleerd en gerapporteerd (zie *kader*).

Daarnaast verschijnt in januari 2009 de *Transparantiebenchmark 2008* van het ministerie van Economische Zaken (zie *kader*).

Deze benchmark zegt niets over de mate van duurzaamheid, maar maakt jaarlijks voor de betrokken ondernemingen de mate van transparantie met betrekking tot duurzaamheidscriteria inzichtelijk. EZ organiseert de *Transparantiebenchmark* sinds 2004. Van den Berg verwacht van de huidige crisis een positief effect voor bedrijven die duurzaam opereren. Duurzaamheid, mits geïntegreerd in de bedrijfsvoering, creëert échte waarde. De bedrijven die ten grondslag liggen aan de *Duurzaamheidsbarometer*, de ondernemingen die duurzaamheid volledig hebben geïntegreerd in de bedrijfsvoering, geven aan dat een eventuele crisis niet van invloed is op hun duurzaamheid. Bedrijven die duurzaamheid als zijdelingse doelstelling hebben zien wél een mogelijke invloed. Een veelgenoemde vrees is dat in het kader van een crisis eerder zal worden geknot op 'filantropie'.

## De economische ontwikkelingen van dit moment geven geen aanleiding om de huidige ambitie met betrekking tot duurzaam inkopen aan te passen

tegreerd in de bedrijfsvoering, creëert échte waarde. De bedrijven die ten grondslag liggen aan de *Duurzaamheidsbarometer*, de ondernemingen die duurzaamheid volledig hebben geïntegreerd in de bedrijfsvoering, geven aan dat een eventuele crisis niet van invloed is op hun duurzaamheid. Bedrijven die duurzaamheid als zijdelingse doelstelling hebben zien wél een mogelijke invloed. Een veelgenoemde vrees is dat in het kader van een crisis eerder zal worden geknot op 'filantropie'.

#### PwC Duurzaamheidsbarometer

De *Duurzaamheidsbarometer* betreft een onderzoek van PricewaterhouseCoopers naar trends in de markt op het gebied van duurzaamheid. Het onderzoek wordt eens per kwartaal gehouden onder Nederlandse spelers (directeuren, managers, beleidsverantwoordelijken) op dit terrein, zowel bij het bedrijfsleven, de overheid als bij NGO's. Onder duurzaamheid vallen in dit onderzoek economische, milieu- en sociale aspecten. Naast duurzaamheid zijn andere gebruikte begrippen hiervoor: corporate responsibility, sustainability en maatschappelijk verantwoord ondernemen.

#### Transparantiebenchmark

De *Transparantiebenchmark* is een onderzoek van PricewaterhouseCoopers naar de maatschappelijke verslaggeving van ondernemingen, uitgevoerd in opdracht van het ministerie van Economische Zaken. Het doel is een beeld te geven van de transparantie in jaarverslaggeving van de grootste Nederlandse ondernemingen ten aanzien van maatschappelijk verantwoord ondernemen. De onderzoeksgroep voor 2007 bestond uit 171 ondernemingen waarvan 98 ondernemingen beursgenoteerd zijn. Van deze 171 ondernemingen hebben 150 ondernemingen daadwerkelijk een score gekregen. De rest heeft een nul-score omdat er geen verslag beschikbaar was. Door de benchmark jaarlijks te herhalen is vergelijking met voorgaande jaren mogelijk. Zo is te zien welke ondernemingen vooruitgang hebben geboekt en welke ondernemingen terugvallen.

## Mogelijke gevolgen Corporate Governance Code

Ineke van Hoving-Nienhuis (EZ) bekijkt mvo vanuit het perspectief van de overheid. Een belangrijke doelstelling van de overheid is dat zij in 2010 haar inkopen voor honderd procent duurzaam doet. Hiertoe worden voor de tachtig door de overheid onderscheiden productgroepen minimale duurzaamheidscriteria ontwikkeld en uitgerold. Van Nienhuis geeft aan dat de economische ontwikkelingen van dit moment geen aanleiding geven om de huidige ambitie met betrekking tot duurzaam inkopen aan te passen. Dick de Waard, partner bij Ernst & Young Accountants en leider van Ernst en Young Sustainability Assurance & Advisory Services in Nederland en Centraal-Europa, promoveerde recent op *Toezicht op Maatschappelijk Verantwoord Ondernemen*. Daarin geeft De Waard zicht op de taakopvatting van commissarissen van beursgenoteerde ondernemingen in Nederland ten aanzien van het mvo van de ondernemingen waarop zij toezicht houden. Uit het onderzoek komt naar voren, aldus De Waard “dat de commissarissen het belang van mvo unaniem onderschrijven. Maar het eind van het verhaal is dat de doorsnee commissaris hopeloos veel moeite heeft om dat belang te operationaliseren in de dagelijkse praktijk. Daar zit de pijn.” Bovendien mogen de inspanningen voor mvo de financiën niet gaan overheersen, vinden de 37 commissarissen uit zijn onderzoek. Het financieel resultaat en de continuïteit van de onderneming staan centraal staan. Pas als er daarnaast tijd over is, wordt mvo een issue. “Want je moet het wel in balans zien...”

## Stakeholders en aandeelhouders

Waarom commissarissen aan mvo doen? De commissaris houdt het belang van de onderneming in het oog. En die onderneming omvat tegenwoordig ‘het totaal van de belanghebbenden bij de onderneming’. Dat overstijgt de organisatie met gebouwen, mensen en machines, die producten maakt. De commissarissen vinden de stakeholders dan ook buitengewoon essentieel. Die staan met stip op nummer een als motief om aan mvo te doen. Daarna komt imago, imagoschade en probleemvermijdend gedrag. De Waard: “Ze doen *niet* aan mvo omdat dat de toegang tot de kapitaalmarkt vergroot. Onzin... De aandeelhouders staan niet tussen de stakeholders. Van de aandeelhouders hebben ze helemaal geen hoge pet op. Zonder uitzondering zijn ze buitengewoon negatief over hedgefonds, private equity, kortom, over mensen die omwille van kortetermijngewin aandelen kopen. Ze verwachten ook geen enkel maatschappelijk besef bij deze mensen als het gaat om beleggen.”

## Grenzeloos vertrouwen in de RvB

De Waard zegt niet te weten wat mvo is. “In zo’n definitiekwestie zochten ook veel commissarissen in het begin van het onderzoek hun veilige toevlucht: ‘Wat is mvo eigenlijk?’ De Waard legde het thema bij hen op tafel via dertien hoofddisussies, betrekking hebbend op onder meer kinderarbeid, steekpenningen en het vervoer van chemisch afval naar ontwikkelingslanden. De Waard: “Eén commissaris verwoordde mijn proefschrift eigenlijk in een, twee zinnen: ‘Je moet er vanuit gaan dat al deze dingen

goed gaan, zolang het tegendeel niet blijkt.’ Kortom, er is een grenzeloos vertrouwen in de raad van bestuur. Commissarissen kunnen zelf erg moeilijk hun toezichhoudende taak operationaliseren. Dat is niet alleen zo wat betreft mvo. Dat is het dilemma van de commissaris: hoe kan ik aan toezicht houden een échte invulling geven?” Een aantal bepalingen in de Code Tabaksblad zou volgens De Waard wellicht nadere aanscherping behoeven om de verantwoordelijkheden duidelijker te maken, al beseft hij als geen ander dat commissarissen doodmoe zijn van SOx en andere reglementen.

## Guidance on social responsibility

Louise Bergenhenegouwen van het NEN staat ten slotte stil bij *ISO 26000, Guidance on Social Responsibility*. ISO 26000 wordt een van de 16.000 richtlijnen die ISO momenteel in haar bibliotheek heeft. Via een quiz werd de deelnemers duidelijk gemaakt dat ISO 26000 geen strikte

### Casestudie 1. TNT: ‘Planet Me’

Met het programma ‘Planet Me’ wil ‘s werelds vierde expressbedrijf alle werknemers meekrijgen in structurele veranderingen in alle bedrijfsprocessen die uiteindelijk zullen leiden tot een drastisch lagere bijdrage aan de klimaatverandering. Marius de Been en Roy Kamphuis van TNT bespreken het gehanteerde duurzaamheidsraamwerk. Daarin spelen zaken als ‘de trots van de werknemer’ en ‘de verantwoordelijkheid voor de planeet’ een belangrijke rol. “Want een transportbedrijf als TNT, dat een deel van het probleem veroorzaakt, moet ook deel zijn van de oplossing.”

Binnen TNT is er geen ontsnappen meer aan. ‘Code Orange’ heet de serie integraal na te leven voorschriften over hoe te vliegen, rijden, bouwen en inkopen. Een voorbeeld: TNT’ers met een leaseauto mogen alleen nog in auto’s met zogeheten ‘groene labels’ rijden. En ook thuis worden TNT’ers aangemoedigd zuinig met energie om te gaan via een programma dat – iets vrijblijvender – ‘Choose Orange’ heet. TNT wil dat de werknemers niet alleen tijdens werkuren bewust met energie omgaan, maar ook thuis, samen met familieleden.

### Integrated audit approach

Vervolgens belichten De Been en Kamphuis de rol van de internal auditafdeling in het monitoren van de duurzaamheidscriteria. Zij vertellen dat alle mondiale vestigingen van TNT eens per drie jaar voor een audit worden bezocht, waarbij duurzaamheid meeweegt in het kader van de integrated audit approach. Wat betreft duurzaamheid is hier met name gekozen voor een insteek op het gebied van logistiek.

De doelstelling van Internal Audit van TNT is om op grond van de bevindingen uit de onderzoeken het management te ondersteunen bij het verbeteren van procedures en beheersmaatregelen rondom duurzaamheid. TNT rapporteert met betrekking tot duurzaamheid met name over de feiten en de dilemma’s waarvoor zij zich geplaatst ziet.





Illustratie: Roel Ottow

Paul Veenhof is werkzaam als senior audit manager bij Robeco Internal Audit.

### Conclusie

Mvo is niet alleen een manier om te voldoen aan de geldende wet- en regelgeving. Compliance is natuurlijk belangrijk, maar mvo is vooral ook waardevol voor de organisatie zelf. Onderzoek toont aan dat effectief mvo-management leidt tot significant betere financiële prestaties. Op korte termijn stimuleert het kostenbesparingen, bijvoorbeeld door het terugdringen van energieverbruik. De vooruitzichten op de lange termijn zijn eveneens gunstig. Mvo past uitstekend bij een duurzaam (her)gebruik van grondstoffen, een efficiëntere supply chain en het veroveren van nieuwe markten. Om dergelijke oplossingen te realiseren is innovatie essentieel, innovatieve bedrijven hebben zonder meer de toekomst.

norm is, maar een richtlijn voor mvo. De hoofdprijs van de quiz – heel toepasselijk een Chocolonely ‘slaafvrij geproduceerde’ chocoladereep – ging naar een deelnemer van KPN.

Tijdens de middagsessie staan twee casestudies rondom duurzaamheid centraal zoals geïncorporeerd in de bedrijfsvoering van TNT en Rabobank (zie *kaders*). □

#### Casestudie 2. Rabobank: ‘Midden in de samenleving’

Als een betrokken bank die midden in de samenleving wil staan, werkt Rabobank aan een duurzame ontwikkeling van welvaart en welzijn. Mvo dringt dan ook steeds verder door in de kern van deze onderneming. Zo zijn in 2007 voor het eerst op grote schaal tien mvo-hoofdisissues meegenomen bij grotere kredieten en transacties. Ook formuleert Rabobank beleid voor productiesectoren met een grote impact op milieu- en sociaal gebied, zoals de sojasector. Ten slotte is het aanbod op het gebied van duurzaam beleggen sterk gegroeid.

#### Audit Rabobank Groep

Barbera van der Hoek en Marcel van Dijk van Audit Rabobank Groep vertellen hoe Internal Audit van Rabobank bijdraagt aan de ambitie van Rabo om te behoren tot de wereldwijde top 5 van duurzame banken. De Audit Rabobank Groep ondersteunt de Rabobank Groep bij het opsporen van risico's in de bedrijfsvoering door:

1. intern onderzoek en risicoanalyse;
2. het inventariseren van knelpunten in besturing en advies over oplossingen;
3. het accent te leggen op kwaliteit van beleid, organisatie en processen, controle en informatievoorziening;
4. risicovolle diensten als kredietverlening, effecten, betalingsverkeer en treasury te beoordelen;
5. het uitvoeren van een financial audit voor de jaarafsluiting en accountantsverklaring.

#### GRI-richtlijnen

Uitgangspunten bij de duurzaamheidsrapportage vormen de aspecten die naar de mening van Rabo materieel zijn voor de verslaglegging. Hiertoe zijn de stakeholders geconsulteerd en heeft een materialiteitsmapping door Internal Audit in samenwerking met KPMG, plaatsgevonden. Derhalve bepaalt Rabo zelf omtrent welke GRI-aspecten zij verantwoording aflegt. GRI staat voor Global Reporting Initiative en behelst een uitgebreide set richtlijnen, opgesteld voor alle soorten organisaties. Ieder bedrijf of overheidsorganisatie kan die richtlijnen gebruiken die van belang zijn voor de eigen organisatie.

De te rapporteren tekst en issues worden in draft opgesteld op basis van de verschillende brondocumenten. Aan de auditors van de aangesloten kantoren c.q. business units worden de uitspraken geleverd die door middel van onderzoek dienen te worden geverifieerd. De auditors rapporteren hieromtrent aan de projectgroep binnen Rabo.

Het uiteindelijk gepubliceerde duurzaamheidsrapport van Rabo is via internet toegankelijk, een samenvatting verschijnt in gedrukte vorm. Het rapport kent op basis van de GRI-richtlijn het A+-niveau en is voorzien van een positieve verklaring van de externe accountant.

Sustainability audit bij Heineken:

# De rol van de **internal** auditor en **externe** assurance provider

In onze huidige samenleving vraagt succesvol ondernemen om meer dan een solide financieel rendement. Alleen bedrijven die hun verantwoordelijkheden nemen ten opzichte van mens en milieu weten zich verzekerd van een duurzame toekomst. Vandaar ook dat het voor het merendeel van multinationals niet meer dan logisch is om een duurzaamheidsbeleid op te stellen en te implementeren.

Drs. A. de Draaijer MBA en M. Kee RA

Voor ondernemingen die met sustainability bezig zijn of gaan is het essentieel te weten wat de stakeholders verwachten met betrekking tot belangrijke duurzaamheidsthema's zoals klimaatverandering en arbeidsomstandigheden in de supply chain. Dan kunnen ze bepalen waar ze prioriteiten willen leggen en welk ambitieniveau daarbij past. Vandaar dat veel ondernemingen nadrukkelijk aandacht besteden aan de dialoog met stakeholders en jaarlijks in een duurzaamheidsverslag verantwoording afleggen over de prestaties. De duurzaamheidsverslagen beschrijven veelal de wijze waarop ondernemingen omgaan met de voor hen belangrijke thema's op het gebied van mens, milieu en de impact op de samenleving. Dit artikel geeft een uiteenzetting van de rol van de internal auditor en de externe assurance provider ten aanzien van maatschappelijk verantwoord ondernemen en het afleggen van verantwoording daarover.

## Duurzaamheidsverslaggeving

Uit de KPMG International Reporting Survey 2008 blijkt dat steeds meer bedrijven een duurzaamheidsverslag maken (80 procent van de Global Fortune 250) en dat een stijgend aandeel van inmiddels 40 procent van de verslagen door een externe partij geverifieerd wordt. Het veld van duurzaamheidsverslaggeving staat echter relatief gezien nog in de kinderschoenen. Waar financiële jaarverslaggeving kan stelen op een lange historie bestaat duurzaamheidsverslaggeving nog maar kort. Als gevolg hiervan zijn verslaggevings- en assurancestandaarden nog volop in ontwikkeling. Meer dan driekwart van de bedrijven maakt bij

het opstellen van het verslag gebruik van de richtlijnen van het Global Reporting Initiative, die in 2006 de derde generatie richtlijnen, de zogenaamde G3 Guidelines publiceerde. De G3 Guidelines geven de gebruiker richtlijnen voor de inhoud, kwaliteit en grenzen van het verslag. Daarnaast bevatten de guidelines een overzicht van de belangrijkste indicatoren op het gebied van 'people, planet en profit'. Voor wat betreft de assurance bij duurzaamheidsverslagen wordt gebruikgemaakt van accountantsstandaarden zoals COS 3410 (NIVRA-standaard over assurance bij maatschappelijke verslagen) en de AA1000AS (standaard voor sustainability assurance van AccountAbility).

De survey toont aan dat duurzaamheidsverslaggeving veelal volgt uit een strategische aanpak van duurzaamheid. Ongeveer 75 procent van de ondernemingen in de Global Fortune 250 heeft een duurzaamheidsstrategie met doelstellingen. Van deze ondernemingen rapporteert 89 procent extern over performance-indicatoren en 81 procent daarvan verschaft informatie over de voortgang ten opzichte van de doelstellingen. Embedding van duurzaamheid in de organisatie en het verkrijgen van betrouwbare managementinformatie om de realisatie van doelstellingen te bewaken zijn hiermee logischerwijs belangrijke onderwerpen voor deze ondernemingen.

## Continue ontwikkeling

Een uitdaging voor ondernemingen is dat duurzaamheid en de verslaggeving daarover continu in ontwikkeling zijn. Het belang

en de invulling van de verschillende duurzaamheidsthema's en daarmee de wijze waarop hierover wordt gerapporteerd, zijn aan verandering onderhevig als gevolg van wijzigende verwachtingen van stakeholders. Zo rapporteert meer dan 60 procent van de onderzochte bedrijven over de risico's van klimaatverandering. Het begrijpen van de risico's begint echter met het begrijpen van de eigen 'carbon footprint'. Een groot deel van de bedrijven moet dat inzicht nog verder ontwikkelen. In het bijzonder omdat de footprint tot op heden veelal gebaseerd is op alleen de eigen activiteiten en de impact in de keten niet meerekent. Ook is gebleken dat de verslaggeving over de verantwoordelijkheden in de supply chain verder kan worden verbeterd. Vrijwel alle Global Fortune 250-bedrijven hebben een supply chain code of conduct, maar slechts de helft rapporteert over hoe die is geïmplementeerd en wordt gemonitord.

### Duurzaamheid bij Heineken

Heineken is een van de multinationals die zich terdege bewust is van de verantwoordelijkheden en kansen die duurzaamheid biedt. De duurzaamheidsstrategie is gebaseerd op een zevental thema's:

1. Energie: verbruik en CO<sub>2</sub>-emissie.
2. Water: verbruik en afvalwaterlozing.
3. Veiligheid: van werknemers en installaties.
4. Landbouw: de kwaliteit en beschikbaarheid van grondstoffen.
5. Ketenvaerwoordelijkheid.
6. Verantwoord alcoholgebruik.
7. Impact op zich ontwikkelende markten.

Tijdens de huidige verslechterde economische omstandigheden houdt de brouwer vast aan haar doelstellingen op het gebied van duurzaamheid. In 2000 bracht Heineken het eerste duurzaamheidsverslag uit, met de bedoeling dat iedere twee jaar te doen. Sinds 2006 wordt op jaarlijkse basis een duurzaamheidsverslag uitgebracht. Het duurzaamheidsverslag is te downloaden op de website. De verslagen worden geleverd door KPMG Sustainability. In het verificatieproces werken de afdeling Internal Audit van Heineken en het externe assuranceteam in toenemende mate samen.

Hierna gaan wij nader in op de rollen van zowel de internal auditors als de externe assurance provider bij Heineken, beschouwen wij de wijze waarop door beide partijen wordt samengewerkt en hoe deze samenwerking en de rol van de internal auditor zich in algemene zin ontwikkelen.

### De rol van Internal Audit

De kerntaken van Heineken Internal Audit zijn het leveren van assurance en advies op het terrein van risicomanagement en interne controlesystemen in brede zin, vanuit een onafhankelijke positionering binnen de organisatie. Hiertoe worden wereldwijd operational, IT- and compliance audits uitgevoerd. Ook worden vele kwaliteitsaudits verricht op belangrijke veranderingsprogramma's en -projecten en worden risico assessments en control self assessments gefaciliteerd.

Duurzaamheid is een kernthema in het algemene beleid en daarnaast een van de pilaren van het risicomanagement. De raad van

bestuur heeft daarom behoefte aan assurance en advies op dit terrein. Vandaar dat dit onderwerp een hogere prioriteit krijgt in het werk van Internal Audit. De focus ligt hierbij vooral bij de onderliggende processen, systemen en interne controle. Met andere woorden, de internal auditor kijkt naar de mate van embedding en adviseert over hoe dit verder te verbeteren. Ook het Institute of Internal Auditors (IIA) in Nederland geeft in haar *Position Paper Update 2008 – De Internal Auditor in Nederland* het groeiende belang aan van audits op het terrein van duurzaamheid.

Momenteel worden wereldwijd compliance reviews uitgevoerd op de policies op het gebied van Alcohol & Work en Responsible Commercial Communication. De planning



Michel Kee (l) is manager Group Internal Audit Heineken nv. Ajan de Draaijer is associate director bij KPMG Sustainability.

van deze audits is gebaseerd op risicoanalyse en heeft een roterend karakter. Ook vinden bij een selectie van operaties reviews plaats op het gebied van veiligheid. Daar waar mogelijk worden reviewactiviteiten op duurzaamheidsaspecten ingepast in de reguliere operational en compliance audits. Zo wordt het bestaan van een 'Supplier Code' meegenomen bij reguliere compliance audits op het functioneren van de Code of Business Conduct en bij operationele reviews van het inkoopproces.

De supplier code is in het leven geroepen om te voorkomen dat zaken worden gedaan met partijen die een slechte reputatie hebben op het gebied van duurzaamheid. Ook worden werkzaamheden voor de controle van het duurzaamheidsjaarverslag afgestemd met de externe assurance provider. Zo wordt bijvoorbeeld de beoordeling van de documentatie ter onderbouwing van de kwalitatieve informatie in het verslag door de internal auditors voorbereid.

In de huidige plannen van Internal Audit is verdere groei van assuranceactiviteiten op het terrein van duurzaamheid voorzien. Zo zal meer aandacht worden besteed aan het beoordelen van de

worden een media-analyse en internetonderzoek uitgevoerd en worden de resultaten van de stakeholderdialoog beschouwd om vast te stellen welke duurzaamheidsissues in het rapportagejaar de aandacht hadden. Dit vormt de basis om vast te stellen of het verslag de relevante issues inderdaad beschrijft.

De betrouwbaarheid van de informatie in het verslag wordt daarna vastgesteld door een beoordeling van de systemen en processen voor het vergaren van informatie en de interne controle rondom het opstellen van het verslag. Tevens worden door bezoeken aan een aantal sites de kwaliteit van de lokale datamanagementsystemen en de betrouwbaarheid van de gerapporteerde data beoordeeld en worden de systemen voor het genereren, valideren en aggregeren van de milieu- en veiligheidsdata op corporate niveau beoordeeld.

De onderbouwing van de kwalitatieve informatie in het verslag wordt vastgesteld door de beoordeling van interne en externe documentatie en interviews met bij specifieke onderwerpen betrokken personen op corporatenniveau. Gedurende het gehele verificatieproces worden de benodigde aanpassingen in concept-

## Door steeds meer samen op te trekken kunnen de externe assurance provider en internal auditor elkaar inhoudelijk goed versterken, de efficiëntie van interne en externe assurance vergroten en daarmee van nog grotere waarde zijn voor de onderneming

managementprocessen rondom duurzaamheid; vertaling van strategie in meetbare doelstellingen, effectiviteit van communicatie en training, effectiviteit van prestatietmetingsystemen en het proces van evaluatie en bijstelling. Hierbij zal ook meer aandacht worden gegeven aan milieu. Internal Audit krijgt daarmee een sterkere focus op de kwaliteit van de embedding van duurzaamheid en kan rapporteren over de mate waarin het in het DNA van de organisatie en haar mensen zit.

### De rol van de externe assurance provider

Sinds het eerste duurzaamheidsverslag is KPMG Sustainability als externe assurance provider betrokken bij Heineken. De assurancewerkzaamheden worden verricht conform de standaard '3410N Assurance-opdrachten inzake maatschappelijke verslagen'. De conclusies, evenals een overzicht van de verrichte werkzaamheden, worden vastgelegd in een 'assurance report' (verklaring) in het duurzaamheidsverslag.

De verificatieaanpak is er allereerst op gericht om vast te stellen in welke mate de belangrijkste duurzaamheidsthema's in het verslag zijn opgenomen. De verificatie stelt in de tweede plaats de zorgvuldigheid van de informatie vast die met onderliggende broninformatie kan worden onderbouwd. Hiertoe verricht de externe assurance provider een aantal werkzaamheden. Allereerst

versies van het verslag met het management besproken en uiteindelijk vindt een review van de definitieve versie plaats om vast te stellen dat alle aanwijzingen zijn opgevolgd.

In de rapportage van de assurance provider is naast de opinie naar aanleiding van genoemde werkzaamheden een sectie getiteld 'What else did we observe?' opgenomen. Hierin worden aanbevelingen beschreven die niet van invloed zijn op de conclusies van de assuranceopdracht, maar die wel van belang zijn voor de stakeholder om zich een nog beter beeld te kunnen vormen van de prestaties van Heineken en om te weten hoe het duurzaamheidsverslag zich verder kan ontwikkelen. In het assurance report in het Sustainability Report 2007 spitsten de observaties zich toe op de structurering van de stakeholderdialoog en de beschrijving van het proces van prioriteren van issues in relatie tot de strategie in algemene zin.

Het opnemen van een dergelijke sectie is typerend voor de rol van de assurance provider in het sterk in ontwikkeling zijnde veld van duurzaamheid en de verslaggeving daarover. Het moge duidelijk zijn dat die rol in dit dynamische veld niet een puur controlerende kan zijn. Als partij die nauw betrokken is bij de ontwikkeling van standaarden en die vanuit de opdrachtportefeuille een breed inzicht heeft in de verschillende vormen van





verslaggeving en assurance, acteert zij in veel gevallen ook als een 'change agent' en sparringpartner voor de cliënt.

### Samenwerking

De assurance provider werkt naast de stafafdeling die verantwoordelijk is voor duurzaamheid, in nauwe samenwerking met Internal Audit. Een effectieve samenwerking vereist een goede

samenwerken. Dit komt onder andere tot uiting bij de totstandkoming van de zogenaamde management letter.

Ter afsluiting van de assuranceopdracht presenteert de externe assurance provider de bevindingen en aanbevelingen aan het management. Deze bevindingen betreffen allereerst de betrouwbaarheid van de informatie en de rapportagesystemen, maar gaan daarnaast in op de kwaliteit van het duurzaamheidsverslag en de wijze waarop duurzaamheid georganiseerd is. In deze fase speelt de assurance provider meer de rol van sparringpartner dan van controleur en loopt daarin parallel aan de rol die Internal Audit van nature speelt binnen de onderneming. Samen proberen wij ook te anticiperen op de ontwikkelingen op het gebied van duurzaamheid, verslaggeving en assurance binnen en buiten Heineken.

### Toekomstverwachting

Het steeds meer integreren van duurzaamheid in de strategie van ondernemingen, de daarmee toenemende vraag naar betrouwbare managementinformatie op dit vlak en de verwachting dat steeds meer duurzaamheidsinformatie in het financiële jaarverslag zal worden opgenomen, maken dat de rol van de internal auditor in duurzaamheid verder zal toenemen. Enerzijds om aan de te verwachten sterkere vraag naar betrouwbare managementinformatie te kunnen voldoen en anderzijds door verdere verschuiving van assurancetaken rondom de externe verslaggeving naar de internal auditor.

De ervaring leert dat bij vraagstukken op het gebied van duurzaamheid, verslaggeving en assurance, naast (internal) auditkennis en -ervaring, inhoudelijke expertise van belang is. Het externe assuranceteam kent dan ook een multidisciplinaire opbouw. Ook de internal auditor moet ervoor zorgdragen dat voldoende duurzaamheidsexpertise aanwezig is. Het internal auditteam bestaat al uit auditors met verschillende achtergronden, waaronder sociale wetenschappen en het brouwersvak. Daar waar interne trainingen beschikbaar zijn op duurzaamheidsonderwerpen,

**Internal Audit krijgt een sterkere focus op de kwaliteit van de embedding van duurzaamheid en het rapporteren over de mate waarin het in het DNA van de organisatie en haar mensen zit**

afstemming. Om die reden is Internal Audit vanaf de planningsfase betrokken bij de externe assurancewerkzaamheden. Met de diepgaande kennis van de business kan daarom in een vroeg stadium op effectieve wijze het auditprogramma worden opgesteld waarin de taken van de externe assurance provider en Internal Audit uiteen worden gezet.

De eerder beschreven evolutie op het gebied duurzaamheidsverslaggeving en -assurance maken dat Internal Audit en de externe assurance provider ook op een ander niveau nauw met elkaar

lopen internal auditors veelal mee. Verdere competentieontwikkeling zou op efficiënte wijze kunnen gebeuren door middel van een model waarin de externe assurance provider de benodigde expertise inbrengt.

Het is onze overtuiging dat door steeds meer samen op te trekken de externe assurance provider en internal auditor elkaar inhoudelijk goed kunnen versterken, de efficiëntie van interne en externe assurance kunnen vergroten en daarmee van nog grotere waarde zullen zijn voor de onderneming. □

**IT biedt  
onbegrensde  
mogelijkheden.**

**Wat  
vraagt uw  
organisatie?**

IT Governance en IT Performance vragen aandacht, adviezen zijn er volop en oplossingen lijken grenzeloos. Maar hoe weet u of u de juiste keuze maakt? KPMG IT Advisory adviseert onafhankelijk en deskundig, maakt risico's beheersbaar en zorgt ervoor dat IT optimaal bijdraagt aan uw business. Nu en in de toekomst.

**Meer weten? Bel: (020) 656 8021**

**KPMG**

AUDIT ■ TAX ■ ADVISORY

★ ★ ★  
**KPMG IT Advisory**  
als beste IT-consultant  
gewaardeerd in de  
ICT-gids 2008 van  
Management Team



# Het **assuranceproces** bij het maatschappelijk jaarverslag

Een toenemend aantal bedrijven maakt voor de jaarlijkse verificatie van het duurzaamheidsverslag gebruik van de eigen internal auditafdeling. Een deel van de duurzaamheidsinformatie laten controleren door de eigen organisatie biedt niet alleen financiële voordelen voor het bedrijf, maar draagt ook bij aan een verdere verankering van duurzaamheid in het bedrijf. Dit komt onder andere doordat de bevindingen direct worden meegenomen in de reguliere planning- en controlcyclus. De toename lijkt dan ook te zijn ingegeven door een verdere professionalisering en verankering van duurzaamheid en het duurzaamheidsbeleid binnen de bedrijven.

M. van Dijk en A. van Dijk MSc

Sinds 2000 is Audit Rabobank Groep (als interne assurance provider) nauw betrokken bij de verificatie door KPMG Sustainability (als externe assurance provider) van het Maatschappelijk Jaarverslag van de Rabobank Groep. Inmiddels is de samenwerking met het gehele assuranceproces verweven.

In dit artikel is het assuranceproces bij de Rabobank Groep op hoofdlijnen weergegeven en is per stap aangegeven welke rol de beide assurance providers hebben. Voorafgaand daaraan is de assurance engagement alsmede de interimcontrole beschreven. Dit assuranceproces is te vergelijken met het assuranceproces rondom de jaarrekening, ook hier gaat het om een verklaring bij het verslag en gelden er veelal strakke tijdlijnen. Echter, de aard van de te beoordelen informatie is anders. Het gaat hier doorgaans om niet-financiële gegevens waarbij naast de juistheid van de gerapporteerde gegevens ook vastgesteld moet worden dat alle voor de belanghebbenden (stakeholders) relevante informatie gerapporteerd is.

## Assurance engagement

De verificatie van het duurzaamheidsverslag heeft als doel de gebruiker van de informatie zekerheid te geven over de volledigheid en betrouwbaarheid van de gepresenteerde informatie. Het assuranceproces dient de gebruiker ervan te verzekeren dat de informatie in het duurzaamheidsverslag niet alleen juist, maar ook volledig is. Immers, ook door het ontbreken van een relevant

onderwerp wordt de betrouwbaarheid van het duurzaamheidsverslag als geheel aangetast. Hierbij valt bijvoorbeeld te denken aan een chemiebedrijf dat zijn broeikasgasemissies niet zou rapporteren of een bank die zijn activiteiten rondom kredietverlening niet zou rapporteren. Daarnaast heeft de verificatie van het duurzaamheidsverslag een tweede doel, namelijk de beoordeling van het proces van informatievoorziening. Deze beoordeling draagt bij aan een verdere verankering van duurzaamheid en duurzaamheidsinformatie in de managementprocessen. Deze processen vormen een belangrijke basis voor de totstandkoming van het Maatschappelijk Jaarverslag.

Om dit te bereiken is het assuranceproces bij de Rabobank niet alleen gericht op de controle van de juistheid van de informatie, maar legt het ook de nadruk op de volledigheid van onderwerpen. In de keuze voor een controlestandaard is dan ook rekening gehouden met beide aspecten. De Rabobank laat het Maatschappelijk Jaarverslag controleren tegen zowel de NIVRA-standaard 3410N Assuranceopdrachten inzake maatschappelijke verslagen als tegen de AA1000AS van AccountAbility. De Rabobank laat al sinds 1999 het hele Maatschappelijk Jaarverslag controleren en heeft sinds 2006 een verklaring met een redelijke mate van zekerheid. Het geheel mondt uit in twee producten die opgeleverd worden, namelijk het assurance rapport en de management letter (hierover later in dit artikel meer). De management letter wordt in gezamenlijkheid door de assurance

providers geschreven. Het assurancerapport is een onafhankelijk KPMG-statement, met daarin zowel de conclusies als het belangrijkste commentaar.

### Interimcontrole

Bij de Rabobank vindt jaarlijks de zogenaamde mvo-monitoring plaats. Elke entiteit binnen de Rabobank Groep rapporteert op basis van een vragenlijst met 100-300 indicatoren. Het betreft hier zowel kwalitatieve als kwantitatieve informatie. Onderwerpen waarover gerapporteerd moet worden betreffen: mvo-ambitie en management commitment, de organisatie van mvo, integratie van mvo in bestaande producten en diensten, specifiek ontwikkelde producten en diensten, maatschappelijke betrokkenheid, dialoog met klanten, intern milieubeleid en intern sociaal beleid. De gegevens worden centraal verzameld door Control Rabobank Groep met behulp van een daartoe ontwikkeld informatiesysteem, de CSRbase.

Deze aldus verkregen gegevens vormen een belangrijke bron voor het Maatschappelijk Jaarverslag, daarnaast worden deze gegevens gebruikt voor themarapportages ten behoeve van de entiteiten en van ratingbureaus. De rapporterende eenheden dienen de gerapporteerde gegevens te kunnen onderbouwen met het noodzakelijke bewijs en dienen een toereikende administratieve organisatie te hebben ingericht die betrekking heeft op de informatievoorziening van de niet-financiële informatie.

Als onderdeel van de interimcontrole worden door Audit Rabobank Groep voor een aantal entiteiten de rapportages en het onderliggend bewijs beoordeeld. Tevens wordt de administratieve organisatie met betrekking tot de mvo-informatie binnen de entiteit beoordeeld.

### Assuranceproces

Het assuranceproces van het Maatschappelijk Jaarverslag van de Rabobank kent op hoofdlijnen de volgende stappen:

1. Identificatie van materiële onderwerpen.
2. Selectie van belangrijke beweringen in het verslag.
3. Verkrijgen en beoordelen van bewijs.
4. Het assurancerapport en de management letter.

Hierna is in hoofdlijnen aangegeven wat elke stap inhoudt en is de rol van beide assurance providers benoemd.

#### 1. Identificatie van materiële onderwerpen

In algemene zin geldt dat het belangrijk is te zorgen dat het verslag die onderwerpen bevat waar het op mvo-gebied bij het bedrijf om gaat. Dat zijn de onderwerpen die belangrijk zijn voor stakeholders en die van grote invloed kunnen zijn op het bedrijf of waar het bedrijf belangrijke betekenis in kan hebben. Voor een bank is bijvoorbeeld duurzaam beleggen een materieel onderwerp en elektriciteitsverbruik een veel minder belangrijk onderwerp.

De bepaling van materiële onderwerpen aan het begin van het proces is van belang teneinde het duurzaamheidsverslag volledig te laten zijn. In eerste instantie is de bepaling hiervan een verantwoordelijkheid van het rapporterende bedrijf en niet van de assu-

rance provider. Het is aan het bedrijf om te laten zien hoe het de materiële (relevante) onderwerpen bepaald heeft. Dit proces is vaak onderdeel van de uitgebreidere consultatie van het bedrijf waarin de keuze voor onderwerpen regelmatig wordt getoetst bij de relevante stakeholders van het bedrijf.

De Rabobank heeft een uitgebreid proces doorlopen ter bepaling van de materiële onderwerpen voor het duurzaamheidsbeleid en de rapportage hierover in het Maatschappelijk Jaarverslag. De identificatie van onderwerpen is gedaan door een structurele issue-analyse. Hiervoor worden diverse bronnen gebruikt, zoals gesprekken met stakeholders, internationale studies, research naar belangrijke media issues, et cetera. In verschillende sessies zijn de onderwerpen gescoord op zowel relevantie voor de stakeholders als op de impact op de Rabobank.

De assurance providers beoordelen gezamenlijk het proces en toetsen of alle materiële onderwerpen zijn opgenomen in het Maatschappelijk Jaarverslag. Dit laatste wordt gedaan op basis van de uitkomsten van het hiervoor genoemde proces ter bepaling van de materiële onderwerpen, evenals op basis van een eigen analyse van materiële onderwerpen. Deze eigen analyse bestaat onder andere uit een selectie van materiële onderwerpen vanuit een media- en websearch, sector- en klantkennis en een beoordeling van onderwerpen uit het voorgaande Maatschappelijk Jaarverslag.

De uitkomst van deze beoordeling en toetsing wordt gedurende de totstandkoming van het Maatschappelijk Jaarverslag besproken om het ontbreken van materiële onderwerpen in het definitieve verslag te voorkomen.

#### 2. Selectie van belangrijke beweringen in het verslag

Evenals in de financiële audit is het niet zinvol om alle beweringen (teksten en gerapporteerde data) in het Maatschappelijk Jaarverslag integraal te controleren. De assurance providers passen daarom een risicoanalyse toe op de teksten en data. Nadat is vastgesteld dat alle materiële onderwerpen in het Maatschappelijk Jaarverslag zijn opgenomen, worden uit het verslag de tekstpassages geselecteerd die nader moeten worden geverifieerd op basis van deze risicoanalyse. Dit zijn de zogenaamde 'belangrijke beweringen'. Het betreft hier die beweringen in het verslag die, als zij onjuist of onvolledig zijn, de acties of beslissingen van een gebruiker van de informatie mogelijk beïnvloeden.

KPMG Sustainability heeft hiervoor een specifieke methodiek ontwikkeld, die onder meer inhoudt dat positieve beweringen van algemene aard ('wij zijn de marktleider op het gebied van...') in de selectie vallen om nader te worden gecontroleerd. Als deze beweringen onjuist zouden zijn, betekent dit dat een gebruiker er mogelijk ten onrechte voor kiest om met het gecontroleerde bedrijf zaken te doen, er te gaan werken, et cetera. Overigens betekent een bewering die niet kan worden onderbouwd ook voor het bedrijf een risico: het kan de geloofwaardigheid van het gehele verslag én het bedrijf aantasten. Langs deze lijnen vindt de selectie van belangrijke beweringen bij de Rabobank plaats. Een bewering in het verslag is bijvoorbeeld dat in 2008 door de Rabobank 5 miljoen euro is gefinancierd met betrekking tot het



aardwarmtefonds van de overheid voor de glastuinbouw. Een andere bewering is dat het aantal lokale Rabobanken dat vrijwilligerswerk bevordert in 2008 is gestegen met 14 procentpunt tot 61 procent, of dat Robeco op het gebied van duurzaamheid en corporate governance met 86 ondernemingen contact heeft gehad en op 1792 vergaderingen haar stem uitbracht. Al deze beweringen moeten geverifieerd worden en het moge duidelijk zijn dat om dit vast te kunnen stellen een toereikende AO onontbeerlijk is. De selectie van deze belangrijke beweringen vindt plaats door Audit Rabobank Groep op basis van bestudering van de concepten van het Maatschappelijk Jaarverslag en wordt afgestemd met en gereviewed door KPMG Sustainability. Ook de selectie van belangrijke beweringen wordt vastgelegd in een daartoe ontwikkeld documentatiesysteem.

### 3. Verkrijgen en beoordelen van bewijs

De volgende stap in het assuranceproces is voor de geselecteerde belangrijke beweringen het noodzakelijke bewijs te verkrijgen. Er zijn verschillende manieren om dit te verkrijgen en afhankelijk van het risico, wordt er in het assuranceproces gekozen voor interviews, een review van documentatie en/of de eerder beoordeelde monitoringdata.

Bij de Rabobank is de organisatie van de totstandkoming van het Maatschappelijk Jaarverslag zodanig ingericht dat voor elk hoofdstuk van het Maatschappelijk Jaarverslag een 'hoofdstukverantwoordelijke' is aangewezen. Voor de internal auditor die het betreffende hoofdstuk moet beoordelen is de hoofdstukverantwoordelijke het belangrijkste aanspreekpunt. In het begin van het onderzoek wordt een eerste versie van het hoofdstuk bespro-

ken om mogelijke knelpunten al in een vroeg stadium te herkennen en om aan te geven welk bewijs wordt verwacht. De hoofdstukverantwoordelijke is de persoon die de internal auditor van bewijs voorziet dan wel kan aangeven waar het bewijs te verkrijgen is.

De bevindingen worden direct besproken met de hoofdstukverantwoordelijke zodat deze waar nodig wijzigingen in het verslag kan aanbrengen. In dit gehele proces werkt de internal auditor nauw samen met de externe auditor, stemt hij belangrijke issues af met hem en, daar waar nodig, neemt de externe auditor direct deel aan interviews.

Ook nu worden de resultaten van deze stap vastgelegd in het in het hiervoor genoemde documentatiesysteem. Bij de beoordeling wordt als dat nodig is ook gebruikgemaakt van de interne accountantsdiensten van de dochters en deelnemingen. De vastgelegde resultaten worden door KPMG Sustainability gereviewd.

### 4. Het assurancerapport en de management letter

De laatste stappen in het assuranceproces zijn het verstrekken van het assurancerapport en het opstellen en bespreken van de management letter. Het assurancerapport wordt opgenomen in het duurzaamheidsverslag en is daarmee publiek, in tegenstelling tot de management letter die alleen bestemd is voor interne doeleinden. In het assurancerapport worden onder andere de reikwijdte, de gebruikte assurancestandaard, de uitgevoerde werkzaamheden, de conclusies en het commentaar opgenomen. In het commentaar dat opgenomen wordt staan bevindingen ter verbetering van het duurzaamheidsverslag zonder dat deze de strekking van het assurancerapport aantasten. In de management letter zijn de belangrijkste bevindingen en aanbevelingen ter verbetering van het duurzaamheidsverslag, het rapportageproces en de verankering van duurzaamheid in de organisatie, opgenomen. De management letter wordt besproken met het management van de organisatie. KPMG Sustainability stelt het assurancerapport op en geeft na ontvangst van de Letter of Representation goedkeuring voor publicatie van het Maatschappelijk Jaarverslag. De management letter wordt gezamenlijk met Audit Rabobank Groep opgesteld en uitgebracht en besproken met het voor maatschappelijk verantwoord ondernemen verantwoordelijke lid van de raad van bestuur.

### Afsluiting/conclusies

Het hiervoor beschreven proces maakt duidelijk dat het proces veel 'professional judgment' vraagt. Anders dan in de financiële audit, zijn assuranceprocedures nog niet gestandaardiseerd en heeft KPMG Sustainability op basis van klantervaringen de methodiek in de loop der jaren verder ontwikkeld. Om die methodiek toe te passen is kennis van de organisatie (Rabobank) én kennis van de materie nodig. Ook vraagt dit een relatief seniore inzet van mensen die in staat zijn diepgaande interviews te houden en het onderliggend bewijs op hun bewijskracht te beoordelen. Om een dergelijke audit te kunnen uitvoeren is de samenwerking tussen de assurance providers de afgelopen jaren dan ook van groot nut gebleken. □

Arnaud van Dijk (l) is sinds 2005 werkzaam bij KPMG Sustainability en is betrokken bij de verificatie van het Maatschappelijk Jaarverslag van de Rabobank. Als consultant bij KPMG Sustainability houdt hij zich voornamelijk bezig met de rapportage en verificatie van duurzaamheidsverslagen en andere niet-financiële informatie.

Marcel van Dijk (r) is werkzaam bij Audit Rabobank Groep en onder meer verantwoordelijk voor de interne verificatie van het Maatschappelijk Jaarverslag. Van Dijk bekleedde diverse auditfuncties bij banken en overheidsinstellingen. Daarnaast is hij parttime docent BIV bij NIVRA-Nyenrode en bestuurslid van ISACA-NL chapter.



# Klimaatneutraal ondernemen: aflaat voor uitlaat?

Climate Neutral Group (CNG) is een in Utrecht gevestigde organisatie die streeft naar een klimaatneutrale wereld waarin CO<sub>2</sub>-uitstoot zoveel mogelijk wordt voorkomen. Het adviseert organisaties en consumenten hoe zij deze uitstoot kunnen verminderen en biedt de mogelijkheid om de uitstoot te compenseren door te investeren in duurzame energie- en bosprojecten. Met aanstekelijk enthousiasme vertelt Denis Slieker, directeur van CNG, hoe het toezicht en de controle is geregeld bij deze vorm van maatschappelijk verantwoord ondernemen.

Interview: drs. L.Z. Nagy RO EMIA  
Tekst: B. van Breevoort



Denis Slieker was aanvankelijk de eerste klant van CNG en bijna de laatste. In 2002 klopte hij als toenmalig directeur en eigenaar van de duurzame autoleasemaatschappij GREENLease aan op het moment dat de aandeelhouders van CNG net overwogen de stekker er uit te trekken. Slieker bood meteen zijn diensten aan en nu, een aantal jaren later, werkt CNG met 15 medewerkers voor 5 á 600 organisaties in Nederland. Slieker: “Onze klanten variëren van de bakker op de hoek tot grote bedrijven als TNT. Bindend element is dat het vooral dienstverlenende bedrijven zijn.”

#### Hoe ziet de werkwijze van CNG eruit?

“We beginnen veelal met het in kaart brengen van de CO<sub>2</sub>-uitstoot van de klant op basis van een model dat is ontwikkeld door het United Nations Environment Programme (UNEP). Met deze CO<sub>2</sub>-voetafdruk weten we wat de bijdrage van de klant is aan de opwarming van de aarde. Vervolgens helpen we om die CO<sub>2</sub>-uitstoot te reduceren. Met reductiemaatregelen kan echter niet alle CO<sub>2</sub>-uitstoot worden voorkomen. Onze kernactiviteit is dan ook om de niet te voorkomen uitstoot te compenseren. Dat houdt in dat we bijvoorbeeld 100 ton CO<sub>2</sub>-uitstoot van een klant compenseren door elders 100 ton CO<sub>2</sub> minder in de atmosfeer te bren-

gen. We noemen dit: klimaatneutraal. Deze term is overigens niet beschermd. Iedereen kan het gebruiken. Grappig genoeg stond het als nieuw woord na comazuipen en Bokitoproof op de derde plaats in het jaaroverzicht van 2007.”

#### Waarmee kan CO<sub>2</sub>-uitstoot worden gecompenseerd?

“We bieden bosprojecten aan, want door opname van CO<sub>2</sub> groeit bos en produceert het zuurstof. Het merendeel wordt echter gecompenseerd door middel van duurzame energieprojecten, zoals winning van windenergie, zonne-energie en kleinschalige biogasinstallaties bij boeren in ontwikkelingslanden. Deze projecten zijn duurzaam omdat er geen fossiele brandstoffen voor worden gebruikt en omdat ze energiebronnen met CO<sub>2</sub>-uitstoot, zoals bijvoorbeeld kolen en gas, vervangen.”

industrieën. Het Wereld Natuur Fonds heeft een Gold Standard ontwikkeld, die op vrijwillige basis te gebruiken is. Ten slotte heeft een aantal NGO's de Voluntary Carbon Standard ontwikkeld. Wij hanteren deze drie standaarden. Iedere standaard heeft immers specifieke goede en minder goede punten.

Na de definitieve registratie gaat het project van start. Op continue basis wordt gemeten hoe de CO<sub>2</sub>-uitstoot is verminderd of hoeveel schone energie er is geproduceerd ten opzichte van de baseline die aan het begin van het project is vastgesteld. De meetgegevens en -resultaten worden naar de certificerende instantie gestuurd, die ook ter plekke controles uitvoert. De certificerende instantie stuurt haar bevindingen naar het uitvoerend comité van de standaard. Dit comité keert vervolgens de zogeheten CO<sub>2</sub>-credits uit door middel van een officieel certificaat. Eén



#### Hoe gaat de compensatie precies in zijn werk en hoe worden de projecten gecontroleerd?

“Het begint met het vinden van goede nieuwe projecten. Wij hebben daarbij een voorkeur voor Afrika, omdat we daar tevens een bijdrage kunnen leveren aan het verbeteren van de leefomstandigheden van de lokale bevolking. Eerst wordt de baseline vastgesteld, ofwel, wat is de CO<sub>2</sub>-uitstoot als het project niet zou worden uitgevoerd? De projectactiviteit wordt door middel van kwantificeerbare doelen beschreven in een projectscenario. Daarbij wordt een methodologie gekozen die goedgekeurd is door de Verenigde Naties (VN). Met deze methodologie wordt vastgesteld hoe de resultaten van het project worden bepaald, in termen van CO<sub>2</sub>-besparing.

Het projectontwerp wordt ingediend bij een certificerende instantie met het verzoek deze conform de gekozen standaard te valideren en kwalitatief te toetsen. Na de toetsing volgt er bij goedkeuring een rapport dat wordt ingediend bij het uitvoerend comité van de standaard en deze registreert het project definitief. Er zijn verschillende standaarden voorhanden. De VN hanteert het Climate Development Mechanism, dat geldt voor landen die het Kyoto-protocol hebben ondertekend en voor een aantal grote

credit staat voor 1 ton CO<sub>2</sub> minder in de atmosfeer. Per project worden elk jaar de CO<sub>2</sub>-credits berekend.”

#### Wordt er gehandeld in deze credits?

“Wij verkopen deze credits direct aan onze klanten, maar er is inderdaad een markt waar deze credits worden verhandeld. De credits verschillen in prijs, afhankelijk van de standaard waarop ze zijn gebaseerd. De standaarden stellen namelijk verschillende eisen aan de intensiteit van de validatie en controle van een project, hoewel de uitvoering in grote lijnen op hetzelfde neerkomt. De markt is heel jong maar er gaan reeds stemmen op om de diverse standaarden te integreren. Echter, dat zal nog wel een aantal jaren duren.”

#### Hoe weet de klant of het certificaat met CO<sub>2</sub>-credits niet aan meer partijen wordt verhandeld en wat voor garantie heeft hij dat de compensatie daadwerkelijk gerealiseerd is en hij klimaatneutraal onderneemt?

“Wij laten het certificaat met CO<sub>2</sub>-credits voor dat doel registreren bij een daarin gespecialiseerd clearinghouse. Van oudsher werken wij met het Triodos Climate Clearing House dat gelieerd



is aan de Triodos Bank. Zij beheren heuse CO<sub>2</sub>-rekeningen, waar op credits worden bij- en afgeschreven. Het clearinghouse wordt op zijn beurt gecontroleerd door een accountant. Hiermee is geborgd dat een CO<sub>2</sub>-credit maar een keer kan worden verkocht. De kosten van al deze checks and balances zijn, net als de kosten voor de certificering, verdisconteerd in de CO<sub>2</sub>-credit. Dit roept de gerechtvaardigde maar lastige vraag op hoeveel van het bedrag daadwerkelijk in een boom is gaan zitten of naar een biogasinstallatie van een Afrikaanse boer is gegaan. Het validatie- en controleproces is te beschouwen als overhead maar wij vinden het een onmisbaar onderdeel van onze dienstverlening. Zonder de certificering kunnen we niet meetbaar en controleerbaar compensatie



aanbieden en organisaties helpen klimaatneutraal te worden.”

**Wat voor controleslagen worden er bij CNG en haar klanten gepleegd?**

“CNG laat de eigen CO<sub>2</sub>-boekhouding controleren door een externe accountant. Naast de accountantsverklaring vragen we om een aparte verklaring of de inkoop van CO<sub>2</sub>-credits aansluit bij de verkoop. Zoals gezegd hanteren wij officieel erkende standaarden, maar er zijn ook bedrijven die geen standaard gebruiken. Dit levert natuurlijk concurrentie op omdat deze aanbieders goedkoper zullen zijn. Wij gaan echter voor ‘transgarantie’: een combinatie van transparantie en garantie. Voor de klant moet duidelijk zijn dat zijn bijdrage ervoor zorgt dat met 100 procent zekerheid eenzelfde hoeveelheid CO<sub>2</sub>-uitstoot wordt voorkomen als hij met zijn organisatie heeft veroorzaakt.

Een nieuwe ontwikkeling is dat klanten zich steeds meer afvragen of de berekening van hun CO<sub>2</sub>-uitstoot strookt met de werkelijkheid. Wij controleren dat niet. Wij gaan bijvoorbeeld niet zelf de bedrijfsauto's tellen. De CO<sub>2</sub>-voetafdruk is volledig gebaseerd op wat de klant aan gegevens ter beschikking heeft gesteld. Sommige klanten kiezen er nu voor de eigen CO<sub>2</sub>-boekhouding te controleren. Dit is een nieuwe markt voor externe accountants en auditors.”

**Waar worden de klimaatprojecten gerealiseerd?**

“Het merendeel van de projecten en de daaruit voortvloeiende credits komt voort uit projecten in ontwikkelingslanden. In de VN is afgesproken dat de rijke westerse landen, als voornaamste vervuilers, CO<sub>2</sub>-uitstoot moeten reduceren en daarnaast een impuls moeten geven aan duurzame energieprojecten in ontwikkelingslanden, aangezien deze vrijgesteld zijn van het Kyoto-protocol.”

**In hoeverre zijn organisaties bezig met compenseren versus verminderen?**

“Vrijwel alle organisaties die CO<sub>2</sub> compenseren, nemen ook maatregelen tot reductie. Door reductie en compensatie is het geen aflaat. Je zou kunnen zegen dat het in de basis wel een aflaat is, maar daar is niets mis mee. Het gaat erom dat iedereen verantwoordelijkheid neemt voor zijn gedrag. Door te reduceren wat mogelijk is en het restant te compenseren neemt de organisatie de volledige verantwoordelijkheid en wordt je negatieve bijdrage aan het klimaatprobleem tot een minimum beperkt. Dat is veel belangrijker dan de discussie of het wel of geen aflaat is.”

**Reductie leidt tot kostenbesparingen maar compensatie kost geld. Is dat geen dilemma in moeilijke tijden?**

“Ja, daarom is het zo belangrijk om beide te doen. Hoe meer men reduceert, hoe minder er vervolgens gecompenseerd hoeft te worden. Daarnaast creëert het besluit tot CO<sub>2</sub>-compensatie een bewustwording in de organisatie die uiteindelijk leidt tot gedragsverandering. Daarom moet het aandacht krijgen in de organisatie. Informeer medewerkers over de projecten. Bed het in in de organisatie. Op die manier gaat het leven en neemt de waarde van klimaatneutraal ondernemen toe, zodat het niet neer-



komt op simpel een rekening betalen. Feit blijft dat het de verantwoordelijkheid van de organisatie zelf is om deze bewustwording in gang te zetten, maar wij kunnen daarbij helpen.”

#### **Hoe groot is de belangstelling onder de grote vervuilende industrieën?**

“Die belangstelling is ironisch genoeg vrij klein. Dat komt doordat deze industrieën vaak intensief gebruikmaken van energie en al heel erg gefocust zijn op reductie, want hun productiekosten worden voor een fors deel bepaald door de energiekosten. Het is daarom juist goed dat deze organisaties eerst aan de slag gaan met energiebesparing. Een andere reden is dat grote vervuilende industrieën reeds onder strengere regelgeving van de overheid vallen, waardoor ze al actief moeten werken aan vermindering van CO<sub>2</sub>-uitstoot.”

#### **Hoe verloopt de ontwikkeling van klimaatneutraal ondernemen in internationaal verband?**

“Het geschiedt op vrijwillige basis. Nederland behoort tot de meest vooruitstrevende landen, maar de koplopers zijn Engeland, en, vooral in absolute zin, de Verenigde Staten. In Australië neemt het inmiddels ook een vlucht. Verder zie je dat ondernemingen en overheidsorganisaties intussen van hun leveranciers verwachten dat ze duurzaam produceren.”

#### **Hoe lang duren de projecten die CNG initieert en wat is de waarde van het klimaatneutraal certificaat voor een organisatie?**

“Het zijn zeer langlopende trajecten. Voor bosaanplanting hantieren we zelfs de juridisch langst mogelijke termijn van 99 jaar. Wij certificeren stevast achteraf. Er zijn echter aanbieders die credits verkopen die nog behaald moeten worden. Verder geven wij zelf het goede voorbeeld door ook klimaatneutraal te ondernemen. We hebben in het voorprogramma gestaan van het evenement met Al Gore in Aalsmeer, waar we aan een aantal bedrijven credits hebben uitgereikt omdat ze gezamenlijk 140.000 ton CO<sub>2</sub> hadden gecompenseerd. Het had veel symbolische waarde, omdat deze organisaties hiertoe vrijwillig hadden besloten en daarmee een voorbeeldfunctie vervullen. Dat is de afweging die bedrijven dienen te maken: wachten ze tot de overheid verplichtingen oplegt of nemen ze zelf de verantwoordelijkheid. Ondanks de huidige economische neergang zien we voldoende groeimogelijkheden, omdat intussen tal van organisaties duurzaam ondernemen als een vast onderdeel van hun ondernemingsfilosofie zien. Klanten beslissen daarbij zelf of ze het klimaatneutraal ondernemen nader uitventen. Wij begrijpen dat onze klanten er een belang bij hebben. Alleen treden we wel op als niet de juiste boodschap wordt afgegeven, bijvoorbeeld als men meer suggereert dan er is gecompenseerd.”

#### **Hoe ziet de toekomst van klimaatneutraal ondernemen er uit?**

“Het heeft nu veel aandacht. Het gevaar bestaat dat men moe wordt van het onderwerp. Mijn stellige vermoeden is dat wanneer de hype in de media voorbij is, er meer uniforme standaarden komen en we naar een situatie gaan dat een organisatie een



probleem heeft als het geen CO<sub>2</sub>-uitstoot reduceert en compenseert. Over tien jaar verwacht ik dat dit de gangbare praktijk zal zijn. Nu kan een bedrijf er een persbericht aan wijden, maar over tien jaar komt het in de krant als een organisatie niet klimaatneutraal onderneemt. Daarnaast verwacht ik meer regulering van de overheid. CNG heeft het afgelopen jaar 500.000 ton CO<sub>2</sub> gecompenseerd. Dat lijkt mooi, maar dat steekt schril af bij de 200 miljoen ton CO<sub>2</sub> die Nederland jaarlijks produceert. Er is dus veel pionierswerk te verrichten.”

#### **Waarom pakt de overheid dit niet op?**

“De overheid doet al het nodige door middel van stimuleringsmaatregelen en subsidieregelingen voor innovatie en reductie. De overheid zou natuurlijk zelf de 200 miljoen ton CO<sub>2</sub> kunnen compenseren. Het lijkt mij alleen niet goed als de overheid het afkoopt voor burgers en bedrijfsleven, want dat neemt de prikkel weg voor gedragsverandering.”

Independent research firm named B Wise frontrunner in overall GRC capabilities.\*



Let B Wise make you the GRC frontrunner.

**B Wise**  
PROCESS OF SUCCESS

B Wise biedt uw organisatie een software oplossing van wereld formaat voor Governance, Risk en Compliance (GRC) uitdagingen. Met GRC uitdagingen bedoelen we ondermeer het voldoen aan externe wet- en regelgeving, zoals Sarbanes-Oxley en Code Tabaksblat. Ook kunt u denken aan onderwerpen zoals het krijgen van grip op Internal Control, Risk management en IT Governance.

Door onze unieke procesgerichte aanpak, bereikt u met B Wise niet alleen voordelen op het gebied van procesoptimalisatie, u bespaart ook aanzienlijk op compliancekosten.

Vraag het Forrester rapport gratis aan via [www.grcfrontrunner.com](http://www.grcfrontrunner.com).

\*The Forrester Wave™: GRC Platforms, Q4 2007

FORRESTER





C. Klumper RA MBA CIA

## 'The floor is yours...'

Afgelopen december heb ik tijdens een IIA/BWise round-table een presentatie gehouden over actuele ontwikkelingen in internal auditland. Een samenvatting:

1. 'The floor is yours...' Sinds de bekende boekhoudschandalen is de belangstelling voor internal auditors flink toegenomen. Dit is door de huidige financiële crisis alsook de schandalen rondom Société Générale, Madoff en Satyam, verder versterkt. Internal audit kan als geen ander inzicht geven of de risico's adequaat worden beheerst en de ogen zijn dan ook steeds meer op ons gericht. Maar leveren we ook?
2. 'Step-change improvements are just around the corner'. Op drie belangrijke onderwerpen (ERM, monitoring en control framework integration) staan we op het punt om structureel verder te komen. In volgende columns meer hierover.
3. 'From controls focus to assurance focus'. Internal auditors stellen onafhankelijk vast of het management de risico's adequaat beheerst. Dat is 'assurance focus'. Primair richt de internal auditor het vizier daarbij op de kwaliteit van de on-going monitoring en niet zozeer op de onderliggende controls, die zijn bijzaak. Zo zou het tenminste moeten zijn. Te veel internal auditors echter kijken nog steeds wél primair naar controls en veel minder naar de kwaliteit van monitoring. Ze zijn zich soms niet eens echt bewust van het verschil tussen monitoring controls en andere controls en wat dat voor hun aanpak, of die van hun externe accountant, kan betekenen.
4. 'From downside to upside focus'. Onderdeel van het ERM-denken is dat een risico een kans is op iets slechts óf iets goeds. Meestal zijn we als internal auditors op zoek naar de maatregelen die kunnen voorkomen dat er iets slechts gebeurt, maar recent onderzoek heeft weer eens aangetoond dat bedrijven juist meer schade ondervin-

den van gemiste kansen. Daar kan een volwassen internal auditfunctie ook iets aan doen.

5. 'From reporting findings to interpreting them'. Gebruikers van rapportages van internal audit klagen nog wel eens over de praktische bruikbaarheid. De feiten worden wel correct gerapporteerd, maar de interpretatie van die feiten naar een hoger niveau ontbreekt vaak. Terwijl de ideeën daarover bij Internal Audit wel leven. Tijdens de round-table werd hierover door de aanwezigen terecht opgemerkt dat het uiten van (noodzakelijkerwijs subjectieve) meningen en interpretaties risico's oplevert, maar ik ben van mening dat we verder kunnen en moeten gaan dan we vaak doen.
6. 'From current to future risk focus'. Internal auditors moeten zich niet alleen richten op waar hun diensten vandaag nodig zijn, maar zeker ook in welke richting die behoefte zich aan het bewegen is. Wat zijn de risico's van morgen? Wordt daar nu al voldoende door de organisatie op geanticipeerd? Een holle frase die desondanks niet minder waar is, is dat de wereld steeds sneller verandert. Flexibiliteit in de aanpak, scope, werkwijze en bezetting zijn voor de internal auditor derhalve essentieel. Je moet de dynamiek van de organisatie en zijn relevante omgeving op de voet kunnen volgen.
7. 'Overige'. Een opsomming van andere trends en ontwikkelingen. De belangrijkste: toenemende complexiteit van organisatieprocessen; technologische mogelijkheden en relaties met de buitenwereld; de aanhoudende 'war for talent' (lees: internal audit is nog niet sexy genoeg) en, verontwaardigd, afnemend vertrouwen in riskmanagementprofessionals.

Waarmee we weer terug zijn bij het eerste punt: 'the floor is yours...' Lever een mooie performance!

## En eindelijk... corporate responsibility en sustainability beschouwd als 'boardroom topic'

R. Thurm\*

**E**xperts op het gebied van duurzaamheid/maatschappelijk verantwoord ondernemen en vele andere geïnteresseerden hebben er lange tijd om gevraagd, en hun stemmen worden eindelijk gehoord: corporate responsibility en sustainability (CR&S) is een vast agendapunt geworden op de bestuursagenda's van vele organisaties. Vergeet het denken in silo's waar corporate governance-, risico-, strategie-, internal audit- en sustainability-teams elkaar nauwelijks kennen noch weten wat de anderen doen. Het slechte (economisch) klimaat en de snelle veranderingen laten dat gewoonweg niet langer toe.

Duurzaamheid (en de interne vertaling naar waarden, verantwoordelijkheden, strategieën, processen, doelen en rapportages – genaamd maatschappelijke verantwoord ondernemen) is het platform om op een goede en gezonde wijze zaken te doen (in plaats van volledig te focussen op 'minder slecht' zijn of er helemaal niet om geven) en is de essentie van alle businessmodellen. CR&S beïnvloedt meer en meer de manier waarop organisaties worden ontworpen, hoe ze opereren, worden gestuurd en beheerst en, niet te vergeten, beloond.

De herziene Nederlandse Corporate Governance Code bevestigt nu ook de behoefte om CR&S te integreren in de corporate governancerichtlijnen en best practices, en het feit dat Nederlandse organisaties zich moeten richten op langetermijnwaardecreatie als 'starting point'. De Code geeft ook aan dat zowel de raad van bestuur als de raad van commissarissen een verantwoordelijkheid hebben om de belangen van de relevante stakeholders van de organisatie in ogenschouw te nemen. Dit sluit naadloos aan op de visie van Deloitte dat een geïntegreerde en strategische CR&S-aanpak zowel de stakeholders als de shareholders value van belang acht.

Er zijn zelfs meer dringende redenen om CR&S snel te implementeren, met name in deze onzekere tijden van financiële en economische crisis.

Recente onderzoeken geven aan dat ondernemingen die CR&S op een strategische wijze integreren in de ondernemingsstructuur, een significant hogere economische waarde creëren. Het is onterecht om te veronderstellen dat CR&S alleen op de langere termijn van waarde kan zijn en dat er dus geen ruimte is voor CR&S in tijden van economische crisis. Het tegenovergestelde is waar. De essentiële bouwstenen van CR&S dienen 'nu of nooit' te worden samengevoegd in een allesomvattende duurzame strategie: duurzame waardeketens, duurzame infrastructuur en alle aspecten van een interne organisatie (precies om het denken in silo's te doorbreken en om antennes te creëren die nodig zijn voor een meer holistische aanpak betreffende de bestaansreden van een organisatie). En gedurende de implementatie zal wellicht ook de meest essentiële reden voor een goed doordacht CR&S-management op de voorgrond treden: op lange termijn zullen ondernemingen een vitale rol willen spelen in het aanpakken van oplossingen voor wereldwijde problemen zoals klimaatverandering, uitputting van grondstoffen, demografische uitdagingen, versteldelijking, armoede en het ontbreken van vertrouwen. Dus waarom niet nu beginnen?

Problemen brengen altijd kansen met zich mee. De financiële crisis demonstreert dat landen, banken, ondernemingen en individuen (de wereld) in toenemende mate met elkaar in verbinding staan. Deze verbondenheid verhoogt de behoefte om aandacht te geven aan duurzame uitdagingen. Ondernemingen hebben op dit moment de kans om leiderschap te laten zien door de focus te verschuiven naar duurzame waardecreatie in plaats van zich te richten op kortetermijnopbrengsten. De ondernemingen die duurzame waarde scheppen zullen zeker een concurrentievoordeel creëren, andere zullen verdwijnen. Het is beter dat een onderneming zich verzekert van een ticket voor deze 'essential journey'.

\* Ralph Thurm, director Deloitte ERS

**Deloitte.**



# Uw geld bewust anders beleggen?

Beleggers kunnen kiezen uit een uitgebreid aanbod van Triodos beleggingsfondsen die stuk voor stuk bijdragen aan positieve ontwikkelingen in de samenleving. Bijvoorbeeld het Triodos Meerwaardefonds dat uitsluitend belegt in beursgenoteerde ondernemingen die goede financiële resultaten combineren met een bovengemiddeld resultaat op sociaal en milieugebied. Naast de gebruikelijke analyse van rendement en risico worden deze ondernemingen uitgebreid getoetst op hun duurzame kwaliteiten.

E. Abeen RA en drs.ing. J. Berendsen RO EMIA CIA



Triodos Bank staat voor vernieuwd bankieren en brengt al ruim 25 jaar duurzaam bankieren en maatschappelijk verantwoord ondernemen in de praktijk. Het is een onafhankelijke, duurzame bank met vestigingen in Nederland, België, het Verenigd Koninkrijk, Spanje en een agent-schap in Duitsland. De bank rea-

liseert haar missie niet alleen als duurzame dienstverlener maar ook als productvernieuwer en opinie-leider.

De bank financiert bedrijven, instellingen en projecten met een meerwaarde op sociaal, milieu en cultureel gebied, daartoe in staat gesteld door spaarders en beleggers die kiezen voor maatschappelijk verantwoord ondernemen en een duurzame samenleving. De missie van de bank is:

- bij te dragen aan een samenleving waarin levenskwaliteit wordt bevorderd en menselijke waardigheid centraal staat;
- het voor mensen, bedrijven en organisaties mogelijk te maken bewust met geld om te gaan en daarmee duurzame ontwikkeling te bevorderen;
- de klanten van de bank van duurzaam financiële producten en goede service te voorzien.

Een belangrijke voorwaarde voor duurzaam bankieren is transparantie. Daaronder valt het afleggen van verantwoording over beleid, strategie en doelstelling van de bank ten aanzien van economische, milieu en sociale aspecten.

## De rol van Internal Audit

Triodos Meerwaardefonds is een samenwerkingsverband tussen Triodos Fonds Management en Delta Lloyd Asset Management en bestaat uit drie subfondsen; Triodos Meerwaarde Mixfonds dat is opgericht in 1997, Triodos Meerwaarde Aandelenfonds en Triodos Meerwaarde Obligatiefonds, die opgericht zijn in 2000. De rol van Internal Audit bij de bank is breed en heeft altijd een raakvlak met duurzaam bankieren. De verantwoordelijkheid van de bank met betrekking tot duurzaam bankieren gaat gepaard met verschillende risico's die moeten worden beheerst. Bij het formuleren van haar beleid en doelstellingen houdt de bank niet alleen rekening met verwachtingen van financiële stakeholders, maar ook met die van andere stakeholders als cliënten, werknemers, overheden en de samenleving als geheel. Op deze wijze ontstaan duidelijke niet-financiële voorwaarden voor de activiteiten van de bank.

Deze brede verantwoordelijkheid beïnvloedt de rol van de internal auditor. De inzet is organisatiebreed en beperkt zich niet tot de financiële aspecten van de bedrijfsvoering in de verslaggeving en interne beheersingssystemen. Er is een belangrijke auditbehoefte vanuit het management naar operational audits waarbij duurzaamheid een integraal onderdeel is van de audits. Het opereren in een Europese omgeving vergroot de complexiteit door de hoeveelheid internationale verdragen en richtlijnen en de lokale culturele en politieke verschillen.

## De operational auditaanpak

Operational auditing wordt binnen de bank gezien als een managementinstrument dat zich richt op het verbeteren van de



Illustratie: Roel Ottow

kwaliteit van de beheersing van de organisatie. Operational auditing beoordeelt of er voldoende beheersingsmaatregelen zijn ingebouwd die kunnen bewaken of de vooraf gestelde doelen worden bereikt.

Om te komen tot oordeelsvorming wordt het volgende onderzoeksconcept<sup>1</sup> gehanteerd:

- inventarisatie van de beheersingskaders;
- bouwen van het referentiemodel;
- beoordelen van de kwaliteit van de uitwerking van de beheersingskaders;
- beoordelen van de inrichting van de beheersingskaders;
- beoordelen van de werking van de beheersingsmaatregelen;
- beoordelen van de kwaliteit van de beheersingskaders.

De eerste twee stappen behoren tot het vooronderzoek. De overige vier stappen worden uitgevoerd tijdens het veldwerk. Hierna lichten we de eerste twee stappen toe, deze vormen het fundament voor de opzet en uitvoering van de audit. De overige stappen worden kort aangehaald.

Volgens Van Burk<sup>2</sup> kan duurzaam beleggen beschreven worden aan de hand van procesnormen (management control systeem) en productnormen.

*Procesnormen (management control system):*

- formuleren duurzaamheidsstrategie en -beleid;
- smart maken duurzaamheidsdoelstellingen;
- selecteren en toepassen van de verantwoordingstandaard over duurzaam beleggen;
- stakeholderinteractie (op- en bijstellen duurzaamheidsbeleid);

- selecteren van toeleveranciers duurzaamheidsinformatie en waarborgen betrouwbaarheid.

*Productnormen:*

- beleggingscriteria;
- stembeleid en -gedrag;
- beleggingsuniversum;
- engagementbeleid en -gedrag.

### **Inventarisatie van de beheersingskaders**

De hierna volgende besturings- en beheersingskaders zijn voor Internal Audit het uitgangspunt voor het te bouwen referentiemodel voor duurzame beleggingsfondsen. Met het referentiemodel wordt vooraf globaal de gewenste situatie ten aanzien van de beheersing van het object van onderzoek geschetst. Daarbij wordt aangegeven

welke beheersingsmaatregelen de onderzoeker verwacht aan te treffen. Dit kunnen zowel procesnormen als productnormen zijn.

#### **A. Beleggingsbeleid**

Uitgangspunt van het beleggingsbeleid van Triodos Meerwaardefonds is dat bij de selectie van beleggingen de factoren 'people, planet en profit' worden beoordeeld. Hierbij staat people voor menswaardigheid, voor verantwoord omgaan met medewerkers, klanten, leveranciers en de sociale omgeving waarin wordt geopereerd. Planet staat voor aandacht voor duurzaamheid, voor verantwoord omgaan met natuurlijke hulpbronnen, afval en omgeving, en profit voor een verantwoord rendement en risico.

#### **B. Beleggingscriteria**

Triodos Meerwaardefonds selecteert beursgenoteerde ondernemingen die voldoen aan strikte criteria op sociaal en milieugebied. Triodos Research, aangesloten bij een groot internationaal researchnetwerk voor duurzaam beleggen, onderzoekt deze ondernemingen op een groot aantal criteria en gaat met hen een dialoog aan. De toetsing vindt in drie stappen plaats.

##### *Stap 1. Duurzame activiteiten*

Als duurzame producten of diensten worden die activiteiten aangemerkt die bijdragen aan een schone aarde, klimaatbescherming of gezond leven. Omdat deze activiteiten significant bijdragen aan duurzame ontwikkeling worden deze ondernemingen niet onderworpen aan stap 2 van het selectieproces. Ondernemingen die meer dan 50 procent van de omzet behalen uit duurzame producten of diensten komen in aanmerking voor opname in het beleggingsuniversum.

### Stap 2. Vergelijkend

Ondernemingen die geen specifiek duurzame producten of diensten leveren worden in een sectorstudie onderzocht aan de hand van meer dan honderd generieke en sectorspecifieke duurzaamheidscriteria. Deze criteria zijn verdeeld over zeven thema's: milieu, samenleving, medewerkers, toeleveranciers, klanten, corporate governance en bedrijfsethiek. De totale duurzaamheidscore van een onderneming wordt vervolgens vergeleken met die van de andere bedrijven binnen de sector. De beste 50 procent van de ondernemingen binnen een bepaalde sector komt in aanmerking voor het beleggingsuniversum.

### Stap 3. Minimumeisen

Na de selectie van specifiek duurzame bedrijven en de bepaling van de 50 procent best presterende ondernemingen in een sector volgt de toets aan de minimumeisen. Alle geselecteerde ondernemingen voor het beleggingsuniversum moeten vrij zijn van betrokkenheid bij activiteiten die de totstandkoming van een duurzame, menswaardige samenleving op de lange termijn wezenlijk belemmeren.

Op basis van het duurzaamheidsonderzoek stelt Triodos Research het beleggingsuniversum samen. Het financieel-technisch beheer is in handen van Delta Lloyd Asset Management nv. Zij beleggen binnen dit universum in bedrijven die naar verwachting het hoogste financiële rendement opleveren.

### C. Procedures en werkinstructies

Triodos Research heeft als onderdeel van haar procedures en werkinstructies haar eigen kwaliteitsmanagementsysteem. Het kwaliteitsmanagementsysteem dient monitoring en verbetering van de kwaliteit van de activiteiten te faciliteren en maakt de processen transparant en verifieerbaar. Het kwaliteitsmanagementsysteem beschrijft de key-elementen voor kwaliteitsmanagement en dient ervoor te zorgen dat de activiteiten van Triodos Research:

- voldoen aan de eisen, verwachtingen, wensen en vragen van de gebruiker/klant:
  - maandelijkse rapportage aan de CEO;
  - 6-wekelijks overleg met de interne stakeholders;
  - jaarlijks gebruikerstevredenheidsonderzoek;
  - handboek en onderzoeksrichtlijnen met betrekking tot de onderzoeksmethodologie en de onderzoekstool.
- transparant en auditeerbaar zijn;
- periodiek intern worden gereviewd (inclusief kwaliteitsmanagement, interne richtlijnen en procedures en gebruiker/klanttevredenheidsonderzoeken);
- correct, objectief, consistent en actueel zijn:
  - methodologie:
    - \* onderzoeksprocedures vastgelegd in gedetailleerde richtlijnen;
    - \* methodologie-ontwikkeling samen met extern adviesgevend panel van experts;

- \* vastleggen van broninformatie;
- \* logboek dat dienst doet als onderzoekstrail en als checklist voor een consistent onderzoeksproces.
- criteria:
  - \* criteria liggen vast in gedetailleerde 'fact sheets';
  - \* procedure voor het wijzigen van criteria.
- resultaten:
  - \* gestandaardiseerde rapporten;
  - \* peer reviews;
  - \* verschillende bronnen;

## Duurzaamheid is een integraal onderdeel van Internal Audit

- \* maandelijks overleg met gebruiker/klant over wijzigingen in het beleggersuniversum.

### D. Relaties met externe service providers

Voor Triodos Meerwaarde Fonds is het financieel-technisch beheer in handen van Delta Lloyd Assessment Management nv (investment manager). Voor de beheersing van de uitbestede processen wordt gebruikgemaakt van:

- 'third partyverklaringen' of SAS 70-verklaringen;
- service level agreements;
- performance rapportages.

### Bouwen van het referentiemodel

Nadat de beheersingskaders zijn geïnventariseerd en beoordeeld, wordt het referentiemodel gebouwd. Het referentiemodel geeft de gewenste beheerssituatie aan. Tijdens het veldwerk wordt dit model vergeleken met de beheersingsmaatregelen in de praktijk. Op basis van het model kan een afgewogen oordeel gegeven worden over de daadwerkelijke beheersing van het proces.

Door vooraf een referentiemodel op te stellen kunnen de vooronderstellingen ten aanzien van de beheersing van het proces vooraf expliciet en transparant worden gemaakt. In het referentiemodel wordt een onderscheid gemaakt tussen management controls en operational controls. Voor het verder uitwerken van de operational controls wordt de volgende detaillering toegepast:

- stap;
- doel;
- risico;
- maatstaf/norm;
- beheersingsmaatregel.

Elk proces bestaat uit een aantal stappen. Een grens tussen twee stappen kan bijvoorbeeld een overdrachtsmoment zijn of een autorisatiemoment. Bij 'doel' wordt aangegeven waarom de stap wordt uitgevoerd. Bij 'risico' wordt aangegeven wat er (mogelijk) fout kan gaan. Bij 'maatstaf/norm' wordt verwezen naar de

maatstaf/norm die van toepassing is op de processtap. En bij de 'beheersingmaatregel' staat de gewenste beheersingmaatregel of beheersingmaatregelen waarmee het risico voldoende kan worden gemitigeerd.

Op deze manier wordt het hele referentiemodel opgebouwd.

Tijdens het veldwerk vindt de beoordeling plaats van de kwaliteit van de uitwerking van de beheersingskaders, de inrichting van de beheersingmaatregelen, de werking van de beheersingmaatregelen en de kwaliteit van de beheersingskaders.

Tijdens het beoordelen van de kwaliteit van de uitwerking van de beheersingskaders wordt nagegaan of de uitwerking door de proceseigenaar van de centrale beheersingskaders in beleids- en inrichtingskeuzen voldoen aan een aantal criteria. Een correcte

## Conclusie

Operational auditing wordt binnen de bank gezien als een managementinstrument dat zich richt op het verbeteren van de kwaliteit van de beheersing van de organisatie. Duurzaamheidsaspecten zijn een integraal onderdeel van de uit te voeren audits. Hierbij wordt niet specifiek gefocust op het verantwoordingsverslag of duurzaamheidsverslag maar is het management control system het voornaamste object van de audit.

uitwerking van deze centrale beheersingskaders geeft meer zekerheid dat de doelstellingen van de onderneming worden gerealiseerd.

In de stap 'beoordelen van de inrichting van de beheersingskaders' wordt nagegaan of de beheersingmaatregelen voldoende efficiënt en effectief zijn. Vervolgens wordt de werking van de beheersingmaatregelen beoordeeld. In deze stap wordt de 'ist'-situatie met de 'soll'-situatie vergeleken. Met deelwaarnemingen wordt nagegaan of de beheersingmaatregelen ook feitelijk gewerkt hebben. Ten slotte wordt de kwaliteit van de beheersingskaders beoordeeld. Mede door de opgedane kennis in de vorige stappen kan de kwaliteit van de beheersingskaders worden getoetst. □

Erich Abeen is hoofd Internal Audit bij Triodos Bank nv.  
Judith Berendsen is auditor Internal Audit bij Triodos Bank nv.  
Dit artikel is geschreven op persoonlijke titel.



## Noten

1. Driessen, A.J.G. en A. Molenkamp, *Operational auditing*, 2e herziene druk, Kluwer.
2. Burk, R. van, *Toetsen van de verantwoording over Duurzaam Beleggen; de rol van de interne/operational auditor*, 2008; [www.auditing.nl](http://www.auditing.nl).

advertentie

advies  
opleidingen  
interimopdrachten

## Management Audit Services

MAS is gespecialiseerd in **Internal Auditing Services** en **BIV/AO** projecten. Al meer dan tien jaar opereren wij zelfstandig en onafhankelijk van de 'Big 4', dus 'no conflict of interests'.

Met onze werkzaamheden en opleidingen, onder meer CIA examentrainingen, hebben wij veel internal auditors en hun organisaties geholpen. Het realiseren van de doelstellingen van de klant staat bij ons voorop. Bent u geïnteresseerd en kiest u voor ervaring, kennis en objectiviteit, neem dan contact op met Jack Davidsz.



**Jack Davidsz**

tj 0346 569738  
fj 0847 474365  
ej [info@mas-online.nl](mailto:info@mas-online.nl)  
pJ Postbus 1473  
3600 BL Maarssen

MAS





In de rubriek 'de estafettecolumn' schrijft een auditprofessional op persoonlijke titel een stuk over een onderwerp dat hem of haar bezighoudt, irriteert of verbaast. Dit op uitnodiging van de columnist uit een vorig nummer van *Audit Magazine*, om daarna zelf het stokje weer door te geven. Dit keer **Peter Hartog**, senior auditing consultant bij ACS.

# IAF, voeg **meer smaak** toe aan uw menu!

Over de kredietcrisis is al veel gezegd, evenals over de economische crisis die daar nu uit voortvloeit. Over de rol en positie van de internal auditor daarin echter veel minder. Biedt het kansen, is de internal auditor nu meer dan ooit gewenst? Of biedt de IAF het management juist een mooie kans om noodzakelijke bezuinigingen te realiseren? Immers, ook (of juist) in organisaties met veel auditors (maar ook met compliancemanagers) waar riskmanagement al een 'sophisticated' instrument is, lijkt het te zijn misgegaan. Daar zal geen causaal verband tussen bestaan, maar het was bepaald ook geen bewijs van toegevoegde waarde.

Ik blijf vooralsnog geloven in de toegevoegde waarde van Internal Audit, maar denk wel dat 'het anders moet' om onze klanten ons in dat geloof te laten volgen. Een kant-en-klaarrecept heb ik niet, maar (zonder volledig te willen zijn) wel een aantal belangrijke wijzigingen in het menu.

- Minder 'achteromkijken' naar hoe het is gegaan en meer naar de waarborgen dat het goed zal gaan.
- Minder focus op de operationele uitvoering en meer op de 'managerial' controls. Belangrijke 'gidsen' in auditland, zoals COSO en Sarbanes-Oxley, richten de aandacht vooral op de key controls van de dagelijkse processen. De aanleiding van beide lag echter veel meer in het functioneren van het (top)management. Cools<sup>1</sup> concludeerde dat niet slechte formele corporate governance, maar zonnekoninggedrag van CEO's, hebzucht en geloof in luchtkastelen de werkelijke oorzaken van de grote fraudeschandalen waren.
- Minder steunen op de 'mechanische' overtuiging dat organisaties en gedrag 'maakbaar zijn' via structuren en procedures en meer uitgaan van een

'organische' visie die ook kijkt naar de groepsdynamiek en de motivatie van medewerkers.

- Minder uitgaan van het beginsel dat 'integriteit en compliance' betekent dat het dossier op orde is en meer uitgaan van feitelijk gedrag en motieven. Dat is minder gemakkelijk, maar erkent wel de complexe werkelijkheid. (Meer) regels zijn vaak ook niet de oplossing. Zeker als ook initiatief en ondernemerschap worden verwacht en paarse krokodillen moeten worden aangepakt.
- Minder, relatief oppervlakkige, onderzoeken naar problemen in de beheersing of naleving en meer diepgaandere onderzoeken naar vragen als: hoe komt het dat de regels niet worden nageleefd en dat waarschuwingen niet worden opgepakt? In onderzoeken naar de boekhoudschandalen bleek dat misstanden intern wel waren signaleerd, maar dat daaraan geen consequenties werden verbonden.

Terugkerend ingrediënt hierbij is meer aandacht voor soft of social controls. Daar wordt op seminars al lang over gesproken, maar in de praktijk nog steeds relatief weinig mee gedaan. Het vereist ook andere referenties en onderzoekstechnieken en wellicht zelfs wel andere overtuigingen over mensen en organisaties. Maar het zou onze opdrachtgevers wel eens beter kunnen smaken dan meer van hetzelfde.

Graag draag ik het stokje over aan Arie Beunis, hoofd Internal Audit bij Dela Uitvaartverzekeringen.

#### Noot

1. Cools, K., *Controle is goed, vertrouwen nog beter*, Van Gorcum, 2007.

# Corporate responsibility en sustainability en de rol van Internal Audit

In juni 2008 verzorgde Deloitte in samenwerking met het IIA Nederland een seminar over de rol die Internal Audit kan en moet spelen binnen het veld van corporate responsibility en sustainability (CR&S). Deelnemers waren de hoofden Internal Audit van een groot aantal vooraanstaande Nederlandse bedrijven.

M. van Raan en R. Thurm

Een van de belangrijkste stellingen van het seminar was dat CR&S een onderwerp voor de bestuurskamer is ('CR&S a boardroom topic') en dat het een prominente plaats dient te krijgen in de langetermijnstrategie van een bedrijf. Sterker nog, CR&S dient een onderdeel te zijn van het DNA van een bedrijf. Een andere belangrijke stelling die hieruit volgde was dat Internal Audit, gezien het belang van CR&S voor het voortbestaan van een organisatie, naast een assurancerol, een belangrijke rol moet spelen bij de advisering van organisatiebesturen rondom dit thema.

## Kredietcrisis

Sinds het seminar afgelopen zomer is er echter veel veranderd in de wereld. Door de wereldwijde kredietcrisis is onze economie in een recessie terechtgekomen en dreigt binnen veel organisaties de aandacht voor de langetermijnvisie te worden verdrongen door een focus op de korte termijn. In dit artikel brengen wij het belang van CR&S en de relevantie voor Internal Audit naar voren en bieden we een aantal handvatten voor de Internal Auditor bij het invullen van zijn rol bij de behandeling van dit thema.

## Wat is CR&S eigenlijk?

Het begrip CR&S is in Nederland ook wel bekend als maatschappelijk verantwoord ondernemen. In de context van dit artikel zien wij CR&S als de manier waarop een bedrijf zijn processen aanstuurt om waarde te creëren voor zijn stakeholders, waarbij het bedrijf er tevens op aanstuurt een positieve impact op de maatschappij te hebben en een zo minimaal mogelijke (negatieve) impact op het milieu (zie *tabel 1*).<sup>1</sup>

## CR&S is een boardroom topic: waarom is CR&S van belang?

Het belang van het voeren van een effectief CR&S-beleid wordt onder andere ingegeven door de volgende ontwikkelingen:

- de groei van de wereldbevolking in combinatie met vervuiling en schaarste aan grondstoffen;
- een toenemende vraag vanuit de markt naar 'groene' producten en investeringen in schone technologieën;
- een toenemende druk van institutionele en individuele beleggers;
- diverse CR&S-wetgevingen zijn in de maak of zijn recent ingevoerd (onder andere SEC en wetsvoorstellen in het Amerikaanse Congres, een update van de Code Tabaksblat);
- toenemende vereisten voor rapportage en transparantie;
- normalisatie en standaardisatie.

Maatschappelijk verantwoord ondernemen met een nadruk op duurzaam ondernemen, biedt een organisatie de kans om 'value drivers' te verenigen en zo duurzame waarde te creëren. Een bedrijf dat tegelijkertijd waarde kan creëren voor zowel stakeholders als shareholders bouwt aan een duurzame fundering. Het managen van de verschillende belangen en wensen van de diverse stakeholders en shareholders maakt het onderwerp CR&S tot een uitdaging van formaat en aldus een boardroom topic.

## CR&S is een boardroom topic: juist in deze tijd van economische recessie en onzekerheid?

De wereldeconomie beleeft moeilijke tijden. Bedrijven zijn op dit moment bezig met een heroverweging van de strategie, zowel op

**Milieuthema's**

- Energieverbruik
- Waterverbruik
- Uitstoot (bijvoorbeeld CO<sub>2</sub>)
- Afval
- Recycling
- Hergebruik
- Ontbossing
- Landbouw/Organisch voedsel
- Effectief gebruik van (landbouw)grond
- Biodiversiteit
- Verpakking
- Inhoud (stoffen) van producten
- Verantwoordelijkheid voor de levensduur van een product

**Sociale thema's**

- Fair trade
- Ontwikkeling van lokale economieën
- Arbeidsomstandigheden
- Gezondheid/voeding
- Veiligheid
- Diversiteit
- Mensenrechten
- Eerlijke competitie
- Anti corruptie en omkoping
- Strategische filantropie
- Productveiligheid
- Kinderarbeid

**Economische thema's**

- Accountability/Transparancy
- Corporate governance
- Shareholder value
- Economische prestatie
- Financiële doelen

Tabel 1. CR&amp;S en de drie thema's

korte als op lange termijn. Een crisis in het algemeen betekent een beslissingsmoment, een kans voor een bedrijf om zich te heroriënteren op de toekomst en een mogelijkheid om ervoor te zorgen dat het bedrijf op de goede weg blijft. In deze economisch barre tijden is het duidelijk dat een eenzijdige nadruk op de kortetermijnaan-deelhouderwaarde de continuïteit van een bedrijf in gevaar kan brengen. Het vinden van een balans tussen de kortetermijn-uitdagingen en de langetermijnvisie is hierbij van evident belang.

**Het implementeren van CR&S – 9 stappen**

Zoals met alle bedrijfsthema's dient het opstellen en implementeren van een CR&S-strategie binnen een organisatie met zorg te gebeuren. Het thema CR&S dient deel te worden van het DNA van een bedrijf en raakt de gehele organisatie, zowel het lijnmanagement, de in controlfunctie als de internal auditfunctie.

De ondernemingsleiding dient bij het opstellen en implementeren van een CR&S-strategie de volgende 9 stappen in acht te nemen.

**• Stap 1. Begrijp het heden**

Inventariseer/evalueer de regelgeving en omgeving (onder andere een overzicht van de wensen van de stakeholders), en bovenal: verwaarloos de essentie van het zakendoen niet.

**• Stap 2. Anticipeer op de toekomst**

Ontwikkel een langetermijnvisie (wat zal de nalatenschap van het bedrijf zijn?), en bovenal: blijf onlosmakelijk verbonden met de kernstrategie van het bedrijf.

**• Stap 3. Plan de 'journey'**

Prioriteer de CR&S-thema's, implementeer risico-intelligente scenarioplanningen en identificeer de tekortkomingen.

**• Stap 4. Plan en bouw**

Beoordeel de behoefte aan middelen, definieer kritieke succesfactoren en kritische prestatie-indicatoren, definieer traditionele en niet-traditionele samenwerkingsvormen (intern en extern) en netwerken (bijvoorbeeld UN GC, WBCSD, GRI).

**• Stap 5. Voer uit**

Neem overwogen stappen, ontwikkel governancebeleid en procedures met betrekking tot de implementatie van CR&S.

**• Stap 6. Beoordeel en herzie**

Monitor voortgang en beoordeel de successen, vraag feedback van

stakeholders.

**• Stap 7. Rapporteer en communiceer**

Pas de 'GRI G3 Guidelines and sector supplements' toe, neem actief deel aan de ontwikkeling van richtlijnen/standaarden, beoordeel additionele, specifieke richtlijnen.

**• Stap 8. Assurance intern**

Betrek Internal Audit bij de analyse van bedrijfsprocessen en het toetsen van de beheersmaatregelen (financieel, opera-

tioneel, compliance, IT, risicomanagement).

**• Stap 9. Assurance extern**

Visualiseer een 'routekaart naar assurance' (geleidelijke invoering), stem de betrokkenheid van de stakeholders af en definieer vrijwillige en verplichte vereisten.<sup>2</sup>

Belangrijk bij het opstellen en integreren van een CR&S-strategie is de 'maturity' en de ambitie die een organisatie heeft op het gebied van CR&S. Deloitte onderscheidt vier fasen met betrekking tot de ontwikkeling van CR&S: Follower, Mature, Leader en Innovator (zie *figuur 1*).

Hoewel het thema CR&S als 'boardroom topic' nog betrekkelijk nieuw is, leren de ervaringen in de praktijk dat er een aantal gemeenschappelijke bevindingen te constateren is met betrekking tot CR&S:

- beperkte aansluiting tussen CR&S-activiteiten en het businessmodel;

**Standaarden CR&S-beleid**

Er is een aantal normen/toetsingskaders alsmede richtlijnen in omloop hoe een CR&S-beleid/strategie eruit kan zien, inclusief de onderliggende processen en systemen. De meest voorkomende standaarden zijn:

- Policy guidance:
  - UN Norms
  - Global Compact
  - OECD Guidelines for multinational enterprises
- Management system standards and guidance:
  - ISO 9000/14000/26000
  - EFQM
- Reporting guidance:
  - GRI Sustainability Reporting Framework
- Assurance standards and guidance:
  - AA 1000
  - ISEA 3000
  - Expert stakeholder panels

(Bron: Gebaseerd op de presentatie die Ralph Thurm, director of CR&S Strategies Deloitte Nederland, hield op het 8e Internal Audit Seminar op 22 juni 2008)





Figuur 1. Het CR&S Maturitymodel

- geen formeel internal control framework ten aanzien van CR&S (of niet effectief geïmplementeerd en gecommuniceerd);
- CR&S-rollen en -verantwoordelijkheden (inclusief Internal Audit) zijn niet geformaliseerd;
- beperkte monitoringactiviteiten waardoor de informatie vaak niet voldoende is om een gefundeerd oordeel te vellen over de CR&S-'performance'.

verschillend zal zijn. Waar de werkzaamheden van de internal auditor in de fase van 'Innovator' gericht zullen zijn op bijvoorbeeld het adviseren van het bestuur rondom nieuwe thema's (zoals bijvoorbeeld LEED (Green building – certified facilities) zal in een eerdere fase de nadruk meer liggen op bijvoorbeeld het adviseren rondom de toereikendheid van het risicomanagementsysteem of de opzet van de managementrapportage.

## Een bedrijf dat tegelijkertijd waarde kan creëren voor zowel stakeholders als shareholders bouwt aan een duurzame fundering

### De rol van Internal Audit: quick wins en stellingen

Zoals vermeld kan Internal Audit naast haar traditionele assurance rol ten aanzien van de opzet en werking van de CR&S-beheersmaatregelen, een belangrijke adviserende rol spelen bij het bepalen van het CR&S-beleid en de imple-

mentatie ervan. Dit betekent dat CR&S niet alleen een uitdaging vormt voor het bestuur van een organisatie, maar evenzeer voor de internal auditor. Daarbij is de maturity van de organisatie, maar ook dat van de internal auditfunctie ten aanzien van CR&S, van belang en spelen thema's als competentie, nieuwe normenkaders, nieuwe wet- en regelgeving, bezetting en budgetten voor de internal auditor natuurlijk een belangrijke rol.

Hierna is een aantal concrete stappen vermeld die de internal auditfunctie kan nemen bij het managen van de change (inspelen op de toenemende aandacht voor CR&S):

1. Pas de internal audit charter (inclusief mission statement, verantwoordelijkheden en de reikwijdte van werkzaamheden) zodanig aan dat het ambitieniveau en de verantwoordelijkheden en verwachtingen ten aanzien van CR&S duidelijk worden. Houd hierbij rekening met de belangen van belangrijke stakeholders.
2. Neem belangrijke (op risk assessments gebaseerde) CR&S-thema's op in het (jaarlijkse) internal audit plan. Houd daarbij rekening met het CR&S-maturity model van de organisatie. Gebruik waar mogelijk bestaande self assessment methodologieën zoals ISO 9000 en 14000.
3. Stel een effectief internal audit team samen dat relevante ervaring en kennis heeft met betrekking tot CR&S. Overweeg het audit team aan te vullen met experts of organiseer een uitwisseling van kennis tussen (lijn)management en Internal Audit.
4. Onderzoek en implementeer, waar mogelijk, geautomatiseerde interne audit methoden die kunnen worden gebruikt om de efficiency van de audits te verbeteren.

#### Ter overweging

Ten slotte willen wij graag ten aanzien van de rol en verantwoordelijkheden van de internal audit functie nog een aantal stellingen ter overweging meegeven:

- Verantwoord ondernemen is de ultieme reactie van een organisatie op de uitdaging van duurzaamheid – en een grotere uitdaging is er niet. Internal Audit dient betrokken te zijn bij de belangrijkste succesfactoren van een organisatie. Hierdoor verschuift de focus van Internal Audit geleidelijk van de korte termijn naar de lange termijn.
- Wanneer duurzaamheid eenmaal een thema is in de bestuurskamer, is het verankerd in de genstructuur van de organisatie. Internal Audit kan worden gezien als een vitaal eiwit in het DNA dat de genstructuur gezond houdt.
- Internal Audit heeft onder andere als taak het verifiëren van (CR&S-)managementinformatie en dient ervoor te zorgen dat de stakeholders betrouwbare informatie krijgen.
- Internal Audit zou proactief dienen te zijn in het verstrekken van interne assurance op het gebied van CR&S en tegelijkertijd de organisatie bij dienen te staan in haar streven externe assurance te bereiken.
- Internal Audit heeft een cruciale rol binnen een organisatie – goede governance moet duurzaamheid omvatten, maar goede duurzaamheid kan niet bestaan zonder governance.

#### Noten

1. Begrip gebaseerd op de definitie die Eric Hespeneide, Deloitte Global Managing Partner Internal Audit Services en Global Leader CR&S, hanteerde op het 8e Internal Audit Seminar op 22 juni 2008.
2. Dit stappenplan is gepresenteerd door Ralph Thurm, Director of CR&S Strategies Deloitte Nederland, op het congres 'De duurzame organisatie loont' van Atmosphere op 13 november 2008.

#### Conclusie

De strategische waarde van de CR&S-ontwikkeling is onmiskenbaar. CR&S moet een integraal onderdeel worden van hetgeen wordt besproken in de bestuurskamer. Of het onderwerp nu productontwikkeling en innovatie, de ontwikkeling van nieuwe markten, het beheer van de economische, technische en sociale risico's, het realiseren van besparingen door middel van energie en afvalbesparingen, het optimaliseren van de toeleveringsketen, naleving en rapportage of het aantrekken van nieuwe investeerders is, CR&S is relevant bij de behandeling van al deze onderwerpen. Doordat CR&S bij zoveel bedrijfsthema's terugkomt, is het geen tijdelijke rage of hype, maar een van de meest cruciale bedrijfsthema's voor de komende jaren. Bedrijven moeten, voor zover zij dit nog niet gedaan hebben, anticiperen op deze ontwikkeling, of zij zien hun voortbestaan in gevaar komen.

De internal audit functie moet inspelen op deze ontwikkeling en zich zodanig uitrusten, zowel qua mankracht als expertise, dat zij het bestuur van een bedrijf zo effectief mogelijk kan ondersteunen in dit voor vele bedrijven nieuwe thema. Internal Audit kan, naast haar assurancerol, een adviserende rol spelen bij de beleidsvorming, implementatie en verantwoording ten aanzien van CR&S.

Marcel van Raan (l) is senior manager Risk Consulting/Internal Audit bij Deloitte Enterprise Risk Services en is binnen Deloitte Nederland verantwoordelijk voor de internal audit competentie. Van Raan beschikt over ruime ervaring op het gebied van in control- en compliancevraagstukken en assisteert bedrijven bij het opzetten en/of transformeren van de internal audit functie.

Ralph Thurm (r) is director Sustainability Strategies bij Deloitte Enterprise Risk Services. Thurm beschikt over ruime ervaring op het gebied van sustainability en adviseert vele (internationale) bedrijven op het gebied van CR&S strategy en performance. Thurm was van 2004 tot 2007 Chief Operating Officer van het Global Reporting Initiative (GRI) en leverde een bijdrage aan de ontwikkeling van het GRI Reporting Framework.





Handvatten en valkuilen bij het auditen van veranderingsprocessen

# Boterzachte waardeoordelen

Organisaties bevinden zich steeds meer in een permanent veranderingsproces. Dit heeft uiteraard invloed op het werk van de auditor. Steeds vaker krijgt de auditor de vraag om – ook – een oordeel uit te spreken over het succes of falen van de verandering zelf. Maar is het wel mogelijk een oordeel uit te spreken over het slagen van een veranderingstraject en, zo ja, waar kijk je dan naar als auditor? Dit artikel geeft de auditor handreikingen bij het auditen van veranderingsprocessen.

Drs. T. Gommans EMIA RO en drs. A. Mars

Voordat de auditor het normenkader vaststelt om het veranderingsproces te beoordelen, is een belangrijke vraag of het wel opportuun is om een audit uit te voeren. Een audit, doorlichting, evaluatie, of hoe het onderzoek ook genoemd gaat worden, is namelijk een interventie op zich die moet passen bij de aanpak van de verandering zelf. Alvorens de auditor van start gaat, zal samen met de opdrachtgever bekeken moeten worden of een audit past binnen het veranderingsproces. Doel van de audit zou moeten zijn het veranderingsproces een impuls te geven en niet het veranderingsproces om zeep te helpen.

Wees als auditor dus alert op opdrachtgevers die alleen een oordeel willen. Een oordeel is vooral legitiem bij top-downveranderingen, waarin 'boven' toch al de maat aangeeft voor 'beneden'. Bij veranderingen die bottom-up zijn ingezet en/of waarin leren en reflectie het hart van de aanpak vormen, is een dergelijk oordeel een potentieel risico. Veranderingen vragen veiligheid en openheid en de mogelijkheid om fouten te maken. Een auditor die 'de maat komt nemen' is een garantie op het einde van de reflectie. Een auditor zal bij de opdrachtgever die een oordeel vraagt, de verwachtingen moeten managen. Belangrijk is aan te geven dat 'het' objectieve oordeel in een veranderingsproces niet bestaat. Het hangt ervan af welke bril de auditor opzet; het normenkader waarmee hij naar de verandering kijkt. Er zijn er meerdere en elke bril heeft zijn voor- en nadelen. We behandelen er drie.



## 1. De mate waarin het gestelde doel is bereikt

Aan deze bril denken auditors vaak het eerst omdat deze in het vakgebied het meest gebruikt wordt. Het grote voordeel is dat

niet de auditor de norm stelt, maar de organisatie zelf. 'We beoordelen je alleen maar op het doel dat je jezelf hebt gesteld', is de mantra van de auditor. Dat helpt onmiskenbaar bij het komen tot een gedragen normenkader en oordeel bij de opdrachtgever. Maar helaas, vaak staat ergens in een plandocument een ingewikkeld en te ambitieus geformuleerd doel doorspekt met jargon dat iedereen is vergeten. Hoeveel waarde heeft het om dat als meetlat te gebruiken? Vaak zijn de bij aanvang gestelde doelen ook veel te ambitieus.

Er zijn ook veranderingsprocessen waarin het doel is geformuleerd als een product of een systeem. Het beoogde effect blijft impliciet. De auditor die dus beoordeelt of dit resultaat is bereikt, moet dan wel meenemen dat er ook mee gewerkt wordt en dat het effect heeft. Een resultaat neerzetten is een, een (gedrags)verandering realiseren is twee. De ervaring leert dat in veel veranderingsprocessen geen 'smart' doel geformuleerd wordt en dat iedereen zijn eigen doel in zijn hoofd heeft. Wat neem je dan als meetlat? Een manier om hiermee om te gaan is dit dilemma met de opdrachtgever bespreken, er wellicht samen voor kiezen meerdere (en dus subjectieve) doelstellingen in het oordeel mee te nemen, of het zwaartepunt te leggen bij een van de andere brillen.



## 2. De aanwezigheid van succes- en faalfactoren in het veranderingsproces

Met deze bril hanteert de auditor een lijst met succesfactoren die voortkomen uit een op ervaring of onderzoek gebaseerd model. Vervolgens kijkt hij in hoeverre elk van die factoren in het veran-



deringsproces zichtbaar zijn. Een voorbeeld van een dergelijk model wordt gevormd door vijf krachten die een verandering kunnen laten slagen (Mars, 2006):

- *Urgentie*: in hoeverre is bij de doelgroep helder waarom dit veranderingsproces nodig is en levert dit urgentiegevoel voor hen voldoende 'duwende kracht' op om de huidige situatie te verlaten?
- *Ambitie*: is er een visie die de doelgroep een gevoel voor richting geeft waar het heen gaat, waarbij duidelijk en concreet wordt wat de verandering voor hen betekent?
- *Planning*: is er een bij de doelgroep passende aanpak en passend tijdspad gekozen?
- *Interactie*: wordt de doelgroep voldoende via mondeling tweerichtingsverkeer blootgesteld aan de verandering?
- *Leiderschap*: worden de top en het middenmanagement voldoende in stelling gebracht om zich te verbinden aan de verandering en 'hun mensen' te betrekken en te bereiken?

Een dergelijk model kan grote waarde hebben de gemaakte keuzen in een veranderingsproces te doorgronden en te begrijpen. De grootste valkuil ligt in de neiging het model als een checklist te gebruiken. De aspecten hoeven niet allemaal aan het werk te zijn om een verandering te laten slagen. Er zijn veranderingsprocessen die een groot succes worden zonder plan of zonder dat er lange tijd duidelijk was welke kant het opging. In die processen kan een grote urgentie of een charismatisch leider de doorslag hebben gegeven. De aspecten van het model zijn middelen en geen doelen op zich en zo moet het model ook gebruikt worden. Het heeft dan ook toegevoegde waarde bril 1 mee te nemen, want een prachtig ingericht proces naar een onhaalbaar doel leidt nog steeds nergens toe.

Een ander risico van dergelijke modellen is dat rapportages snel onnodig negatief uitvallen. Veranderingsprocessen zijn leerprocessen met voortschrijdend inzicht; ze verlopen nooit gladjes. In veranderingsprocessen waarin elk aspect voortdurend op groen staat kun je je zelfs afvragen of er wel voldoende frictie is geweest om mensen los te maken van hun huidige patronen. De auditor die op elke hobbel in de weg een rode kaart uitdeelt, loopt grote kans dat zijn rapportage in de organisatie als een donkere schaduw neerdaalt, waardoor alle energie wegvloeit en het veranderproces kan stagneren.



### 3. De perceptie van de belangrijkste betrokkenen

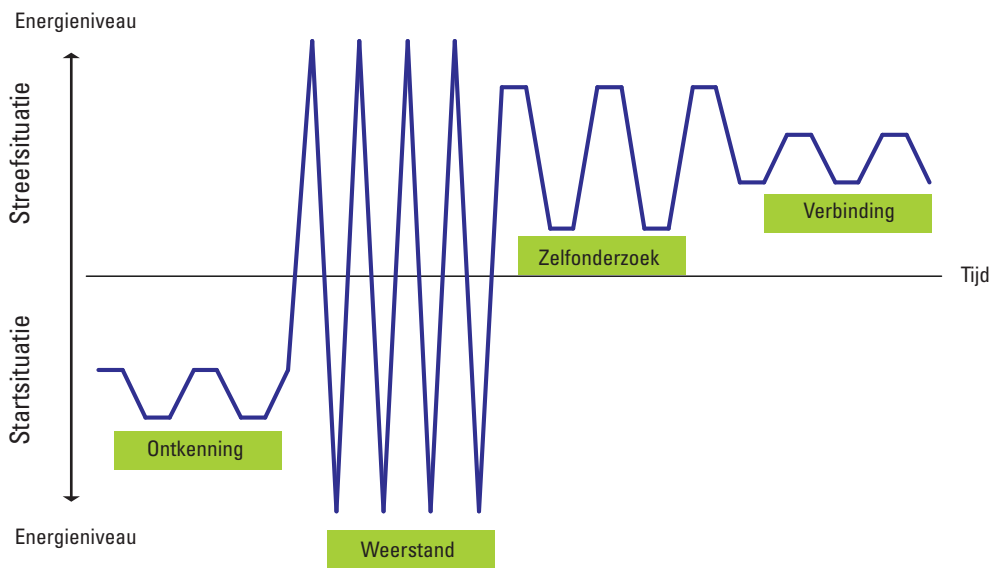
Een laatste mogelijkheid is dat de auditor niet zelf de bril opzet, maar deze aanbiedt aan de belangrijkste betrokkenen. Hij stelt ze dan de vraag: 'Vind je zelf dat dit veranderingsproces een succes is geweest?', ofwel: 'Hebben jullie als organisatie eruit gehaald wat erin zit?' Het voordeel van deze bril is dat er geen doel hoeft te zijn (bril 1) noch een op voorhand sturend model (bril 2): als de betrokkenen tevreden zijn met wat er is bereikt, is het goed. De rol van de auditor is hierbij faciliterend. Hij kan nog een slag dieper gaan door de betrokkenen te vragen wat volgens hen factoren zijn geweest die de verandering hebben geholpen of gehin-



Foto: Susan van Schijndel

derd. Het model uit bril 2 kan hierbij ondersteunend zijn. Deze bril heeft als nadeel dat het in een onveilige omgeving tot sociaal wenselijke antwoorden kan leiden. Waar veel weerstand heerst, zullen de antwoorden dermate sterk gekleurd worden dat de auditor moet oppassen hierin niet meegesleept te worden.

Hiervoor is beschreven op welke wijze veranderingen geaudit kunnen worden. Maar hiermee ben je er nog niet. Bij het auditen van veranderingsprocessen heb je met twee punten rekening te houden, namelijk weerstand en timing.



Figuur 1. Fasen die mensen doormaken in een verandering  
(Bron: 'Hoe krijg je ze mee? Vijf krachten om een verandering te laten slagen')

## Weerstand hoort erbij

Bij elk veranderingsproces krijgen veranderaars (en dus ook auditors) te maken met weerstand. Het bestaan van weerstand op zich is nog geen teken van succes of falen. Een verandering is succesvol als de mensen die geacht worden anders te gaan werken als gevolg van de verandering (de doelgroep) zich *verbinden* aan de verandering. Dus niet dat ze braaf doen wat de veranderaars willen, maar dat ze de verandering begrijpen, in staat zijn het gedrag te tonen dat bij de verandering hoort en verantwoordelijkheid voor hun rol daarin nemen. Als dat uiteindelijk niet gebeurt, kan de verandering worden geschaard bij die 70 procent van andere veranderingen die mislukt (Boonstra 2000, Cozijnsen 2004).

Verbinding is het eindstation van een geslaagde verandering.

Het zal zelden zo zijn dat iedereen uit de doelgroep in dezelfde fase zit en het is goed te beseffen dat niemand de fasen precies lineair doorloopt. Mensen kunnen fasen overslaan of terugvallen. Het model, weergegeven in *figuur 1*, leert de auditor dat weerstand er gewoon bij hoort. Het maakt in elk geval duidelijk dat de auditor geen weerstand moet hebben tegen weerstand! Ontkenning, weerstand, zelfonderzoek of verbinding zijn echter lastig te meten, je kunt niet aan de doelgroep vragen in welke fase je zit. De auditor kan het hoogstens aanvoelen als hij in gesprek met ze is

of ze observeert. Welke bril de auditor ook opzet, het is essentieel dat hij beseft dat deze dynamiek een onveranderlijk deel uitmaakt van zijn blikveld.

## Timing is alles

Een ander punt om bij stil te staan is de vraag op welk moment een audit zinvol en gewenst is. Het komt steeds vaker voor dat aan auditors aan de voorkant van een traject gevraagd wordt mee te kijken, waarmee de audit neerkomt op het beoordelen van plannen. In dat geval is alleen bril 2 toepasbaar. De auditor kan aan de hand van de vijf krachten zien of de plannen aannemelijk maken dat de verandering kans van slagen heeft. Omdat de verandering slechts op papier speelt en de menselijke factor uitermate grillig is, is de audit geen voorspelling maar een attentering van de veranderaars op risico's die ze wellicht zelf nog niet hadden voorzien.

Voor een tussentijdse audit kunnen alle brillen gebruikt worden, hoewel voor bril 1 de lat nog niet te hoog gelegd mag worden. Een auditor moet echter zeer voorzichtig zijn een opdracht aan te nemen in een fase dat een groot deel van de doelgroep in de fase van weerstand zit. De kans dat de audit de weerstanden uitvergroot en dus contraproductief uitvalt, is hier levensgroot aanwezig. Een alternatief zou kunnen zijn dat de auditor alleen met (een selectie van) de veranderaars een tussentijdse pas op de plaats maakt en hen vraagt de drie brillen op te zetten zonder verder de organisatie in te gaan.

De drie brillen zijn het best te hanteren na afloop van een veranderingsproces. Maar hoe beter deze audit wordt uitgevoerd, hoe meer de organisatie het gevoel zal hebben: 'hadden we dit maar eerder geweten...' Ziedaar het dilemma van de juiste timing.

## Beoordelende of verklarende bril

In dit artikel zijn drie brillen gepresenteerd met vele valkuilen en

## De auditor moet begrip hebben voor het adagium 'feelings are facts'

Maar het kan best even duren voordat de doelgroep daar is aangekomen (zie *figuur 1*). En de weg naar verbinding wordt op uitermate grillige wijze gekenmerkt door meerdere tussenstations (Mars 2006):

- **Ontkenning:** de verandering is nog niet doorgedrongen tot de doelgroep of is te ingrijpend om al in volle omvang te beseffen.
- **Weerstand:** medewerkers stellen de verandering ter discussie of verzetten zich actief of passief tegen de verandering of de veranderaar.
- **Zelfonderzoek:** medewerkers richten zich op de toekomst en zijn zich bewust van hun eigen rol daarin maar hebben nog vragen, zijn onzeker en hebben behoefte aan ondersteuning.

voorwaarden. We hebben daarmee duidelijk willen maken dat het auditen van veranderingsprocessen een zorgvuldige afweging en aanpak vraagt die niet gebaat is bij een zwart-witte werkwijze. En dat de auditor moet beseffen dat in veranderingen weinig feiten maar des te meer percepties zijn. De auditor die het adagium 'feelings are facts' aanhangt, zal de veranderingsdynamiek het beste kunnen doorgronden.

Alle brillen wijzen erop dat de waarde van een audit vooral gelegen is in het *ontrafelen* van de complexe dynamiek vanuit verschillende gezichtspunten, veel meer dan in het uiteindelijke stempel van 'goed of fout', 'groen, oranje of rood' of een rapportcijfer. De auditor dient zichzelf juist af te vragen of het wel wenselijk is een oordeel te geven of dat het ontrafelen voldoende is zodat de opdrachtgever zelf zijn oordeel kan vellen. Het is namelijk de ontrafeling die de mogelijkheid biedt de verandering een impuls te geven of de betrokkenen er lering uit te laten trekken voor het volgende veranderingsproces. Als het de auditor lukt de organisatie tot die inzichten te brengen, heeft hij daadwerkelijk waarde toegevoegd. □

#### Literatuur

- Cozijnsen, A.J., *Anders veranderen, sturen op slaagfactoren bij complexe veranderingsprojecten*, Pearson Education Benelux, Amsterdam, 2004.
- Boonstra, J.J., *Lopen over water*, Vossiuspers AUP, Amsterdam 2000, inaugurele rede.
- Mars, A., *Hoe krijg je ze mee? Vijf krachten om een verandering te laten slagen*, Van Gorcum, 2006.



Theresia Gommans is als auditmanager werkzaam bij de interne auditdienst van de gemeente Rotterdam.



Annemarie Mars is onder de naam 'For a change' werkzaam als zelfstandig veranderkundige en is auteur van het boek *Hoe krijg je ze mee? Vijf krachten om een verandering te laten slagen*.

**Win een gratis toegangskaartje voor het IIA Congres op 15 en 16 juni 2009!**

Het volgende nummer van Audit Magazine heeft als thema:

## 'Leiderschapsstijlen en internal auditing'

Wij willen u als lezer daar graag bij betrekken. Reageer via de website van het IIA ([www.iaa.nl](http://www.iaa.nl)) op de volgende stellingen:

1. Met auditors is het net als met artsen, ze zijn goed in hun vak maar moeten geen leiding geven.
2. Als auditor krijg ik liever leiding van een vrouw dan van een man.
3. Auditors hebben geen leiding nodig.

Onder de deelnemers verloot de redactie van Audit Magazine een toegangskaartje voor het Nederlandse IIA-congres op 15 en 16 juni 2009.

**Surf naar [www.iaa.nl](http://www.iaa.nl) en laat uw mening horen!**



# Cosourcing Internal Audit: juist nu de crisis om zich heen grijpt

De kredietcrisis mist ook zijn weerslag niet op de internal auditfunctie van veel organisaties. Enerzijds komen de budgetten onder druk te staan, anderzijds is duidelijk dat de eisen ten aanzien van compliance omhoog zullen gaan. Dat leidt onvermijdelijk tot extra verzoeken voor internal auditors. Cosourcing kan in bepaalde gevallen het antwoord zijn.

Drs. R. Bogtstra RA CIA

De roep om strenger toezicht en striktere wet- en regelgeving is na elk incident een onvermijdelijke reflex. Zo ook in het geval van de kredietcrisis: het lijkt onafwendbaar dat er in 2009 veel zal worden ondernomen om het toezicht op de financiële sector te versterken en nieuwe wet- en regelgeving uit te vaardigen. Het is maar zeer de vraag of dat in alle gevallen terecht is en bovendien is het ook twijfelachtig of dit een herhaling van de gemaakte fouten kan voorkomen. Het is echter simpelweg een gegeven waar ook internal auditors rekening mee moeten houden.

Thema's als riskmanagement en compliance zullen de komende jaren meer aandacht vragen van bestuurders en managers, zeker als het stof van de kredietcrisis is neergedaald. En de signalen dat toezichthouders en wetgevers zullen komen tot strengere eisen en striktere regels zijn niet te negeren.

Dat alles bleek tijdens een round-table die Jefferson Wells eind 2008 organiseerde rondom het thema 'Cosourcing Internal Audit'. Van de kleine twintig aanwezige chief audit executives van grote Nederlandse organisaties verwacht meer dan de helft dat het budget voor dit jaar lager zal zijn. Tegelijkertijd denkt 60

procent meer te gaan cosourcen met derden. Blijkbaar ziet men juist in de huidige tijd de voordelen van zo'n flexibele samenwerking met externe partijen. De round-table bevestigde dat cosourcing in bepaalde gevallen zeer effectief en efficiënt is.

## Zinnig of niet?

De voordelen van cosourcing zijn duidelijk (zie *kader*). Toch is er per organisatie een maatwerkafweging nodig om te beoordelen of cosourcing daadwerkelijk zinnig is. De bijdragen van twee inleiders tijdens de round-table lieten dat glashelder zien.

Jacques Koenen, hoofd Interne Accountantsdienst CZ groep Zorgverzekeringen maakt nauwelijks gebruik van derden. Hij huurt alleen externe expertise in als er zeer specialistische kennis nodig is. Koenen noemt in dit verband een hackertest: een specialisme dat binnen CZ niet voorhanden is en ook niet economisch verantwoord intern kan worden opgebouwd.

Koenen kiest waar dat mogelijk is voor eigen mensen, met als een van de hoofdredenen de noodzaak van organisatiespecifieke kennis: alleen auditors met veel kennis van de cultuur en eigenheid van CZ kunnen bepaalde audits op niveau uitvoeren. Ten aanzien van deze deskundigheid is er bij externen al snel sprake van een achterstand. En om die achterstand goed te maken moet weer veel tijd worden geïnvesteerd, zodat het niet rendabel is om er externen bij te halen. Daarbij zij aangetekend dat Koenen, in verhouding tot veel andere organisaties, een tamelijk grote internal auditafdeling heeft en daarmee ook de mogelijkheid heeft om intern kennis op te bouwen.

### Wat is...?

- Outsourcing: 100 procent van de internal auditdiensten wordt van externe dienstverleners ingehuurd.
- Cosourcing: minder dan 100 procent van de internal auditdiensten wordt van externe dienstverleners ingehuurd.



In Angelsaksisch georiënteerde bedrijven is Internal Audit cosourcen traditioneel veel gebruikelijker. De consequentie daarvan is dat de internal auditafdelingen veel kleiner zijn. Een mooi voorbeeld daarvan kwam uit de koker van de tweede inleider, Gert-Jan Willig, director Internal Audit ASM International. Hij huurt verhoudingsgewijs veel expertise in en dat heeft verschillende oorzaken: de relatief geringe omvang van de internal auditafdeling bij ASM International, de eisen die Sarbanes-Oxley stelt ten aanzien van de interne beheersing en risicomanagement – Internal Audit is verantwoordelijk voor een quality review op controls – en de geografische spreiding van de activiteiten over de hele wereld.

Willig toonde zich zeer tevreden over deze cosourcing en meende dat er in de toekomst nog meer gebruik van kan worden gemaakt. Hij meent dat cosourcing bijdraagt aan een flexibele kostenstructuur en ook dat het mogelijk is om in te spelen op de couleur locale in onder meer China, Korea, Taiwan en Japan.

**Mogelijke voordelen van cosourcing en/of outsourcing van Internal Audit**

- Grotere technische expertise/specialisatie.
- Gebruik van best practices en creatieve oplossingen.
- Brede ervaring in meerdere sectoren.
- Consistent kwaliteitsniveau.
- Flexibiliteit mogelijk in bezetting.
- Reductie van opleidingskosten.
- Verbeterde efficiency.
- Reductie van reiskosten.
- Kennisoverdracht van externen aan de interne organisatie.
- Geen twijfel over objectiviteit en/of vertrouwelijkheid.
- Tijdelijke overbrugging bij vacatures.

**Hands on-ondersteuning**

De meerderheid van de aanwezigen verwacht groei in cosourcing. 92 Procent heeft wel eens auditcapaciteit ingehuurd, al ging het in de meerderheid daarvan om minder dan 5 procent van de totale capaciteit. Men doet dat vooral omdat men hands on-ondersteuning – ‘handjes’ – nodig heeft (42 procent) en vanwege de behoefte aan specialistische kennis, de wens tot flexibele inzet en de inzet op internationale locaties (genoemd door 17 procent).

Nu de eisen ten aanzien van compliance waarschijnlijk zullen worden opgeschroefd, zal er de komende jaren ook vaker een beroep worden gedaan op Internal Audit. Deze ontwikkeling komt bovenop de trend dat het werkterrein van de internal auditor zich toch al aan het verbreden is. Thema's als soft controls, duurzaamheid en het evalueren van de riskmanagementfunctie zijn de afgelopen jaren zeer in opkomst. Met die verbreding en verdieping in het achterhoofd is het voor veel organisaties een goed moment om een strategische afweging te maken over de inzet van cosourcing voor de internal auditfunctie. Bij die afwe-



ging spelen tal van factoren zoals de omvang van de organisatie, de geografische spreiding, het van toepassing zijnde corporate governance regime en de eisen ten aanzien van specialistische kennis.

**Kostenaspect**

Ook het kostenaspect speelt onvermijdelijk een rol. Koenen heeft een berekening gemaakt en meent dat de kostprijs van een auditor in vaste dienst aanmerkelijk lager is dan die van een externe. Bijna driekwart van de aanwezigen deelt die mening, maar een aantal van hen waarschuwt ook om de kosten niet te ‘eng’ te bekijken. Het inhuren van derden is duurder wanneer zuiver en alleen naar het uurtarief wordt gekeken, maar dwingt vaak ook efficiency af. De kostenkant mag dan ook niet de discussie over het thema van outsourcing en/of cosourcing gaan beheersen. □

Robert Bogtstra is werkzaam bij Jefferson Wells als director Internal Audit & Control.



# Inspired & Insightful



## It's a promise.

Internal Audit and Controls. Technology Risk Management. Tax. Finance and Accounting. As the business challenges facing our clients continue to grow, so do our service offerings and areas of expertise. Inspired by their needs, we design our insightful solutions to provide the right people and processes to resolve even the most complex issues. That's our promise to our clients - and to you.

### We are Jefferson Wells

To learn more about the Jefferson Wells difference  
visit [www.JeffersonWells.com](http://www.JeffersonWells.com)



Plaza Arena, gebouw Apollo  
Herikerbergweg 9  
1101 CN Amsterdam Z.O.  
Tel. 020-3468900

INTERNAL AUDIT

TECHNOLOGY RISK

TAX

FINANCE & ACCOUNTING

# IIA round-table Assurance efficiency

Op 16 april vorig jaar waren op uitnodiging van het IIA dertien professionals van negen organisaties (zowel service providers als gebruikers van SAS 70-rapporten alsook drie van de vier grote accountantskantoren) bijeen op het kantoor van KPMG in Amstelveen om te discussiëren over twee thema's met betrekking tot assurance efficiency: hoe kan de efficiency en effectiviteit van assuranceproducten worden verbeterd en hoe kan intern de efficiency van assurance worden vergroot? Dit artikel is een verslag van deze round-table, aangevuld met huidige inzichten.

Dr. M. Baars RA CIA CISA en C. Klumper RA MBA CIA

Tijdens de round-table kwam een groot aantal knelpunten van SAS 70 aan de orde zoals:

- De strikte Amerikaanse voorschriften die onder andere een koppeling aan de financial statements van de gebruikersorganisatie voorschrijven en uitspraken over business continuity uitsluiten.
- Het is een auditorsrapport, voor de niet-auditor daarom moeilijk te interpreteren; het bevat veel detail controlinformatie en de scope moet goed worden geïnterpreteerd.
- Het hanteren van SAS 70 als normenkader terwijl het dat allesbehalve is (SAS 70 is 'leeg', de standaard geeft uitsluitend richtlijnen voor de communicatie tussen auditors van de gebruikersorganisatie en de service provider).
- De mate van detail is groot, er is vaak veel minder aandacht voor de hoger liggende governance, change management en monitoring die moeten waarborgen dat de interne beheersing 'dynamisch op peil blijft'.
- De verantwoordelijkheid van de manager is niet expliciet, 'self testing' wordt niet geadresseerd in SAS 70.
- Een SAS 70-rapport bevat geen expliciete behandeling van de onderliggende risico's die ten grondslag liggen aan de beheersingsmaatregelen.
- Over het SAS 70-proces: het managen van de maatwerkverwachting versus het generieke uitgangspunt.

In het tweede deel van de round-table is ingegaan op embedded testing, een visie die het maken en testen van een SAS 70-rapport aanzienlijk efficiënter maakt terwijl op inhoud niets wordt ingeleverd.

## SAS 70: bekend maar met beperkingen

SAS 70 is in principe een wijze van communicatie tussen accountants van een gebruikersorganisatie en service provider. Service providers willen echter, als zo'n rapport eenmaal is verkregen – vaak na niet geringe inspanningen en kosten – meestal meer: de buitenwereld in een klap kunnen overtuigen van hun in control zijn. SAS 70 is daarin een hele stap, en een goede, gezien de grote (internationale) bekendheid. Maar ook een met beperkingen: het is een auditorsrapport met auditorstaal; het rapport moet gerelateerd zijn aan de financial statements van de gebruiker en mag bijvoorbeeld business continuity niet adresseren. Het zou bovendien mooi zijn als SAS 70 gecombineerd zou kunnen worden met certificaten als ISO (27001), British Standard 25999 (Business Continuity Management), et cetera. Kortom, service providers willen vaak meer. En niet alleen zij, ook voor gebruikers kan een bredere in controlrapportage in begrijpelijke niet-auditorstaal van grote waarde zijn.

## Een nieuw assuranceproduct?

Allereerst een ontwikkeling in regelgeving: ISAE 3402.<sup>1</sup> Deze (draft)standaard is ontwikkeld door de internationale accoun-

"We moeten met SAS 70 heel reëel zijn: er is niets anders op de markt dat zo'n algemene herkenbaarheid heeft waarvan je zegt 'dat wil ik hebben'. Dat is de kracht van SAS 70. SAS 70 heeft echter ook zijn beperkingen en daar lopen we heel hard tegenaan."

tantsorganisatie IFAC en treedt begin 2009 in werking. ISAE 3402 dient hetzelfde doel als SAS 70: rapportage van de service provider aan de gebruiker. De richtlijn vertoont veel overeenkomsten met SAS 70 maar heeft ook belangrijke verschillen die een aantal SAS 70-knelpunten oplossen:

- Rapportage volgens ISAE 3402 is gebaseerd op een managementassertion, het management is daarmee expliciet verantwoordelijk voor de inhoud van het rapport; in een SAS 70-rapport ontbreekt deze verklaring.
- Rapportage volgens ISAE 3402 hoeft niet uitsluitend te zijn gekoppeld aan de financial statements van de gebruikersorganisatie maar mag ook verder gaan, bijvoorbeeld operations of compliance aan de orde stellen.
- In de ISAE 3402-rapportage moet inzage worden verstrekt in de risicoafwegingen onder de control objectives.
- In een ISAE 3402-audit wordt explicieter aandacht gegeven aan de toepasbaarheid van control objectives en controls.

Op basis van het hiervoor genoemde kan worden gesteld dat rapportage volgens ISAE 3402 de service provider meer handvatten geeft om zijn in control te promoten. Maar... nog steeds bestaat de vraag of er niet iets is dat breder is, dat bijvoorbeeld ook continuïteit adresseert. En, misschien nog wel belangrijker, een eigen normenkader bevat zodat de gebruiker van een dergelijk rapport weet wat hij kan verwachten en kan vergelijken.

De round-table leverde hierover de volgende gedachten op:

- SAS 70 heeft inmiddels een grote naamsbekendheid en dat gaat straks mogelijk ook gelden voor de ISAE 3402. Elk ander product moet worden uitgelegd.
- Technisch gezien is een andersoortige rapportage goed mogelijk, in Nederland is dit de TPM (Third Party Mededeling) en in internationaal verband rapportage op basis van ISA 3000.<sup>2</sup>

Onderzocht zou moeten worden of een op de gebruikersbehoefte aansluitende rapportage ontwikkeld kan worden met een eigen normenkader. Hierbij kan gebruikgemaakt worden van SAS 70-en/of ISAE 3402-standaarden en zou gekeken moeten worden naar veelgebruikte normenkaders. Een behoorlijke uitdaging maar wel een die veel kan opleveren, zowel qua effectiviteit als efficiency van assurancerapportage.

Inmiddels is deze uitdaging aangegaan door een IIA usergroup van auditors die werkzaam zijn bij vier vooraanstaande service providers. Deze groep onderzoekt de huidige praktische invulling van assurancerapportage, waarin duidelijk een 'SAS 70-rationalisatie' gaande is en nieuwe mogelijkheden worden onderzocht. In een volgend nummer van dit magazine zal daarvan verslag worden gedaan.

### Embedded testing: grijp die kans

De visie embedded testing komt erop neer dat organisaties en assurance providers beter gebruik gaan maken van de aanwezige monitoringactiviteiten als bron van assurance over de werking van belangrijke controls, met als resultaat aanmerkelijke efficiën-

cy- en effectiviteitsverbeteringen. Embedded testing is ontstaan als antwoord op de buitensporige inspanningen die de implementatie van Sarbanes-Oxley '404' voor de meeste organisaties met zich mee heeft gebracht. Inmiddels heeft de Amerikaanse Securities and Exchange Commission in haar regelgeving de embedded testingbenadering bevestigd<sup>3</sup> en schrijft COSO het nu zelfs expliciet voor.<sup>4</sup>

Organisaties hebben doorgaans goede monitoringactiviteiten ingebed in de dagelijkse processen (door COSO aangeduid met de term on-going monitoringactiviteiten) om erop toe te zien dat de belangrijkste controls naar behoren functioneren. Ter aanvulling op, en periodieke validatie van, deze ingebodde on-going monitoringactiviteiten, vindt periodiek een onafhankelijke toetsing (COSO: separate evaluations) plaats. Uitvoering van deze separate evaluations gebeurt vaak door de internal auditor, maar dit is niet strikt noodzakelijk.

Er is een parallel te trekken tussen SOx 404- en de SAS 70-omgeving waarin het managementtesten – zoals in de SOx-omgeving – niet als een aparte activiteit vereist wordt, maar waarin de external auditor een hoeveelheid testwerkzaamheden uitvoert op de belangrijke controls. Onder andere doordat bedrijven zelf maar hoogst zelden het onderscheid maken tussen monitoringactiviteiten en andere controls, scheren external auditors ze in de regel ook over een kam. Hierdoor voeren zij doorgaans testwerkzaamheden uit op een combinatie van beide vormen van beheersactiviteiten. Dit nu is een gemiste kans die met embedded testing gegrepen kan worden.

De praktische invulling van het embedded testingconcept in de SAS 70-omgeving zou kunnen zijn dat de auditor zich bij het testen richt op de monitoringactiviteiten, zodoende vaststelt dat die werken, zodat daarmee ook de werking van de onderliggende 'gemonitorde' controls is aangetoond. Deze hoeven dan vervolgens niet meer zelfstandig getest te worden. De controls kunnen nog wel in de beschrijving van de controlemaatregelen worden genoemd en 'tellen' dus in de scope van de SAS 70-rapportage mee, maar er worden geen separate tests meer op toegepast. Dat is afgedekt door de tests van de monitoringactiviteiten zoals ook expliciet kan worden aangegeven in de rapportage. In de rapportage wordt dan duidelijk gemaakt hoe door middel van het testen van de monitoringactiviteiten assurance is verkregen over de werking van zowel die monitoringactiviteiten alsook van de controls waarop ze betrekking hebben. (Een deel van) het testwerk van de monitoringactiviteiten zou overigens kunnen worden uitgevoerd door de internal auditor, zodat de externe auditor (nog) minder hoeft te doen. Daarbij is wel van belang dat de monitoringactiviteiten op het juiste niveau zijn gebracht en dat ze adequaat worden gedocumenteerd. Dit zijn kenmerken van een hoger 'maturityniveau' van de interne beheersing, wat naast goedkopere SAS 70-rapporten ook structurele verbeteringen en welkome rust in de organisatie oplevert. In de regel zal dit maturityniveau bij de aanvankelijke implementatie van een SAS 70-traject nog niet aanwezig zijn. Maar wanneer dat niveau wel is



bereikt moet embedded testing op zijn minst als alternatieve aanpak serieus worden overwogen door de SAS 70-auditor.

Er is relatief veel ruimte bij de daadwerkelijke toepassing in de praktijk van het embedded testingconcept in de SAS 70-omgeving doordat de auditor uiteindelijk alleen assurance afgeeft en dus een uitspraak doet over het bereiken van de *controledoelstellingen*, niet over individuele controls en/of monitoringactiviteiten. De auditor voert testwerk uit, waaruit bevindingen voortkomen en op basis van die bevindingen concludeert de auditor of de controledoelstellingen zijn behaald. Deel 3 van het rapport vormt in feite het bewijs, de onderbouwing, van hoe de auditor tot zijn conclusie is gekomen. Er is dus voldoende vrijheid binnen de rapportagevereisten om het embedded testingconcept effectief te kunnen benutten. □

Mariska Baars is auditor bij Equens.

Cees Klumper is partner Advisory bij KPMG.



#### Noten

1. ISAE 3402, Assurance Reports on Controls at a Third Party Service Organization.
2. ISA 3000, Assurance engagements other than audits or reviews of historical information.
3. United States Securities and Exchange Commission: *Interpretive Guidance – Evaluation and Assessment of Internal Control Over Financial Reporting*, 27 juni 2007.
4. Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission: *Internal Control – Integrated Framework: Guidance on Monitoring Internal Control Systems* dat op 4 juni 2008 als exposure draft is gepubliceerd en waarop commentaar kon worden gegeven tot en met 15 augustus 2008.

Na het succesvolle IIA-congres in 2008 'Auditors in de Bush' wordt dezelfde formule voor het congres van 2009 gehanteerd.

## Auditors on the beach

Het congres wordt gehouden in het Circustheater in Scheveningen op 15 en 16 juni 2009.

In deze inspirerende omgeving, vlakbij het strand, worden deelnemers geconfronteerd met zichzelf, elkaar en nieuwe ontwikkelingen.

**Blokkeer de data alvast in uw agenda!**

**Wij zien u graag in juni in Scheveningen!**



# GAIN Benchmarkdag 2008

Op 12 november 2008 was John Bendermacher, directeur Internal Audit van de Robeco Groep, gastheer van de jaarlijkse GAIN Benchmarkdag. GAIN staat voor Global Audit Information Network. Het is een internationale benchmark van IIA Global. Met behulp van deze tool kan een IAD zichzelf op een snelle en efficiënte wijze toetsen aan een groot aantal andere IAD's uit de gehele wereld en in Nederland.

## H. Nieuwlands RA CIA CGAP CCSA

De afgelopen jaren werden in Nederland drie aparte industrie-groepen gevormd om deel te nemen aan GAIN. Inmiddels zijn deze groepen groot genoeg om een goede nationale benchmark te garanderen. De onderverdeling is als volgt: Financials (28 deelnemers), Handel, Industrie en Dienstverlening (17 deelnemers) en de overheid (2 deelnemers). Behalve het organiseren en bespreken van de benchmark, organiseren de drie industrie-groepen jaarlijks ook een aantal rondetafeldiscussies voor de GAIN-deelnemers. De resultaten van de benchmark en de rondetafels worden jaarlijks gepresenteerd op de Benchmarkdag. Hans van Hoogenhuijze is al jarenlang voorzitter van de GAIN-commissie en daarmee het boegbeeld van het GAIN-project. De voorzitters van de werkgroepen zijn Scott Cheung (Financials), Louis de Bruijn (Handel, Industrie en Dienstverlening) en Thomas van Tiel (Overheid). De voorzitter van het IIA, Fred Steenwinkel, gaf op deze dag een overzicht van de actuele ontwikkelingen binnen het IIA. Hans Nieuwlands, directeur van het IIA, lichtte de resultaten toe van een onderzoek dat het IIA samen met het NIVRA heeft gedaan naar de relatie tussen de internal auditfunctie (IAF) en de auditcommissie.

### De resultaten van de Benchmark

Alle deelnemers aan GAIN hebben hun rapportage ontvangen, waarbij hun eigen afdeling wordt afgezet tegen dezelfde industrie-groep in Nederland en wereldwijd. Hans van Hoogenhuijze en Scott Cheung lichtten de meest opvallende resultaten toe.

- *Verwachtingen van de auditcommissie en het management*  
Slechts 65% van de respondenten uit de Handel en Industrie gaven aan te verwachten dat de IAF zich op compliance focust.

Voor de Financials ligt dit op 91%. Gemiddeld verwacht 21% van de auditcommissies van hun IAF managementconsultancy-activiteiten. De hoofden IAF schatten dit in op gemiddeld 30%. Vooral de Financials vertonen op dit punt een mismatch (15% respectievelijk 32%).

- *Productiviteit*

Het aantal jaarlijks geplande audits per auditor is 4,9. Daarvan worden er 4,3 gerealiseerd. Voor de groep Overheid liggen deze aantallen aanzienlijk lager, namelijk op 2,9 en 2,5.

- *Ervaring*

De hoofden IAF binnen de Overheid hebben het hoogste aantal ervaringsjaren in Internal Audit, namelijk ruim 15 jaar. Voor Handel en Industrie is dit 8 jaar.

- *Externe kwaliteitstoetsingen*

Gemiddeld geeft 48% van de respondenten aan dat er een externe kwaliteitstoets heeft plaatsgevonden. Bij de Overheid is dit het hoogst met 57%; bij Handel en Industrie is dit met 39% het laagst.

### Overige presentaties!

- *Introductie Robeco – John Bendermacher (Robeco)*

De presentatie begon met een boeiend overzicht van de historie van Robeco. Daarbij werd ingegaan op de oprichting van Robeco in 1929. Dit was direct na de crash op Wall Street. In enkele jaren verloren de oprichters van Robeco de helft van hun vermogen. Maar zij hielden vol. Vervolgens lichtte Bendermacher de werkwijze en de aandachtsgebieden van zijn afdeling toe. Voor de IAF is het een 'must' de toegevoegde waarde aan te kunnen aantonen.

- *Corporate governance – Scott Cheung (Credit Europe Bank)*

Cheung ging in op de snelle groei van de Credit Europe Bank en

legde uit dat dit speciale eisen stelt aan corporate governance. Algemeen uitgangspunt is dat corporate governance binnen de bank dient bij te dragen aan het realiseren van de bedrijfsdoelstellingen en daarmee aan het verhogen van de aandeelhouderswaarde. Vervolgens werden binnen de round-table de beperkingen en de kansen voor de IAF met betrekking tot corporate governance besproken.

• *X-Ray aanpak bij PGGM*

In de rondetafel is uitgelegd hoe de X-Raybenadering werkt. De X-Ray is gericht op het efficiënt uitvoeren van de verschillende onderzoeken. Daarbij worden processen in één week tijd beoordeeld op:

- AO/IC;
- kwaliteitsmetingen;
- de werking van beheersmaatregelen;
- jaarplan/rapportages;
- autorisaties;
- naleving van wet- en regelgeving;
- informatiebeveiliging.

De onderzoeken worden uitgevoerd door verschillende disciplines: controllers, informatiebeveiligers, internal auditors, proces-specialisten en juristen. Tijdens de rondetafel werd vervolgens besproken of de onafhankelijkheid van Internal Audit nog wel gewaarborgd is als zij deelneemt aan een X-Ray-team.

• *Continuous assurance: trend of toekomst – Rob Riesthuis (BDO)*

Riesthuis toonde de resultaten van een uitgevoerd onderzoek naar continuous assurance. Als belangrijkste uitkomsten van het onderzoek werden genoemd:

- implementatie van het continuous assurance (CA) framework vereist de bereidheid om tijd en geld te investeren;
- flexibiliteit van het CA framework is van belang bij de implementatie;
- de betrouwbaarheid van informatie neemt toe;
- verwerking en analyse van meer informatie leidt tot betrouwbaardere uitkomsten.

Vervolgens besprak de rondetafel de voor- en nadelen van de implementatie van continuous assurance.

• *Continuous auditing @ Heineken – Leonard Boogers (Heineken)*

Heineken produceert in feite maar een type product, waardoor de bedrijfsprocessen in beginsel wereldwijd gelijk zijn. Dit heeft de internal auditfunctie van Heineken in staat gesteld om een Process Integrity Indicator (PII) te ontwikkelen. Deze wordt inmiddels toegepast bij vijftien decentrale IAF's van Heineken, waarmee 85% van de business wordt afgedekt. De PII is gebaseerd op periodieke centrale data-extractie. De PII bevat indicatoren op het gebied van:

- het inkoopproces;
- het verkoopproces;
- voorraadbeheer;
- koppelingen naar de financiële administratie;
- master data.

De PII stelt Internal Audit in staat trendanalyses en benchmarks te maken. Aan de hand hiervan wordt dan de focus gelegd op de uitzonderlijke ontwikkelingen.

• *Fraude riskmanagement/Fraud Risk Analysis – Jantien Heimel (NUON)*

De rondetafel begon met een presentatie over het Nuon Anti-fraude en Integriteitsbeleid. Deze is ontwikkeld als een managementcyclus en bevat de volgende elementen:

- Fraud Risk Assessment;
- Fraud Prevention & Deterrence;
- Fraud Monitoring and Detection;
- Fraud Reporting and Response Fraud Controls Testing;
- Hernieuwd Fraud Risk Assessment.

Vervolgens werden de drie verdedigingslinies en de wet- en regelgeving besproken. De conclusie was dat een goede gedragscode met een juiste implementatie de basis vormt voor effectief fraudemanagement.

• *Data mining en steekproeven – Korstiaan Kegel (Allianz)*

Data mining werd door Kegel gedefinieerd als het hergebruiken van beschikbare data, waarbij getracht wordt om op een geautomatiseerde manier patronen en relaties te ontdekken in grote hoeveelheden gegevens. Het is gebaseerd op statistiek, machine learning, patroonherkenning, databasemanagement en geavanceerde computerberekeningen. Banken gebruiken data mining voor het voorspellen van slechte leningen en bedrieglijke creditcardhouders. Verzekeraars gebruiken het om kosten van claims te voorspellen of om in te schatten welke klanten welke verzekeringspolis willen kopen.

De inleiders op de rondetafel waren positief. Zij concludeerden dat data mining vollediger en effectiever is dan een steekproef of een deelwaarneming. Het vereist wel dat de processen goed doorgrond worden. Data mining kan zowel worden ingezet voor internal auditing (achteraf) als voor continuous monitoring. Denk voor dit laatste bijvoorbeeld aan de data-analyse van creditcardtransacties.

• *Best Practices in de relatie tussen de internal auditors en de auditcommissie – Hans Nieuwlands (IIA)*

Het IIA voerde samen met de vakgroep INTAC van het NIVRA een onderzoek uit naar de relaties tussen auditcommissies en de IAF. Hans Nieuwlands was hiervan projectleider. De resultaten zijn op 30 september 2008 gepresenteerd in het boekje *Bondgenoten in governance*. U kunt dit downloaden op de IIA-website of in gedrukte vorm aanvragen via [iia@iia.nl](mailto:iia@iia.nl).

Hans Nieuwlands is directeur van IIA Nederland.

**Noot**

1. De presentaties zijn verzorgd door leden van de betreffende rondetafel. De resultaten daarvan hoeven niet noodzakelijkerwijs hun persoonlijke visie of die van hun werkgever te zijn.



# Auditing, compliance en riskmanagement: een drie-eenheid of ieder voor zich?

De functies auditing, compliance en riskmanagement hebben verschillende raakvlakken, maar toch leiden deze drie functies vaak een eigen leven. In essentie kan de relatieve onderlinge onafhankelijkheid heel effectief zijn, in de praktijk resulteert dit vaak in competentiestrijd en wrijving. Is het niet nodig om te komen tot meer samenwerking en gebruik te maken van elkaars kennis? Kortom, reden genoeg voor het organiseren van een themadag met vooraanstaande vertegenwoordigers van deze drie functies.

Drs. M. Groenenboom en drs. S. Arnhem

Vrijdag 31 oktober 2008 organiseerden AuditMatch en RiskMatch een unieke themadag over het vraagstuk 'Auditing, compliance en riskmanagement: een drie-eenheid of ieder voor zich?' In het zonovergoten Loosdrecht kwam een aantal primair verantwoordelijke topfunctionarissen voor deze drie functies bijeen om ervaringen te delen en nieuwe ideeën op te doen. De dag werd gekenmerkt door een ontspannen sfeer waar ook pittige, sprankelende en interessante discussies werden gevoerd. De verschillende spraakmakende quotes, plenaire discussies en workshops hebben dan ook geleid tot waardevolle uitkomsten.



Merlijn Groenenboom werkt als auditing consultant binnen het AuditMatch-concept en is het afgelopen jaar werkzaam geweest voor de Politieacademie en de Nederlandse Spoorwegen.

✉ merlijn.groenenboom@auditmatch.nl



Saraï Arnhem werkt als auditing consultant binnen het AuditMatch-concept en heeft onder meer opdrachten uitgevoerd voor Achmea en KLM/KCS.

✉ sarai.arnhem@auditmatch.nl

## Een vraagstuk dat leeft

Door gebruik te maken van de nauwe contacten met audit-, compliance- en riskmanagers van verschillende organisaties die AuditMatch en RiskMatch hebben, duurde het niet lang voordat het vraagstuk over een samenwerking tussen de drie-eenheid werd signaleerd. Reden genoeg om samen met een aantal deskundigen, te weten Ron van Loon (Universiteit van Amsterdam), Arie Molenkamp (Universiteit van Amsterdam) en Leen Paape (Universiteit Nyenrode), om de tafel te gaan en het vraagstuk verder onder de loep te nemen.

Om een goed beeld te kunnen krijgen van de toegevoegde waarde en de huidige stand van zaken is een vooronderzoek uitgevoerd. We ontvingen van 24 respondenten de enquête retour. Aanvullend is bij zestien andere respondenten een interview afgenomen. Onder andere Aegon, PGGM, Holland Casino, Essent, Robeco en KPN hebben deelgenomen aan dit onderzoek. Dat het een actueel en relevant vraagstuk is werd in de enquêtes, in de interviews en door de aanwezigen op de themadag meer dan onderstreept. Daarnaast hebben we van vele aanwezigen het verzoek om meer informatie gekregen. In dit artikel willen wij graag alvast enkele opvallende en interessante resultaten met u delen.

## Ontwikkelingsstadia

De drie functies bevinden zich in verschillende ontwikkelingsstadia. Alvorens in te gaan op de drie-eenheid, is het van belang om te kijken naar de ontwikkeling die iedere functie afzonderlijk doormaakt (zie *figuur 1*).

De uitkomsten van het vooronderzoek wijzen uit dat de drie



	Volledig	Aanzienlijk	Nauwelijks	Functie ontbreekt
Audit	79%	21%	0%	0%
Risk	38%	50%	4%	8%
Compliance	29%	42%	21%	8%

Figuur 1. De mate waarin de functies zijn ontwikkeld

	Volledig	Aanzienlijk	Nauwelijks	Geen	NVT
Audit	0%	13%	54%	25%	8%
Risk	0%	21%	50%	25%	4%
Compliance	0%	13%	54%	25%	8%

Figuur 2. De mate waarin men ervaart dat de functies elkaar belemmeren

	Volledig	Aanzienlijk	Nauwelijks	Geen	NVT
Audit en Compliance	0%	54%	34%	4%	8%
Audit en Risk	13%	54%	25%	4%	4%
Compliance en Risk	4%	59%	29%	0%	8%

Figuur 3. De mate waarin men synergie ervaart tussen de functies

functies zich in verschillende ontwikkelingsstadia bevinden. Audit heeft zich het meest ontwikkeld, gevolgd door risk management en daarna door compliance. De reactie van forumlid Arie Molenkamp hierop was als volgt: "Het is een universeel gegeven dat in de levenscyclus van een organisme, na volledig ontwikkeld te zijn, afbraak zal volgen. Een andere ontwikkeling komt er dan voor in de plaats. Het is goed om te zien dat alle functies zich nog ten volle ontwikkelen." Daarnaast kwam zowel in de interviews als tijdens de themadag naar voren dat de compliancefunctie door de andere twee functies nog geregeld wordt gezien als een moeilijk te vangen vakgebied. De compliancefunctie is vaak verschillend ingericht binnen organisaties. Dit geldt overigens niet voor de financese sector.

### Nauwelijks belemmeringen tussen de drie functies

Na het thema 'De mate van volwassenheid' besproken te hebben, is aan de verantwoordelijken voor de afzonderlijke functies gevraagd in hoeverre men belemmeringen ervaart van de andere functies (zie *figuur 2*).

Ruim 75 procent van de respondenten geeft aan nauwelijks tot geen belemmering te ervaren van de andere functies. Daar waar wel belemmeringen worden ervaren, komt dit vooral voor tussen audit en risk management. Terugkijkend op de ontwikkelingsstadia van de drie functies werd op de themadag dan ook de volgende vraag gesteld: zullen er naarmate de functies zich meer ontwikkelen, ook meer belemmeringen komen? Een suggestie van een van de aanwezigen was om dit onderwerp over een jaar wederom op de agenda te zetten.

Als belemmeringen voorkomen dan worden de volgende belemmeringen het meest ervaren:

- dubbele belasting van de businessafdelingen;
- grijze gebieden in de onderlinge taakverdeling;
- verschil in opvatting over de beheersing van risico's;
- onvoldoende afstemming van de scope.

De hiervoor genoemde belemmeringen kunnen weerstand vanuit de business tot gevolg hebben. Daarnaast hebben deze mogelijk tot gevolg dat er autonome en conflicterende opvattingen over beheerskaders zullen ontstaan. Dit straalt niet alleen een onprofessioneel signaal uit naar de business, maar kan simpelweg ook leiden tot inefficiënties of er juist voor zorgen dat werkzaamheden tussen wal en schip vallen.

In de workshops is gesproken over manieren waarop de functies elkaar minder zullen belemmeren. Zo werd bijvoorbeeld genoemd dat ego's de laan uit moeten worden gestuurd. Een andere mogelijkheid is het afschaffen van bonussen, stafafdelingen en het inkrimpen van stafafdelingen.

### Voldoende mogelijkheden voor synergie

Uiteraard is in het onderzoek niet alleen maar de belemmerende kant van de zaak belicht. Er is ook gevraagd naar de mate van synergie (zie *figuur 3*).

Zowel uit het vooronderzoek als op de themadag zelf kwam naar voren dat er op verschillende manieren al sprake is van synergie tussen de drie functies. Tweederde van de respondenten geeft aan synergie te ervaren tussen de drie functies. Dit is misschien wel meer synergie dan we hadden durven hopen.

Op de enquêtevraag welke mogelijkheden gebruikt worden om tot synergie te komen, zijn de meest gegeven antwoorden:

- dat er samen wordt opgetrokken door de functies;
- dat er structureel overleg plaatsvindt;
- dat er duidelijke afspraken worden gemaakt over wie wat doet;
- dat er algemene frameworks worden geïmplementeerd.

In de workshops is nog een aantal voorbeelden genoemd van mogelijkheden tot synergie waarvan al gebruik wordt gemaakt. Onder meer dat bewustwording van de mogelijkheid om elkaars kennis en vaardigheden te gebruiken wordt gestimuleerd. Een andere mogelijkheid is het fysiek dicht bij elkaar zitten in een gebouw. Het is opvallend dat weinig respondenten en aanwezigen aangeven dat synergie wordt bereikt door middel van een centrale doelstelling voor alle functies gezamenlijk.

### We zijn nog niet uitgepraat

We hebben zowel in het vooronderzoek als op de themadag met elkaar kunnen vaststellen dat er veel positieve ontwikkelingen zijn met betrekking tot de synergie tussen audit, compliance en riskmanagement. De functies trekken vaker samen op, maken gebruik van elkaars resultaten, hanteren een overkoepelend framework en maken duidelijke afspraken.

Deze themadag krijgt dan ook op verschillende manieren een vervolg. In 2009 zal vanuit het IIA een werkgroep worden opgericht rondom dit thema. Ook zal het onderwerp op de IIA-semi-narkalender van 2009 komen te staan. Daarnaast zal er vanuit AuditMatch en RiskMatch een aantal artikelen worden geschreven die dieper ingaan op de drie-eenheid audit, compliance en riskmanagement. Kortom, wordt vervolgd.

# AuditMatch RiskMatch

## your match?

Ambitieuze Auditors en Risk Managers, om  
tijdelijk of permanent uw team te versterken.

[www.auditmatch.nl](http://www.auditmatch.nl) en [www.riskmatch.nl](http://www.riskmatch.nl)



**AuditMatch**

**RiskMatch**



## Vrijheid blijheid buitenstage

B.A.J. Westra RA RC\*

Goed nieuws voor alle bijna-RA's en hun werkgevers. Degenen die de buitenstage fantastisch vinden kunnen er rustig mee doorgaan. En alle anderen kunnen er acuut mee ophouden.

Het NIVRA vindt tegenwoordig dat internal auditors pas RA kunnen worden als ze een jaar buitenstage hebben gelopen bij een accountantskantoor. In de praktijk is dat meestal een van de Big Four en meestal ook nog de huisaccountant. Sommige bedrijven vinden de buitenstage een uitgelezen kans om eens in de keuken van de externe accountant te kijken. Dat is altijd handig als je ambities hebt in 'cooking the books' en die boekhoudfraude straks zo goed mogelijk voor de accountant wilt kunnen verstoppert. Andere werkgevers echter vinden de buitenstage financieel en planningstechnisch onaantrekkelijk. Zeker nu er zo'n groot tekort is aan accountants is het geen pretje om de bijna-RA's een jaar (gratis) te moeten uitlenen. Bovendien bestaat het risico dat de goeden niet meer terugkomen omdat ze worden weggekocht. Voor veel werkgevers wordt de RA-studie hierdoor dusdanig onaantrekkelijk dat ze meer en meer kiezen voor alternatieve opleidingen, bijvoorbeeld die tot Certified Internal Auditor. Voor studenten die al jarenlang bezig zijn met de RA-opleiding kan dit een onbevredigende oplossing zijn, omdat zij toch liever wel de eindstreep hadden gehaald.

Maar ze hebben hulp gekregen uit onverwachte hoek: de Belastingdienst. Die heeft erop aangedrongen dat adjunct-accountants geen buitenstage hoeven te volgen en het ministerie van Financiën heeft dit gelijk zo geregeld voor interne accountants. Ook zij kunnen de RA-stage volgen bij hun eigen werkgever.

Dit is vastgelegd in paragraaf 4 van de Memorie van Toelichting bij wetsvoorstel 31270, waarmee eind juni 2008 de resterende onderdelen van Richtlijn 2006/43/EG zijn geïmplementeerd. In artikel 10 van deze herziene 8<sup>e</sup> EG-Richtlijn is de stageplicht scherper geformuleerd dan voor-

heen en het leek erop dat de Belastingdienst niet meer als stagemester kon optreden. Dat zou dan ingrijpende gevolgen hebben, want Nederlands grootste werkgever van accountants zou dan in de nabije toekomst geen RA's en AA's meer kunnen opleiden. De talloze adjunct-accountants die nog willen afstuderen zouden moeten overstappen naar grote accountantskantoren.

Om dit scenario te voorkomen, is het ministerie van Financiën spoorlags afgereisd naar Brussel, maar kreeg daar te horen dat het nieuwe artikel 10 geen wijziging van de stageplicht beoogde. Financiën concludeerde daaruit dat de Nederlandse stagepraktijk geen aanpassing behoefde. Ook na de implementatie van Richtlijn 2006/43/EG kan de praktijkstage daardoor nog steeds worden gevolgd bij alle organisaties waar RA's of AA's assurance- of vergelijkbare opdrachten uitvoeren. Die opdrachten worden heel ruim uitgelegd, want de Memorie van Toelichting beschouwt ook boekenonderzoeken door de Belastingdienst als een assuranceopdracht. Die lijn kun je gemakkelijk doortrekken naar bijvoorbeeld operational audits en onderzoeken van de interne beheersing. Ook die werkzaamheden zijn in het kader van de stageplicht allemaal aan te merken als een assuranceopdracht.

Voor het NIVRA kwam dit enigszins als een verrassing, want daar werd gedacht dat de implementatie van artikel 10 wel tot aanscherping van de stageplicht zou leiden. Het bestuur had daarom al in 2007 strengere stagevoorschriften uitgevaardigd. In de praktijk werden en worden die zo uitgelegd dat medewerkers van de IAD een buitenstage bij de Big Four moeten volgen.

Naar nu blijkt berusten die bestuursvoorschriften op een vergissing. Volgens de genoemde Memorie van Toelichting mag de stage nog steeds worden gevolgd bij een overheidsdienst of interne accountantsdienst. Een buitenstage is nog wel toegestaan, maar het NIVRA-bestuur mag die niet meer verplicht stellen. In dat opzicht is de RA-opleiding er toch weer een stuk aantrekkelijker op geworden.

\* Brenda Westra is auteur en uitgever van accountancyboeken.





# Tegengif

Stephen M.R. Covey • De snelheid van vertrouwen • Business Contact, ISBN 9789047000877

R.J. Klamer

Toen ik laatst weer eens extra vroeg op Schiphol moest zijn omdat de nodige controles moesten kunnen worden uitgevoerd voordat de vlucht vertrok, realiseerde ik me dat Stephen M.R. Covey (de zoon van...) behoorlijk gelijk heeft in zijn boek. Afname van vertrouwen is omgekeerd evenredig met de toename van de tijd die zaken in beslag nemen. We vliegen door toename van vertrouwen (in de vliegtuigen) in steeds minder tijd de oceaan over. Totdat een paar terroristen besluiten om de VS aan te vallen.

Onmiddellijk daarna is het vertrouwen weg en duurt dezelfde reis zomaar drie á vier uur langer (een toename van soms 40 procent in tijd). In een normale economische situatie een onacceptabele ontwikkeling. Stel je voor dat we onze rekeningen 40 procent later in de tijd zouden betalen... Omgekeerd is de bewering ook waar en dat is het hogere doel dat Covey met zijn boek *De snelheid van vertrouwen* wil aantonen: hoe meer vertrouwen we hebben in elkaar, hoe sneller we zaken kunnen doen.

Covey toont dat aan met een aantal aansprekende en leuke voorbeelden. Zoals de hotdogverkoper uit New York die besloot om voor het afrekenen van de hotdog de klant te vertrouwen en zich helemaal toe te leggen op het maken van de lekkerste hotdogs in zo kort mogelijke tijd. Hij bleek aanzienlijk meer te gaan verdienen! Vertrouwen in crisistijd is natuurlijk een belangrijk woord. Iedereen weet precies waar de kredietcrisis vandaan komt: gebrek aan vertrouwen. En tegelijkertijd is het ook precies zo vergiftigend als bekend: ik wil jou wel vertrouwen hoor, maar hoe? Want alles is zo onzeker. En

duus kies ik ervoor om niet meer te vertrouwen en die onzekere orders voor de toekomst toch maar af te bestellen, die aankoop maar een jaartje vooruit te schuiven en die verhuizing naar dat grotere huis toch maar even uit te stellen. Eerst maar even afwachten hoe de situatie zich ontwikkelt. Het kan immers altijd nog...

Covey toont aan dat alles bij jezelf begint en niet bij de ander. Wat dat betreft is hij een goede volgeling van zijn vader. De eerste van vijf vertrouwenscirkels ben jezelf. Hoe geloofwaardig ben je? Ik herken dat wel. Hoe onzekerder ik mijzelf voel, hoe gemakkelijker ik me laat verleiden tot het doen van elkaar tegensprekende keuzen, hoe 'zwalkender' mijn beleid wordt. Op zijn Amerikaans werkt Covey dat uit in vier kernen van geloofwaardigheid: Integriteit, Intenties, Capaciteiten en Resultaat. De eerste spreekt mij het meest aan omdat hij daar ook de opnieuw oplevende discussie over ethiek van nieuwe brandstof voorziet: we moeten immers allemaal opnieuw nadenken over wat het eigenlijk betekent om integer te zijn. In het boek wordt Einstein geciteerd: "Wie slordig is in kleine zaken kan niet worden vertrouwd in grote zaken". En om (opnieuw) een koppeling te maken met de kredietcrisis: was het niet Tilmant (van ING) die stelde dat "we niet hadden moeten verkopen wat we zelf niet begrijpen". Kortom, is er veel te zeggen en te leren over vertrouwen en mijn persoonlijke positie daarin.

In het boek wordt daar vooral op ingegaan. Dertien hoofdstukken worden gewijd aan welk gedrag ik moet aanleren om meer met vertrouwen te werken. Om mijn vertrouwensrekening bij de ander te

vergroten. Uiteraard verlichtigd met veel uitspraken van wijze mensen en aangevuld met persoonlijke notities van Covey. In dat opzicht is het een echt Amerikaans zelfhulpboek. Voor mij (als eigenwijze Nederlander) is dat niet zo heel aantrekkelijk. Het had ook wel wat minder prekerig gekund. Veel van de gedragshoofdstukken hebben daardoor een (te) hoog 'da's logisch' gehalte.

Is het daardoor een minder boek geworden? Ja, in sommige opzichten wel. Het kan gemakkelijk worden afgedaan als het volgende goede bedoelingenboek. Toch ben ik van mening dat het ijzersterke begin, het basisconcept dat vertrouwen snelheid creëert, belangrijker is dan hoe je dat nu exact bereikt. Iedereen zal wel wat herkennen in de kreet van Ronald Reagan: "Trust but verify".

De nadruk is echter meer en meer komen te liggen op 'verify' en zoals we allemaal weten kost dat immens veel tijd. Ik denk dat we meer bereiken met de nadruk te leggen op 'trust' en ben het eens met de conclusie van Covey dat iemand het vertrouwen geven een van de meest positieve stimulansen is voor de ontwikkeling van snelheid in relaties, in persoonlijkheid en ook in succes. Kortom, een boek dat ik van harte kan aanbevelen als tegengif voor de huidige crisis.

Renze J. Klamer is management consultant bij Sentle bv ([www.sentle.nl](http://www.sentle.nl))  
Duinvoet 8, 8242 RB Lelystad,  
0320-231280,  
✉ [klamer@sentle.nl](mailto:klamer@sentle.nl)





Deze keer gaat 'de overstap' de grens over! In november 2008 verwisselde **Yuri Broodman**

zijn baan op de interne auditdienst bij Univé verzekeringen in Alkmaar voor die van senior auditor bij

RBC Dexia Investor Services in Esch-sur-Alzette (Luxemburg).



Voordat Yuri de overstap naar Luxemburg maakte was hij assistent teammanager (later in verband met een reorganisatie senior auditor genoemd) bij Univé verzekeringen in Alkmaar. Daarvoor vervulde hij als officier bij de Konink-

lijke marine acht jaar verschillende functies, veelal in het financiële werkveld maar ook op het gebied van logistiek en interne controle. Zijn nieuwe werkgever, RBC Dexia Investor Services, bestaat sinds 1 januari 2006 en is een joint venture tussen de Royal Bank of Canada (Trust) en Dexia (Bank).

#### Beste herinnering

Over zijn oude werkzaamheden zegt Yuri het volgende: "Binnen de IAD van Univé verzekeringen (Alkmaar) was ik verantwoordelijk voor de coördinatie en uitvoering van operational audits binnen de business unit. Verder was ik medeverantwoordelijk voor de planning van het auditjaarplan en de totstandkoming van de periodieke managementsrapportages. Ook zat ik in een vaktechnische werkgroep die bij de samenvoeging van de IAD's van Univé en VGZ-IZA-Trias (UVIT) een adviserende rol had. De functie bij Univé heb ik als erg leuk, leerzaam en uitdagend ervaren. Dit was voor mij namelijk de overstap vanuit mijn carrière bij de Koninklijke marine naar het bedrijfsleven."

Zijn meest noemenswaardige prestatie en de beste herinnering aan zijn oude functie beschrijft hij als volgt. "Een van de meest noemenswaardige prestaties vond ik dat wij met het team in Alkmaar het auditjaarplan tijdig wisten te realiseren en gelijktijdig vorm gaven aan de nieuwe

IAD UVIT waar iedereen op zijn manier een steentje aan bijdroeg. De beste herinneringen aan mijn oude functie zijn de leuke en vrolijke collega's – een heel gevarieerd team –, de prettige en informele werksfeer binnen Univé en de verschillende social events tijdens de vorming van de nieuwe IAD UVIT."

#### Luxemburg

Yuri was in eerste instantie niet op zoek naar een andere baan, maar toen zijn vrouw via haar werkgever de kans kreeg om in Luxemburg te gaan werken hebben

Internal Audit en ook zelf audits van het begin tot het eind kan uitvoeren en coördineren. Een van de zaken die mij vooraf het meest aanspraak in de nieuwe functie was de internationale werkomgeving. Vanuit mijn verleden bij de Koninklijke marine heb ik altijd erg genoten van internationale ervaringen, dus het feit dat ik in een internationaal bedrijf kon werken en ook enkele keren per jaar zou kunnen reizen, sprak mij erg aan. Verder leek mij de ervaring om te werken in een andere branche, in een ander land met andere culturen en andere talen, ook een mooi vooruitzicht.

**"Werken in een andere branche, in een ander land met andere culturen en andere talen leek mij een mooi vooruitzicht"**

ze alles op een rijtje gezet. Hij besloot om ook over de grens te gaan kijken en vond een baan binnen de interne auditdienst van RBC Dexia. Toen ze in Luxemburg een huis (en andere benodigdheden voor het gezinsleven) hadden gevonden, besloten ze de overstap te wagen.

Hij vertelt het volgende over zijn nieuwe functie. "Binnen de interne auditdienst van RBC Dexia neem ik als senior auditor deel aan een verscheidenheid aan audits. De werkzaamheden die ik nu doe zijn veelal hetzelfde als voorheen, zij het in een compleet andere branche, een internationale setting, een iets andere auditmethodologie en natuurlijk gaat alles in het Engels of Frans. Omdat ik mij nog meer moet bewaken in het vakgebied investor services (investment funds) staat de eerste periode in het teken van trainingen en het in teamverband doen van audits, zodat ik zo snel mogelijk volledig kan meedraaien binnen

En om dat dan te doen bij een jong en dynamisch bedrijf was extra uitdagend."

#### De toekomst

Yuri vindt het lastig om antwoord te geven op de vraag waar hij zichzelf over vijf tot tien jaar ziet. Zeker omdat zijn gezin en hij een jaar geleden niet hadden kunnen bedenken dat ze nu in Luxemburg zouden wonen en werken. "Als ik dan toch een toekomstvoorspelling moet doen dan hoop ik over vijf tot tien jaar nog steeds in Luxemburg te wonen en te werken. RBC Dexia heeft verschillende mogelijkheden, maar er zijn in Luxemburg ook een hoop andere interessante opties. Ik durf er ook geen uitspraak over te doen of ik over vijf tot tien jaar nog in auditing werk. Ik ga nieuwe interessante uitdagingen niet snel uit de weg, maar voor nu heb ik nog voldoende te leren binnen het vakgebied." □



# Klaar voor veranderingen?

Kijk voor meer informatie op [www.ey.nl](http://www.ey.nl)



**ERNST & YOUNG**  
*Quality In Everything We Do*

## Regels voor de toekomst. Kansen voor een duurzaam ondernemend Nederland

Onder redactie van Auke de Bos, Piet Hein Coebergh en Huib van Olden • Scriptum • ISBN 9789055946433 • € 19,90



In 2028 organiseert Nederland misschien de Olympische Spelen. Als het al mogelijk is zover vooruit te plannen, hoe stellen wij ons dan onze samenleving over twee decennia voor? Hoe kunnen kleine landen als Nederland en België het hoofd bieden aan ongekende uitdagingen als globalisering, vergrijzing, energieschaarste en klimaatverandering? Welke regelgeving is juist of juist niet nodig om ook

na 2028 duurzaam ondernemend en concurrerend te zijn?

Ter gelegenheid van het 125-jarig jubileum van Ernst & Young in Nederland hebben Ernst & Young en Holland Van Gijzen Advocaten en Notarissen het initiatief genomen deze vraagstelling voor te leggen aan een keur van vooraanstaande denkers binnen en buiten hun organisatie.

Prominente denkers als Gerrit Zalm, Wim Kok, Laurens Jan Brinkhorst, Michel Tilmant, Arnold Schilder, Fons Trompenaars, Loek Hermans, Marnix van Rij en vele anderen, geven hun visie op de centrale probleemstelling: hoe kunnen kleine landen als Nederland en België op de langere termijn concurrerend blijven in een globaliserende wereld. De opbrengst van deze uitgave gaat geheel naar goede doelen.



## Moet groei? Bekende economen aan de tand gevoeld over een (on)zinnige vraag

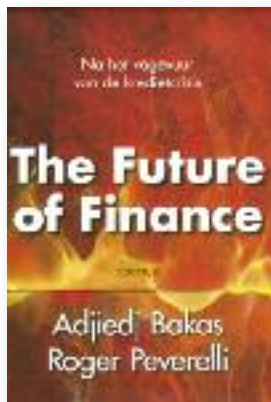
Frank Mulder en Freek Koster • Pepijn • ISBN 9789078709039 • € 14,95

Iedereen houdt zijn adem in wanneer de koopkrachtplaatjes worden gepresenteerd. De economische groei hoeft maar een procentje tegen te vallen of de deskundigen verschijnen met een zuur gezicht op tv om te vertellen dat we harder moeten werken en meer moeten kopen. Groei moet! Zonder groei verliezen we banen, raken we achter op China en gebeuren er nog veel meer nare dingen. Zeggen ze. Maar is dat zo? Is het groeien van de economie werkelijk zo belangrijk? Moet de taart altijd maar groter?

De auteurs, twee journalisten, besloten deze vraag voor te leggen aan mensen die er echt verstand van hebben, zoals een oud-minister van Economische Zaken, een directeur van het Centraal Planbureau, een Nobelprijswinnaar die te kritisch was voor de Wereldbank en een ING-topvrouw die aan het hoofd staat van 400 miljard euro aan beleggingen. Dit boek is een verslag van hun onthutsende zoektocht.

## The Future of Finance. Na het vagevuur van de kredietcrisis

Adjiedj Bakas en Roger Peverelli • Scriptum • ISBN 9789055946426 • € 27,50



De financiële branche staat momenteel voor ongekende uitdagingen. Allereerst moet zij de kredietcrisis te boven zien te komen en wanneer die kruitdampen zijn opgetrokken wacht banken, verzekeraars en pensioenfondsen een aantal ingrijpende structurele veranderingen.

Door de globalisering ontstaat een volledig nieuw concurrentieveld. Nieuwe opkomende markten als China, India, Rusland en Brazilië

veroveren hun plek op het financieel-economische wereldtoneel. Staatsfondsen uit het Midden-Oosten en Azië worden grotendeelhouder van gevestigde westerse banken en verzekeraars. Bedrijven van buiten de branche, zoals zoekmachine Google, vragen bankvergunningen aan, Virgin en easyJet komen met financiële producten en Sony en Aegon marketen samen verzekeringen in Japan. In de westerse wereld slaat de vergrijzing toe. Gelijkijdig zien we een opleving van religie, spiritualiteit en ethiek. Technologie verandert ons leven ingrijpend. De macht ligt nu definitief bij de consument. In Afrika betalen consumenten elkaar kleine bedragen in de vorm van beltegoeden. Via mobiele telefoons worden die aan elkaar overgedragen.

*The Future of Finance* bundelt megatrends uit verschillende werkvelden tot een origineel geheel en is geïllustreerd met inspirerende voorbeelden van over de hele wereld. Het boek bevat bijdragen van topmanagers van de grootste ondernemingen in de financiële wereld, waaronder ING Group, Fortis, Royal Bank of Scotland, Merrill Lynch en Zurich Financial Services.

Het boek is laagdrempelig, bevat weinig vakjargon en gaat voorbij aan hypes. Inhoudelijk kijkt het verder dan de problemen van vandaag, het is provocatief en aspiratief. Financiële dienstverleners wacht een nieuwe toekomst.



## Toezending magazine Internal Auditor

Vanwege een aanzienlijke kostenstijging van de Amerikaanse uitgave de *Internal Auditor* wordt dit magazine vanaf 1 januari 2009 niet meer direct toegezonden aan individuele leden van IIA Nederland.

In het geval van groepslidmaatschappen worden nog enkele gedrukte exemplaren naar een centraal adres gestuurd. Het aantal gedrukte exemplaren zal niet evenredig zijn aan het aantal leden maar zal wel een aantal stuks, dat in relatie tot de omvang van de groep staat, bevatten.

### Gedrukte versie

Leden die een gedrukte versie van de *Internal Auditor* willen ontvangen kunnen zich abonneren voor € 50 per jaar. Als u een gedrukt exemplaar van de *Internal Auditor* wenst te ontvangen, kunt u opgeven bij het bureau (iia@iia.nl). De digitale versie is voor alle leden toegankelijk op de website van IIA Global: [www.theiia.org](http://www.theiia.org)

## Auditing van soft controls

Steeds vaker moet de conclusie worden getrokken dat alleen de toepassing van harde beheersmaatregelen niet toereikend is. Daarmee dringt de vraag zich op in hoeverre soft controls een (integraal) onderdeel van de werkzaamheden van de internal auditor uitmaken. Soft controls kunnen gedefinieerd worden als de niet-tastbare gedragsbeïnvloedende factoren in een organisatie die van belang zijn voor het realiseren van de doelen van de organisatie.

### Interactief

Inspeland op de actualiteit en op de behoefte naar kennisvorming over dit onderwerp onder haar leden, organiseerde het IIA op 20 november 2008 het seminar 'Auditing Soft Controls'. In een interactief seminar behandelden prof.dr. Muel Kaptein en drs. Rick Mulders RA RC aan de hand van korte presentaties en case studies het onderwerp soft controls.

Centraal in de presentatie stond een generiek model om de opzet van soft controls binnen een organisatie te identificeren. Daarnaast werd ingegaan op een in de praktijk ontwikkeld en toegepast model om de werking van soft controls binnen een organisatie te beoordelen.

### Lange weg te gaan

Dat soft controls zich steeds meer in de belangstelling van de internal auditor mag verheugen, bleek uit de ruim twintig deelnemers aan het seminar. Het enthousiasme van de deelnemers over het onderwerp bleek uit de actieve en constructieve participatie, waarbij gretig gebruik werd gemaakt van de opzet van het seminar om gedachten over soft controls binnen de eigen organisatie te vormen en onderling uit te wisselen. Opvallend hierbij was de constatering dat voor veel auditors het ontastbare moeilijk te bevatten blijft. Uit de slotdiscussie werd duidelijk dat de aandacht voor soft controls in auditland sterk toeneemt, maar dat op dit gebied nog een lange weg te gaan is.

## Seminars

Blok uw agenda! Op 12 en 13 maart 2009 zal Al Marcella Ph.D., CFSA, CISA twee seminars verzorgen. De onderwerpen zijn:

- 12 maart: seminar 'Assessing your organization's business risk exposure: managing effective disaster recovery, business continuity and incident management planning'.
- 13 maart: seminar 'Cyber Terrorism and Information Warfare: Is Your Organization a Target?'

Giovanni Grossi CIA CCSA CGAP CFSA komt op 24 en 25 maart 2009 naar Nederland. Grossi verzorgt een seminar met het onderwerp 'Sailing in a perfect storm – not a job for amateurs - where were the auditors?'

Meer informatie over deze seminars en de mogelijkheid tot inschrijving vindt u op onze website.

## IIA-congres 2009

Na het succesvolle IIA-congres 'Auditors in de bush' van juni 2008, wordt ook dit jaar dezelfde formule gehanteerd. De titel van het congres 2009 is 'Auditors on the beach'. Het congres wordt gehouden in het Circustheater in Scheveningen op 15 en 16 juni 2009. In deze inspirerende omgeving, vlakbij het strand, worden de deelnemers geconfronteerd met zichzelf, elkaar en nieuwe ontwikkelingen.

Blok daarom 15 en 16 juni in uw agenda en houd de website ([www.iia.nl](http://www.iia.nl)) in de gaten voor actuele ontwikkelingen en informatie over het congres.



## Activiteitenkalender 2009

### Maart

- 12 Seminar 'Assessing your organization's business risk exposure'
- 13 Seminar 'Cyber terrorism and information warfare: is your organization a target?'
- 18-19 Training: Fraudedetectie en -onderzoek
- 24-25 Seminar 'Sailing in a perfect storm – not a job for amateurs - where were the auditors?'
- 25-26 Training: Control self assessment: facilitation skills

### April

- 2-3 Training: Auditen van compliance en integriteit
- 2-3 Basiscoachingsvaardigheden voor auditors
- 6-7 Training: Auditen van projecten
- 9 Seminar 'Business risk based auditing'
- 9-10 Training: Auditen van soft controls
- 23 Seminar 'Inrichten van een internal auditfunctie'
- 23-24 Training: Creativiteit, onmisbaar voor een auditor

### Mei

- 6-7-8 Training: Introductie in IT-auditing
- 14 Seminar 'Establishing Internal Audit activities'
- 27-28 Training: Consulting: activities, skills & attitudes

### Juni

- 2-3 Training: Beginning auditor tools & techniques
- 8-12 Training: Internal audit as an essential element of management development
- 9-10 Training: Introductie in SAP internal control auditing
- 11-12 Training: Voortgezette coachingsvaardigheden voor auditors
- 15-16 IA-congres 2009: 'Auditors on the Beach'
- 17-18 Training: Introductie operational auditing
- 23-24 Training: Beginning auditor tools & techniques

### September

- 9 Seminar 'Internal Audit: from control assessor to governance partner'
- 10 Seminar 'Effective relationship building with the audit committee'
- 10-11 Training: Financial auditing voor internal auditors
- 24 Seminar 'Leidinggeven aan professionals'

### Oktober

- 8 Seminar 'Verbeter de effectiviteit van uw oordeelsvorming'

### November

- 5 Seminar 'Toezicht en audit bij de (lokale) overheid'
- 12 Training: Creativiteit, onmisbaar voor een auditor
- 19 Training: Creativiteit, onmisbaar voor een auditor
- 19 Seminar 'Auditing soft controls'

### December

- 14-15 Training: Auditen van projecten

Voor een actueel overzicht van onze activiteiten verwijzen wij u naar onze website ([www.iaa.nl](http://www.iaa.nl))

## Trainingen

Voor de training 'Control self assessment: facilitation skills', die IIA organiseert op 25 en 26 maart 2009, zijn nog plaatsen vrij. In deze training leert u hoe organisaties een control self assessment (CSA) kunnen gebruiken om het bereiken van doelstellingen te meten. U leert de basisvaardigheden die nodig zijn om een CSA te leiden. U maakt kennis met de verschillende mogelijkheden van CSA en de rol van de auditafdeling daarbij. Daarnaast leert u in deze training hoe u CSA kunt implementeren in uw organisatie. Via onze website kunt u zich voor deze training inschrijven.

## Algemene Ledenvergadering (ALV)

De ALV van 2009 staat gepland op 26 maart 2009. Houd onze website in de gaten voor nadere informatie met betrekking tot de ALV.

Berichten kunt u mailen naar [iaa@iaa.nl](mailto:iaa@iaa.nl)

personalia

**Reinier Kamstra** is sinds 1 februari 2009 werkzaam als group riskmanager bij Econcern. Daarvoor was hij werkzaam binnen de Professional Practice Department van Audit Rabobank Groep.

**Yuri Broodman** werkt sinds november 2008 bij RBC Dexia Investor Services in Esch-sur-Alzette (Luxemburg). Hij was voorheen werkzaam bij Univé verzekeringen in Alkmaar.

## Buluitreiking

Op vrijdag 31 oktober 2008 vond de buluitreiking voor afgestudeerden aan de EMIA-opleiding plaats. Wij feliciteren graag de volgende studenten met het afronden van de EMIA-opleiding:



- Amy Do
- Tiny Kraak-Claus
- Jolanda van der Burg
- Cor Guijt
- Hilde Spithorst
- Dirk-Jan Wesselink
- Jochen Hekker
- Martijn den Daas
- Evert van de Poll
- Remco Bosma
- Olav Klabbers
- Antonie Neerings
- Krista Haakman
- Tommo Clason
- Dorien Sjerps
- Jolanda Faas
- Ron Vanhauten
- Walter Langezaal
- Gerzon Borgia
- Sam Huibers
- Esther Schnater-Huijser
- Anthoon Haagsma
- Frank Nieuwenhuis
- Danny van den Kommer
- Huib Posthumus
- Hans Stander
- Renske Couwenberg
- Esther van Veluw
- Rita Webb



UNIVERSITEIT VAN AMSTERDAM

## Aankondiging CIA-examentrainingen

De EMIA-opleiding aan de Business School van de Universiteit van Amsterdam organiseert jaarlijks trainingen ter voorbereiding op de CIA-examens voor part I, II en III. Vanaf medio april vinden de trainingen weer plaats. De training beslaat zes avonden van 18.30 tot 21.00 uur en wordt verzorgd door drs. Jack Davidsz RA, CIA.

Voor studenten of oud-studenten van de EMIA-opleiding aan de Amsterdam Business School (ABS) is de deelname aan de training kosteloos. Voor niet-EMIA ABS-studenten bedragen de kosten € 75 per trainingsavond. Tijdens de training wordt gebruikgemaakt van de CIA reviewboeken van Gleim (meest recente druk). De deelnemers dragen zelf zorg voor de aanschaf van de boeken (houd hierbij rekening met een levertijd van ongeveer vijf weken). Kosten voor deze boeken en de kosten voor het examen zelf zijn voor rekening van de deelnemers.

U kunt zich aanmelden voor deze examentraining per mail bij Mieke Koudijs: [emia@uva.nl](mailto:emia@uva.nl). De trainingen vinden plaats aan de Universiteit van Amsterdam, Roeterstraat 11, 1018 WB Amsterdam.

Meer informatie over het CIA-examen zelf, de aanmelding voor het examen, het bestellen van het studiemateriaal, vrijstellingen, de deadline voor aanmelding voor het examen, et cetera, vindt u op de IIA-website: [www.iaa.nl](http://www.iaa.nl).

## Seminar: 'Kredietcrisis of governancecrisis?'

Op 12 maart 2009 van 15.30 tot 17.00 uur met aansluitend een borrel, organiseert de EMIA-opleiding aan de UvA een seminar met als titel: 'Kredietcrisis of governancecrisis?' Het seminar wordt georganiseerd voor studenten, oud-studenten en docenten aan de EMIA-opleiding, maar ook voor andere geïnteresseerden in het onderwerp.

Tijdens het seminar treden twee sprekers op die hun visie op het onderwerp geven. Aansluitend vindt een korte discussie met de aanwezigen in de zaal plaats. Dr. Paul Renauld, vicepresident en CFO van Biomet Europe bv, zal tijdens het seminar vanuit de praktijk ingaan op het vraagstuk. Vanuit de universiteit zal prof.dr. Hans Strikwerda zijn visie geven op het vraagstuk of er nu sprake is van een kredietcrisis of een governancecrisis.

Hadden meer proactief reagerende toezichthouders, board members, managers, controllers, risk officers, internal auditors en externe accountants de crisis kunnen voorkomen (of minimaliseren)? Wat hadden ze dan anders of beter moeten doen? Wat leren we ervan?

Het seminar wordt gehouden aan de Universiteit van Amsterdam. De toegang is gratis. Als u het seminar wilt bijwonen, kunt u zich aanmelden via [www.emia@uva.nl](http://www.emia@uva.nl).

## PAS-bijeenkomsten 2009

In 2009 zijn de volgende bijeenkomsten van de groep PAS (Professionele Audit Solisten) gepland. U kunt zich per e-mail of telefonisch aanmelden bij Mieke Koudijs: [emia@uva.nl](mailto:emia@uva.nl), tel.: 020-5254209.

Onderwerp	Datum	Tijd	Locatie	Coördinatie
Auditcommissie	Woensdag 15 april 2009	16.00-18.30 uur	De Telegraaf	Wilbert Kooiman
Impact kredietcrisis	Woensdag 24 juni 2009	16.00-18.30 uur	UvA	Rocco Emmaneel
Out-, in-, cosourcing	Woensdag 28 oktober 2009	16.00-18.30 uur	UvA	Arie Molenkamp

## Inschrijving kopjaar I/OA

Naast de reguliere tweejarige opleiding gaat ook het kopjaar I/OA in september 2009 van start. Studenten die de IT-Auditingopleiding hebben gevolgd (RE's), alsmede afgestudeerde RA's (tot en met het theoretisch examen), RC's en CPC's kunnen instromen in het kopjaar van de opleiding Internal/Operational Auditing, wat betekent dat de studie in één jaar kan worden afgerond.

## Inschrijving kopjaar IT-Auditing

Afgestudeerde internal/operational auditors (RO's) en afgestudeerde RA's (tot en met het theoretisch examen) kunnen de opleiding IT-Auditing als kopjaar (één jaar) volgen. Een deficiëntieprogramma, waardoor ook RC's tot het kopjaar worden toegelaten, is in voorbereiding. Dit zal binnenkort aan de NOREA worden voorgelegd.

## Lezing: in controlverklaringen

Op woensdag 18 maart 2009 (17.00-20.00 uur) houdt prof.dr. L.Paape RA RO CIA een lezing over 'In controlverklaringen: gebakken lucht of te koesteren fenomeen' en gaat hij daarna in discussie met de zaal (PE-punten). Meer informatie hierover op onze website of bel met 010-4082217. Inschrijven kan ook via [www.auditing.nl](http://www.auditing.nl).

## Keuzemodule en verdiepingsvakken

Aan het eind van de I/OA-opleiding is er een keuzemodule waarbij de student kan kiezen uit drie onderwerpen: Auditing bij de overheid, Auditing bij financiële instellingen en Integratie en IT-aspecten. Voor deze keuzemodule is beperkte losse inschrijving mogelijk (PE-punten). In het tweede jaar van de IT-Auditingopleiding worden de verdiepingsvakken gegeven. Ook hiervoor is losse inschrijving per dagdeel mogelijk. Voor meer informatie: [www.esaa.nl](http://www.esaa.nl) of via tel.: 010-4082437/010-4081508.

## Voorlichtingsavonden

ESAA organiseert op 10 maart en 9 juni 2009 de voorlichtingsavonden voor geïnteresseerden in ons opleidingsaanbod, waaronder de postinitiële masteropleidingen Internal/Operational Auditing en IT-Auditing. Tijdens deze avond krijgt u uitleg over de inhoud en de opbouw van de opleiding. U kunt zich aanmelden per e-mail: [esaa-info@ese.eur.nl](mailto:esaa-info@ese.eur.nl) of per telefoon: 010-4081512.

## Nieuwe brochures Internal/Operational Auditing en IT-Auditing

De nieuwe brochures van de I/OA en IT-Auditingopleidingen 2009/2010 staan op [www.esaa.nl](http://www.esaa.nl) of zijn aan te vragen via [esaa-ia@ese.eur.nl](mailto:esaa-ia@ese.eur.nl) en [esaa-it@ese.eur.nl](mailto:esaa-it@ese.eur.nl). Omdat de Faculteit Economische wetenschappen nu officieel haar naam veranderd heeft in Erasmus School of Economics (ESE), zijn de mailadressen gewijzigd in [ese.eur.nl](http://ese.eur.nl).

# Barack Obama en de Europese verkiezingen

Dr. J.R. van Kuijk\*

Yes, we can! Iedereen spreekt over Barack Obama. Laten we eerlijk zijn over die verkiezingen in de VS: zo dynamisch was zijn tegenkandidaat John McCain (1936) nu ook weer niet. Met charisma en eloquentie heeft Obama de ietwat houderig overkomende bejaarde oorlogsveteraan kunnen aftroeven. Dat president Obama niet blank is, geeft overigens 'The American Dream' van weleer een diepere, rijkere dimensie. Gelukkig, want deze droom heeft door de financiële crisis nadrukkelijk aan glans verloren. De inaugurele speech van Obama, de festiviteiten rond zijn aantreden en de euforie bij menig gekleurde wereldburger maakte duidelijk dat de democratie in de VS heeft gezegevierd: the first black president rules the White House.

Maar laten we naar de verkiezingen kijken die ons hier in Europa op korte termijn raken. De verkiezingen voor het Europese parlement staan weer voor de deur en wel van 4 tot 7 juni 2009. Zal het echt leven in Europa, en in het bijzonder in Nederland? Enkele feiten: Sinds 1979 vinden er verkiezingen voor het Europese parlement plaats. Het historische dieptepunt qua opkomst was 1999 (29,9 procent). Vijf jaar later in 2004 was deze iets hoger (39,1 procent). Alle grote nationale politieke partijen zijn vertegenwoordigd in de verkiezingscampagne. Ook ditmaal is er weer voldoende keuze aan partijen; zelfs een nieuwe partij: Newropeans ([www.newropeans2009.eu](http://www.newropeans2009.eu)). Deze Europese partij wordt gevormd door afgevaardigden van verschillende Europese naties. Een partij die zelf zegt 'uit te stijgen boven de traditionele links-rechtsindeling van nationale politieke partijen en zonder ideologische vooringenomenheid problemen binnen de EU tracht aan te pakken'. Is het een eendagsvlieg of maakt deze partij een serieuze kans?

Dat relatieve outsiders zonder binding met nationale partijen een kans maken in Europa blijkt wel uit het initiële succes van Paul van Buitenen. In 1999 waren zijn aantijgingen aan het adres van de Europese Commissie indirect aanleiding voor de val van de Commissie. In juni 2004 kwam hij met de nieuw opgerichte partij Europa Transparant met twee zetels in het parlement. Een partij met een missie om de politieke besluitvorming binnen Europa transparanter te maken.

Inmiddels is Europa Transparant als partij ter ziele, maar Paul van Buitenen is nog steeds actief als Europarlementariër. Recentelijk, in december 2008, stelde hij weer het slechte functioneren aan de kaak van OLAF, het Europees Bureau voor Fraudebestrijding. De 'objectieve' onderzoeken van deze dienst alsmede benoemingen van personen binnen OLAF, zouden worden beïnvloed door politieke druk. Paul van Buitenen probeert nog altijd de structuur van de EU te verbeteren. Met een ongekennde vastberadenheid, aanvankelijk als auditor c.q. klokkenluider, en nu als politicus.

Het zou Obama sieren als hij dezelfde vastberadenheid als Van Buitenen toont om de VS uit het economische dal te halen. Niet alleen woorden, maar ook daden. Laten we hopen dat de nieuw gekozen politici – zowel in de VS als in Europa – zich dit jaar niet te buiten gaan aan excessieve regelgeving en dito controlemechanismen om een toekomstige financiële crisis te voorkomen. Het moet gaan om daadwerkelijke vernieuwingen die het financiële systeem weer veerkrachtig maken en het vertrouwen van alle marktpartijen herstellen. Yes, we can!

\* Geniet thans van een sabbatical. Voorheen CAE bij VION Food Group ([vankuijk.bob@hetnet.nl](mailto:vankuijk.bob@hetnet.nl)).





# THE PROTIVITI INTERNAL AUDIT PORTAL

This electronic workpaper application is the latest addition to our world-class Protiviti Governance Portal.

- Provides a central repository for your audit work
- Facilitates the audit process from risk assessment through execution
- Provides management and the audit committee with dashboards and reporting
- Improves audit efficiency, accuracy and quality through standard templates and process guidance
- Integrates seamlessly with our Sarbanes-Oxley, Operational Risk and Self Assessment modules to give a complete picture of governance

---

*To learn more about our technology solutions or to schedule a demonstration, contact us at 020 364 04 00 or email [marketing@protiviti.nl](mailto:marketing@protiviti.nl).*

**protiviti**<sup>®</sup>  
Risk & Business Consulting.  
Internal Audit.





# It's all about pushing the right buttons.

right

Carrière maken een kwestie van een druk op de juiste knop? Niet dus, dat weet jij inmiddels ook wel. Carrière maken vergt heel wat meer. Ambitie, gedrevenheid. Vakkennis. Passie voor je vak. Sociale kwaliteiten. En natuurlijk: talent. Maar groeien, vooruit komen, jezelf ontwikkelen – het vraagt nog meer: een omgeving waarin je talenten ook werkelijk tot hun recht kunnen komen. Waarin veelbelovende professionals als jij herkend worden en de ruimte krijgen om hun knowhow, hun gevoel voor het vak en affiniteit met klanten voortdurend te scherpen. Een omgeving zoals Deloitte dus.

Deloitte is met ruim 6.000 medewerkers en kantoren in heel Nederland de grootste organisatie op het gebied van Belastingadvies, Accountancy, Consultancy en Financieel Advies. ERS houdt zich bezig met dienstverlening voor ondernemingen, gericht op de controle van de processen en de IT-architectuur achter de cijfers. Dat betekent het signaleren, analyseren, beoordelen en managen van risico's. Variërend van boardroom-risico's op strategisch niveau tot technische risico's op netwerkniveau, zowel in een adviserende als controlerende rol. Buitengewoon uitdagend en afwisselend werk voor ambitieus talent. Voor iemand als jij dus!

Voor Deloitte Enterprise Risk Services zoeken we wo-ers met een bedrijfskundige of IT-gerelateerde studie en werkervaring vanaf 3 jaar. Met interesse in een van de volgende werkgebieden:

#### **IT-Auditors**

Specialisten die zich bezighouden met onderzoek naar de kwaliteit van de beheersing van IT-risico's en vraagstukken op het gebied van Corporate en IT Governance.

#### **Applicatiespecialisten**

Consultants die betrokken zijn bij het adviseren, controleren en implementeren van control frameworks en beveiliging van ERP-applicaties (SAP, Oracle, JD Edwards, Peoplesoft).

#### **Security-specialisten**

Professionals die adviseren over complexe security-systemen en bijbehorende processen (beveiliging, netwerken, hacking, privacy) en deze controleren en implementeren.

#### **Data-specialisten**

Je richt je o.a. op fraudedetectie in databestanden; ondersteuning bij accountantscontrole m.b.v. data-analyse; economische modelbouw en research om specifieke klantvraagstukken op te lossen; conversie en opschoning van data in IT-systemen als SAP, Oracle, JD Edwards.

#### **Softwarespecialisten**

Je ontwerpt en bouwt internettoepassingen met de nieuwste Microsoft-technologie. En je werkt in een multidisciplinair team van specialisten aan web-oplossingen om Deloitte en haar cliënten te ondersteunen.

#### **Riskconsultants/internal auditors**

Je werkt aan opdrachten op het gebied van enterprise-wide risk management en internal audit, die je in multidisciplinaire teams uitvoert bij onze grote internationale klanten.

Deloitte biedt je een ruime mate aan afwisseling en uitstekende doorgroeimogelijkheden. Internationale trainingen, postdoctorale opleidingsmogelijkheden, een informele werksfeer: dat is typisch Deloitte. We vragen veel van je, maar geven je ook veel ruimte. Meer weten over onze vacatures binnen ERS of solliciteren? Ga dan naar onze website [www.careers.deloitte.com](http://www.careers.deloitte.com). Je kunt ook contact opnemen met Mina Bahaj, telefoonnummer 020 - 454 74 34, e-mail: [mbahaj@deloitte.nl](mailto:mbahaj@deloitte.nl).

**Deloitte.**

Audit • Tax • Consulting • Financial Advisory.

TreasuringTalent.com