

AUDIT MAGAZINE

VAKBLAD VOOR DE INTERNAL AUDITOR

NUMMER 1 2014 JAARGANG 13



Thema: Outside In

De controller over audit | De internal auditor in het publieke domein | Trends in project auditing



JE LEGT DE LAT GRAAG WAT HOGER? VERTEL

ABN AMRO zoekt Auditors RA/RE/RO.

Eigenzinnige meningen. Nieuwe ideeën. We zijn geïnteresseerd in wat jij als auditor kunt toevoegen aan de bank. En vooral: aan het succes van onze klanten. Natuurlijk staat daartegenover dat je ook werkt aan je persoonlijke ontwikkeling. We hebben uitdagende functies met veel ruimte voor jouw inbreng.

In het hart van de bank voer je als ervaren professional audits uit. Daarmee minimaliseer je de risico's en ondersteun je de business bij het behalen van de doelstellingen. Wil je dat het topmanagement met jouw rapporten aan de slag gaat en ben je nieuwsgierig geworden? Wij ook naar jou! Laten we kennismaken. Solliciteer naar de functie **Senior Auditor Group Audit RA/RE/RO** en vertel ons jouw ideeën.

Ga voor de vacatures en een kijkje achter de schermen van de bank naar werkenbijabnamro.nl of neem contact op met Patricia Peek, senior recruiter, 06-23438691.

DE BANK ANNO NU  ABN·AMRO

Audit Magazine wordt uitgebracht namens Het Instituut van Internal Auditors Nederland (IIA Nederland) en de Stichting Verenigde Operational Auditors (SVRO).

Bijdragen kunnen worden gemailld aan:
auditmagazine@iia.nl

Redactie

Drs. Laszlo Nagy EMIA RO (voorzitter)
Taco Boxem RO EMIA
Drs. Jolanda Breedveld
Drs. Nicole Engel-de Groot RA
Drs. Willem van Loon RA CIA
Drs. Arjan Man CIA
Björn Walrave RO CIA
Drs. Gert Jan Willig RA CIA

E-mail

auditmagazine@iia.nl



IIA Nederland

Postbus 5135, 1410 AC Naarden
tel.: 088-0037100
fax: 088-0037101
iia@iia.nl, www.iia.nl



SVRO

Postbus 5135, 1410 AC Naarden
iia@iia.nl, www.iia.nl

Bureauredactie

Ria Harmelink Journalistieke Producties

Uitgever

VM uitgevers, Gees Wymenga
info@vm-uitgevers.nl

Vormgeving

ViaMare grafisch ontwerp, Marijke Maarleveld

Cover

NFP Photography

Druk

BDU, Barneveld

Advertenties en abonnementen

IIA Nederland, Postbus 5135, 1410 AC Naarden
tel.: 088-0037100
iia@iia.nl (zie ook de website: www.iia.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 vier maal per jaar.

Alle rechten voorbehouden. Behoudens de door de Auteurswet 1912 gestelde uitzonderingen, mag niets uit deze uitgave worden vervoerd (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 fotokopieën, dienen te worden voldaan aan de Stichting Reprorecht, Postbus 3060, 2130 KB Hoofddorp, tel.: 023-7997810. Voor het overnemen van een gedeelte van deze uitgave in bloemlezingen, readers en andere compilatiewerken op grond van art. 16 Auteurswet 1912 dient men zich te wenden tot de stichting Reprorecht, 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.

© 2014 VM uitgevers, Postbus 2096, 8203 AB Lelystad
ISSN: 1570-856X

OUTSIDE IN

D

e interne auditor. Zowel vervloekt als geprezen. Wij, interne auditors, zijn overtuigd van onze toegevoegde waarde voor organisaties. Maar wat vindt onze omgeving? Weten zij onze prestaties op waarde te schatten? Hebben zij waardering voor de rol die wij binnen organisaties spelen? We lieten zowel de controller, de compliance officer, de externe accountant, de toezichthouder als de politicus aan het woord. Een blik van buiten op de interne auditor. Outside in.

Verder in dit nummer zet Piet Goeyenbier de trends in IT uiteen, alsmede de impact die dit heeft op organisaties. Sam Huibers en redactielid Björn Walrave voerden medio vorig jaar een vervolgonderzoek uit naar de trends in project auditing. De belangrijkste uitkomsten van hun onderzoek vindt u vanaf pagina 40. Ook de zachte kant van beheersing komt dit nummer weer aan bod. Inge van der Meulen en Jan Otten zetten uiteen wat er allemaal komt kijken bij een learning history-onderzoek.

Gedraagt uw collega zich als een ware draak? Geen nood. In de boekbespreking dit keer Jeanne Bakkers *Omgaan met Draaken*. Zij leert u hoe u uw draak kunt temmen. De rubriek Tool review toont u de ins and outs van Atlas.ti 7, software ontwikkeld voor het organiseren, beheren en analyseren van grote hoeveelheden kwalitatieve data.

Audit Magazine vroeg u, de lezer, vorig jaar wat u van het magazine vindt en wat wij eraan kunnen doen om het nog beter te maken. En u gaf antwoord! We ontvingen maar liefst 459 volledig ingevulde vragenlijsten retour. De redactie is met al uw honderden adviezen aan de slag gegaan. In 2014 voeren we diverse veranderingen door op het gebied van inhoud en vormgeving. In het laatste nummer van 2014 moet de metamorfose van *Audit Magazine* voltooid zijn.

We brachten voor dit nummer voor het eerst ons 95 leden tellende lezerspanel in stelling – en wel voor de rubriek met stellingen. Meer dan de helft van onze panelleden voorzag ons van respons, waarvoor onze hartelijke dank! Wilt u ook lid worden van ons lezerspanel? Mail ons dan op auditmagazine@iia.nl.

Veel leesplezier!

De redactie van *Audit Magazine*

P.S. Wij zijn op zoek naar nieuwe redactieleden.

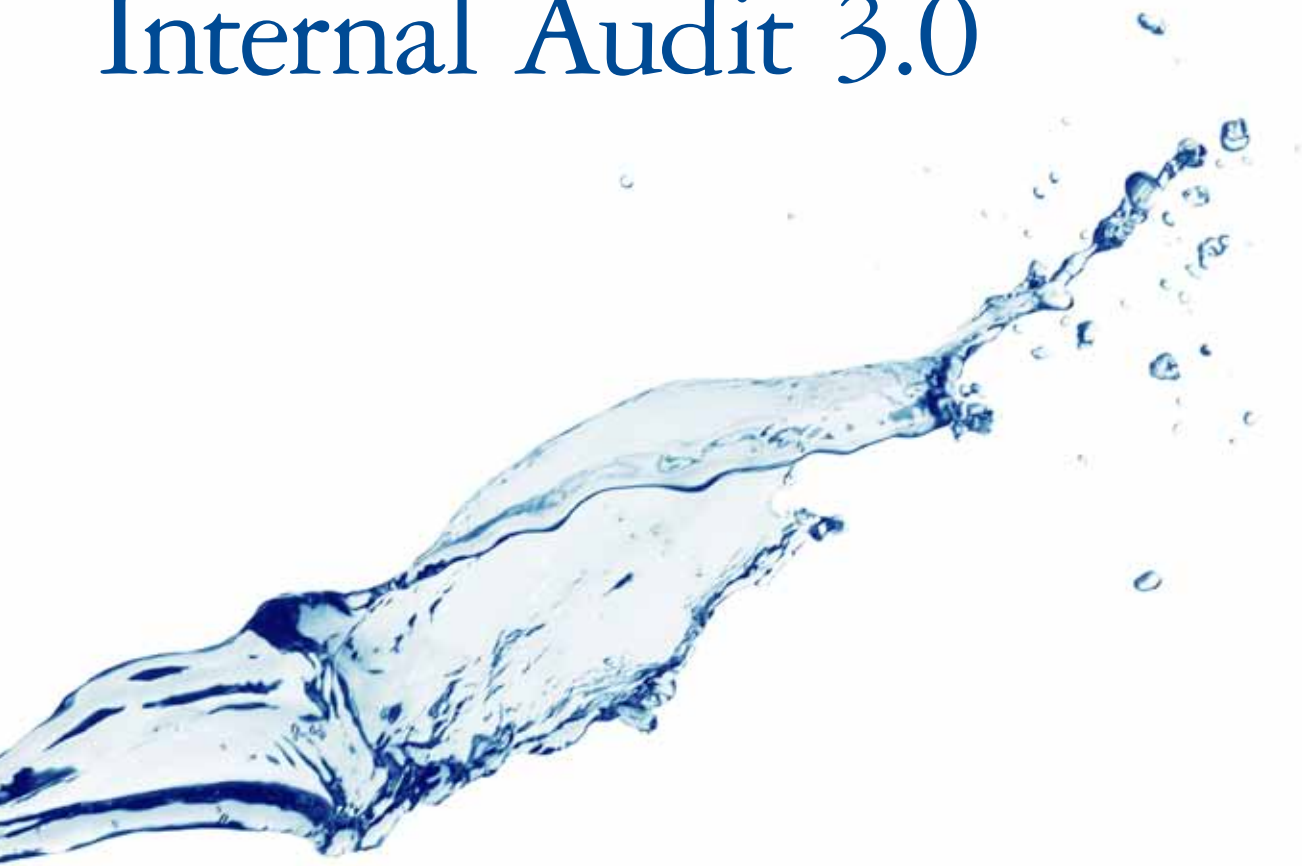
Voor vragen of aanmeldingen:

auditmagazine@iia.nl.



Refreshing Advise

Internal Audit 3.0



When looking at the business environments of our clients, we have noticed some severe challenges. Business conditions have become more complex and unpredictable, whilst information technology available is rapidly developing, leading to big data volumes and even new digital business models. Boards are reconsidering their top priorities, seeking for new business opportunities and managing the risks they are facing. In these uncertain times, there is a need for a partner who can provide assurances and assistance in their responses to a continuously evolving environment.

Our aim is to take our internal audit services and fundamentally make a difference to the organisations we partner with. We reframed the internal audit methodology and now have a different perspective and approach. We believe that getting insights into data using advanced data analytic techniques can assist organisations in achieving real outcomes and impact from internal audit.

By applying a different way of thinking we achieve a paradigm shift in internal audit. Adding new skills, tools, and techniques substantially improves the focus and effectiveness of the Internal audit function and will radically change the required effort put in at each stage of the internal audit methodology.

Internal Audit 3.0 will lead to several advantages: increased relevance and insights into high risk populations and value areas, better targeting and more coverage.

For more information, please contact Deloitte Risk Services.

Wim Eysink
+31 (0) 651 417 099
weysink@deloitte.nl

Rob de Leeuw
+31 (0) 652 048 367
rdeleeuw@deloitte.nl



Charley Gerritse

THEMA: OUTSIDE IN

- 6** De **controller** over audit
Charley Gerritse (CCE) over de constante zoektocht naar toegevoegde waarde voor de klant.
- 9** De lezer over **Internal Audit**
Vier stellingen over IA waarop u reageerde.
- 10** De **compliance officer** over audit
Xander Smit (Rabobank) schetst het beeld van de compliance officer over audit.
- 12** De **externe accountant** over audit
Wat vinden externe accountants Bernard Roeders en Roger Vossen (EY) van het werk van de internal auditor?
- 14** De **toezichthouder** over audit
Nic van der Ende (DNB) over de interne auditfunctie binnen de context van financiële instellingen.
- 16** De **politiek** over audit
Last but not least, Josien van Capelle (ESAA en gemeenteraadslid D66), over haar ervaringen als politica met audit.

Rectificatie: in *Audit Magazine* 4-2013 is bij het artikel 'Verwelkom je tegenstander' per abuis de verkeerde auteursnaam afgedrukt. Dit moet zijn dr. M.M. Tophoff. Onze excuses.

18 Spelen op een andere toonhoogte

Het thema 'Outside in' haakt in op de IIA-focus op de ontwikkeling van de IAF, aldus Michel Kee (IIA).

22 Wanneer kan men spreken over in control zijn?

Ewout Bouwman (KPMG) belicht zes zienswijzen en de beperkingen daarvan over in control zijn.

26 De internal auditor in het publieke domein

Dat is de titel van het nieuwe boek van Mark van Twist (ESAA). *Audit Magazine* sprak hierover met hem.

32 Heineken Business Framework: een GRC-casus

36 Behavioural auditing: het onderzoeken van gedrag

40 Trends in project auditing

44 Trends in IT en wat de auditor kan bijdragen

48 De RO-opleidingen langs de meetlat



Mark van Twist

Rubrieken

- | | |
|------------------------------|--------------------------------|
| 21 De kleine afdeling | 47 Estafettecolumn |
| 29 Boekalert | 51 Verenigingsnieuws |
| 31 De overstap | 52 Nieuws van de |
| 35 Boekbespreking | universiteiten |
| 39 Tool review | 54 Column Bob van Kuijk |



Je moet het
bedrijf en de
prioriteiten
goed kennen
en vanuit
die kennis
communiceren
en handelen

Charley Gerritse

Charley Gerritse is director Risk, Control & Compliance (verder genoemd: manager RC&C) binnen Coca-Cola Enterprises (CCE). Ignatia Mannoe (IIA YP) en Ronald Lips (Eneco) praten met hem over zijn visie op het beroep, de beroepsgroep en succesvol business partnering met je interne klanten. De constante zoektocht naar toegevoegde waarde voor je klanten is volgens Gerritse de sleutel tot succes.

De controller over audit

Hoe kijkt u tegen de beroepsgroep Internal Audit aan?

“Mijn carrière startte als internal auditor bij de overheid. Al snel merkte ik dat ik mij in die rol beperkt voelde in de mogelijkheden om de klant te helpen, om echt toegevoegde waarde te kunnen leveren. Nadat de bevindingen waren gerapporteerd miste ik de mogelijkheid om de klant verder te ondersteunen, bijvoorbeeld in de vorm van een begeleidingstraject. Daarnaast lag de focus van onze klanten veel meer op het dagelijks management en het realiseren van de bedrijfsdoelstellingen. Als IAD hadden we daar in mijn beleving destijds onvoldoende aandacht voor.”

Hoe bent u met deze beperkingen omgegaan?

“Toen de mogelijkheid zich voordeed heb ik de overstap gemaakt naar CCE, waar ik als internal controlspecialist aan de slag ben gegaan binnen de afdeling die toen nog Internal Control heette. De afdeling was volledig gericht op het ontwerpen, implementeren, onderhouden en voortdurend verbeteren van de interne controleomgeving van het bedrijf. We hebben de functie vervolgens langzaam maar zeker uitgebouwd tot wat het nu is. Een volwaardige businesspartner op het gebied van risicomanagement in de breedste zin van het woord. We werken hierbij nauw samen met de enterprise risk management- (ERM) en ethics & compliancefuncties en met de IAD natuurlijk. Om de bredere scope te benadrukken hebben we destijds ook de naam van de afdeling veranderd in Risk, Control & Compliance. De belangrijkste ingrediënten voor de succesvolle businesspartnerrelatie met het management zijn de bewegingsvrijheid en flexibiliteit die we hebben als functie en dat we daadwerkelijk meehelpen met het realiseren van verbe-

teringen. Dit is waar je, denk ik, als IAD bij het nastreven van iets vergelijkbaars wellicht tegen beperkingen van de beroepsregels aan kunt lopen, zoals collisiongevaar.”

Aan welke voorwaarden moet zijn voldaan om als businesspartner toegevoegde waarde te kunnen leveren?

“Waar en hoe je als businesspartner toegevoegde waarde kunt leveren hangt sterk af van de volwassenheid van de organisatie op het vlak van risicomanagement. Wanneer risicomanagement bijvoorbeeld een geïntegreerd onderdeel is van strategische besluitvormingsprocessen en een vast element is van de veranderagenda, zijn dat indicatoren voor een hogere mate van volwassenheid. Een proactieve adviserende rol voor een IC- of IA-functie is dan min of meer vanzelfsprekend. Dat betekent dat je je strategie volledig kunt richten op het optimaliseren ervan. Bij een lage mate van volwassenheid is er relatief weinig aandacht voor risicomanagement in bijvoorbeeld strategische en operationele besluitvormingsprocessen. Als IC of IAD zul je daar dan ook geen rol van betekenis in spelen. Cultuurverandering is dan een van de uitdagingen waar je je vervolgens in je strategie op zult moeten richten. Het verkopen van de toegevoegde waarde van geïntegreerd risicomanagement aan je interne klant moet hierbij het uitgangspunt zijn.

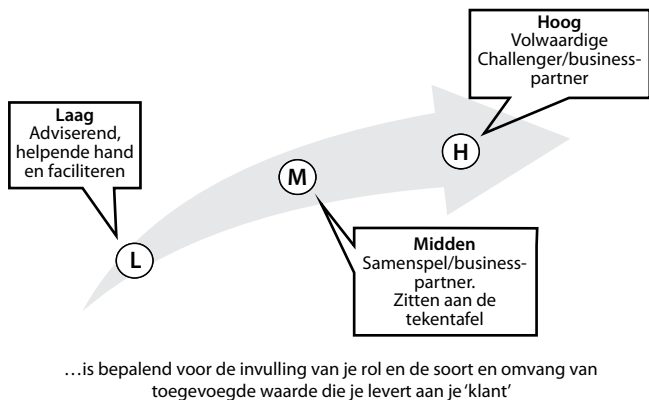
Bij CCE voert de IAD in nauwe samenwerking met de ERM-functie en het management jaarlijks bedrijfsbrede risk assessments uit. Ze gebruiken de uitkomsten van de assessments als voedingsbron voor de planning van auditactiviteiten. Op die manier realiseren ze een risk based auditaanpak die gekoppeld is aan bedrijfsrelevante risico's en zo vinden ze aansluiting bij het strategisch belang voor CCE.

Belangrijke indicatoren voor volwassenheid op het vlak van risicomanagement (RM) zijn:

- een centraal gecoördineerde methodologische RM-aanpak met een geïntegreerd risk framework;
- toegewijde specialistische support (ERM, IC, IAD);
- periodieke risk assessments met business ownership van geïdentificeerde risico's;
- actieve monitoring risico's, risk dashboards, actieplannen;
- RM is een vast onderdeel van strategische besluitvorming (lange termijn en jaarlijkse planningsprocessen);
- RM is een vast onderdeel van change managementprocessen (zie *figuur 1*).

Verder hangt het van heel veel factoren af om toegevoegde waarde te kunnen leveren. In algemene zin is de perceptie van de organisatie een belangrijk aandachtspunt. Die moet jou gaan zien als serieuze businesspartner. Om die businesspartner te worden, moet je de klant centraal stellen bij alles wat je doet. Met andere woorden, customer focus. Het klinkt cliché,

Mate van volwassenheid op het gebied van risicomanagement...



Figuur 1. Risicomanagement en toegevoegde waarde

maar je moet jezelf voortdurend afvragen of jouw perceptie wel aansluit bij die van de klant. Je klant zal zich altijd afvragen wat de toegevoegde waarde van jouw werk zal zijn voor hem. Waarom zou hij er daadwerkelijk zijn aandacht op gaan richten, er energie in steken, tijd en geld aan besteden? Dit betekent dat je het bedrijf en de prioriteiten goed moet kennen en vanuit die kennis moet communiceren en handelen. Zorg er dus voor dat je de taal van het management spreekt en dat er altijd aansluiting is tussen waar jij als businesspartner op focust en wat de strategische prioriteiten zijn van je klant. Veel van de waardering van onze interne klanten bij CCE is het gevolg van het feit dat we niet alleen rapporteren/adviseren, maar dat we daadwerkelijk meehelpten met het realiseren van verbetertrajecten."

Wat kunnen internal auditors leren van de aanpak van CCE?

- > Probeer de mate van volwassenheid vast te stellen op het vlak van risicomanagement. Het is belangrijk om dit te begrijpen op organisatieniveau, maar ook op het niveau van de interne klant waar je op dat moment voor werkt.
- > Zoek het optimum tussen assurance en consultancy. De verdeling is sterk afhankelijk van de mate van volwassenheid van risicomanagement.
- > Beperk je niet tot het rapporteren van bevindingen of een geschreven advies. Probeer binnen de ruimte die de beroepsregels je geven je 'hands on support' in verbetertrajecten te maximaliseren.
- > Zorg ervoor dat wat je doet aansluit op het strategisch belang voor de organisatie.
- > Denk en handel altijd vanuit het perspectief van de klant, het toevoegen van waarde is daarbij altijd de focus.
- > Zorg voor een gezonde mix van talenten in het team. Medewerkers met veel kennis van de business inlijven is van niet te onderschatten waarde. Het gebrek aan vaktechnische scholing is heel goed op te vangen door de vakspecialisten in het team.

Verandering lijkt een prominente plek te hebben bij CCE. Hoe belangrijk is dit?

"We grappen vaak dat CCE niet alleen Coca-Cola Enterprises betekent maar ook Constantly Changing Environment. Niets is dan ook minder waar, CCE is een 'change driven' organisatie. We zijn als bedrijf voortdurend op zoek naar verbetering in alles wat we doen. De focus van mijn team op die veranderagenda is essentieel geweest voor de erkenning als volwaardig businesspartner zoals we die nu ervaren. Het analyseren van de impact van aanstaande veranderingen op processen, risico's en dus de interne controleomgeving, is de basis. Vervolgens werken we samen met het management aan het doorvoeren van de nodige aanpassingen/verbeteringen. We maken op die manier het hele veranderproces mee van de ontwerpfase tot aan stabilisatie. Een bijkomend voordeel is dat je gedegen kennis opbouwt van de processen en de taal leert spreken van je interne klanten. Cruciaal voor succesvolle partnering met je klanten." <<

Nieuwsgierig geworden...

Wilt u meer weer weten over CCE en de visie van Charley Geritse? In 2014 organiseren IIA YP en CCE samen een event: een bedrijfsbezoek bij CCE! Houd de website en digitale nieuwsbrief van IIA in de gaten en mis het niet! En volg ons op @iiayp en LinkedIn.

De lezer over Internal Audit

Deze keer hebben 88 respondenten op onze survey gereageerd, een mooie score. Onze eerste stelling was gericht op onze eigen beeldvorming van onze beeldvorming. Beetje complex wellicht en een ietwat poëtische vraag, waar niemand het dan ook helemaal mee eens was. Toch was maar 6% het er helemaal mee oneens, de meerderheid vindt dat er toch wel een kern van waarheid in de stelling zit. Maar wat zijn die mythes en percepties dan? Dat wij alleen naar Finance kijken? Dat wij zeuren over details en onvoldoende overzicht hebben? Dat wij alleen maar vertellen wat iedereen al weet? Dat wij alle fouten en fraudegevallen boven tafel halen in onze onderzoeken? Elke IAF zal zelf moeten uitzoeken hoe het met haar eigen beeldvorming gesteld is, denken wij. En hoe die dan is.

De tweede stelling stelt dat wij als internal auditors intern gericht zijn. Daar is ook niemand het helemaal mee eens en 15% is het er helemaal mee oneens. Iets minder dan de helft, 49%, geeft aan dat zij het met deze stelling oneens is. Een meerderheid vindt dus dat wij te veel naar onszelf kijken. Dat toch nog 15% het eens is met deze stelling, geeft aan dat er nog te veel IAFs zijn die vinden dat er onvoldoende gebruik van ze wordt gemaakt. En dan komen we op het terrein van de waaromvraag. Ligt het echt aan het management, het bestuur, de raad van toezicht of wie dan ook dat ze maar beperkt gebruik van ons maken, of ligt dat aan onszelf? Een ding is zeker: anderen veranderen is behoorlijk lastig, dus begin bij jezelf.

De derde stelling is er een die voor gereguleerde sectoren als de financiële sector meer impact heeft. Ook hier dezelfde tendens: lage scores op de uitersten. Maar wel een behoorlijke nette spreiding over de andere drie categorieën. Bij deze vraag zou de invloed van de sector waarin de respondent werkzaam is wel eens van significante invloed kunnen zijn, maar die gegevens zijn helaas niet voorhanden. We laten de verdere interpretatie aan de lezer.

Het antwoord op de laatste stelling stelt ons als redactie zeer tevreden: massaal vinden wij dat een goede auditor daadwerkelijk buiten Internal Audit gewerkt moet hebben. Maar liefst 72% is het hier (helemaal) mee eens. Wij zijn wel benieuwd naar de redenen waarom 21% van de respondenten het er niet mee eens is. Een functie in de lijn is toch echt iets anders dan de functie van auditor en biedt veel kennis, inzicht en ervaring die elke auditor goed van pas komen. Misschien goed voor een discussie op de LinkedIn-pagina van IIA. We zullen haar daar eens plaatsen.

De winnaar van het boekenpakket is **Petra van den Boom**. Gefeliciteerd!

één

De beeldvorming over Internal Audit is gebaseerd op mythen en percepties

1. Helemaal mee eens	0,0%
2. Mee eens	31,8%
3. Neutraal	26,1%
4. Mee oneens	36,4%
5. Helemaal mee oneens	5,7%

twee

Internal Audit leeft en werkt onder een glazen Stulp. Iedereen ziet wat ze doen, maar niemand maakt er echt gebruik van

1. Helemaal mee eens	0,0%
2. Mee eens	15,9%
3. Neutraal	20,5%
4. Mee oneens	48,9%
5. Helemaal mee oneens	14,8%

drie

De verwachtingskloof tussen business en Internal Audit wordt groter door toenemende wet- en regelgeving op het vlak van toezicht

1. Helemaal mee eens	3,4%
2. Mee eens	36,4%
3. Neutraal	22,7%
4. Mee oneens	34,1%
5. Helemaal mee oneens	3,4%

vier

Elke internal auditor zou minimaal één keer een serieuze functie buiten audit moeten hebben gehad

1. Helemaal mee eens	35,2%
2. Mee eens	36,4%
3. Neutraal	6,8%
4. Mee oneens	18,2%
5. Helemaal mee oneens	3,4%

Audit Magazine sprak met Xander Smit, compliance officer bij Rabobank Nederland. Hij heeft een achtergrond als controller en internal auditor bij Rabobank Nederland. Smit schetst het beeld van de compliance officer over audit binnen de context van Rabobank Nederland.

De compliance officer over audit

Compliance is een tweedelijnsfunctie waar audit op steunt. In hoeverre is er sprake van een wisselwerking en ondersteunt audit ook het werk van de compliance officer?

“De compliance officer bij Rabobank Nederland heeft, net als audit, een risicobril op. Compliance beziet hoe risico's kunnen worden ondervangen door beheersmaatregelen, wordt regelgeving adequaat vertaald? De compliance officer beoordeelt de regels voor de lokale kantoren en de internationale vestigingen en heeft hierin ook een adviesfunctie naar de business. Uiteindelijk gaat het erom dat de lokale kantoren (de business) deze regels toepassen. Audit toetst vervolgens of de business zich houdt aan deze regels. Als dat niet het geval is, kan het zijn dat de business de regels simpelweg niet heeft opgepakt dan wel dat de regels niet uitvoerbaar zijn. De constatering van audit leveren belangrijke informatie op voor de compliance officer en zijn zeer nuttig.”

Wat vindt compliance van de wijze van invulling van de taken door audit?

“De Audit Rabobank Groep (ARG) kent drie typen audits. De eerste twee zijn generiek van aard en kunnen een scala aan activiteiten van een lokale Rabobank omvatten. Een detailau-

dit wordt uitgevoerd als issues zijn gesignaleerd. Bij een light-versie van een detailaudit wordt gesteund op de werkzaamheden van de lokale controlafdeling. Het derde type audit is een thema-onderzoek. Uiteraard is de afdeling compliance zelf ook object van onderzoek. Bijvoorbeeld als onderzocht wordt of zij haar werkzaamheden goed heeft georganiseerd en uitgevoerd. Het is natuurlijk altijd even anders als je zelf auditee bent. Maar over de wijze van uitvoering en de deskundigheid van audit hebben we geen klagen. Ze worden echt gezien als kenners van de business.”

Welke raakvlakken zijn er tussen compliance en audit?

“Compliance denkt na over de vertaling van regelgeving en de inrichting van beheersmaatregelen. ARG is een goede toetssteen voor de toepasbaarheid van deze regels. Formeel zijn ze niet betrokken bij het opstellen van beheersmaatregelen, maar informeel zijn ze zeker bereid tot sparren.”

Voorziet u in de toekomst een verandering in de relatie tussen compliance en audit?

“Het zou mij niet verbazen als binnen de Rabo-organisatie de twee-eenheid tussen compliance en audit versterkt wordt. Ik bedoel hiermee dat, met behoud van ieders rol, de functies steeds meer samen zullen optrekken en elkaar steeds meer zullen vinden. Waar compliance nu soms zoekt hoe normen vorm te geven, zal daarover in de toekomst steeds meer duidelijkheid komen. Dit betekent dat op basis van meer en meer expertise, compliance steeds explicieter kan optreden naar de business over de toepassing van die normering/regelgeving. Ook audit heeft behoefte aan duidelijkere normen en beoordeelt die toepassing. Ik verwacht dat we meer gezamenlijk zullen optrekken om de organisatie te helpen, omdat we samen groeien in volwassenheid en expertise.”

Over...

Xander Smit heeft verschillende functies binnen de controldiscipline van de Rabobankorganisatie doorlopen (financial controller Rabobank Nederland, teamcoördinator afdeling Lokale Banken Analyse, manager Control Lokale Bank, business controller). Na drie jaar bij de Audit Rabobank Groep is Smit nu werkzaam als compliance officer bij Rabobank Nederland.



Audit houdt compliance heel goed aan haar rol als tweede line of defense

Xander Smit

Houdt audit zich naar de mening van compliance bezig met de kerntaken?

“Naar mijn mening zeker. De kerntaak van compliance is om risico's vroegtijdig te signaleren, te begrijpen en op te pakken door middel van de opzet van beheersmaatregelen voordat risico's zich manifesteren. Audit zit in dezelfde lijn. Wij gebruiken de uitkomsten van audit als trigger om ons werk te verbeteren. Binnen Rabo heeft de ARG echt impact. Hun onderzoeken blijken een van de belangrijkste aanleidingen te zijn voor kwaliteitsverbeteringen.”

Wat is het beeld van compliance aangaande de bemensing van de ARG?

“Binnen de ARG werken medewerkers met een mix aan achtergronden. Ongeveer een derde komt van externe accountantskantoren, een derde komt van lokale Rabobanken en een derde heeft weer een andere achtergrond. Dit leidt tot een goede mix van kennis en ervaring. De ARG staat bekend als een heel goede leerschool. Het staat daarom ook goed op je cv om bij de ARG gewerkt te hebben. Kwaliteit wordt (h)erkend.”

Vindt u audit verbeterd of verslechterd in de loop der jaren?

“Dat is moeilijk aan te geven. Ik vind dat ze hun werk goed doen. Veranderd is wellicht de wijze waarop de omgeving omgaat met de ARG. Lokale kantoren zijn zeer attent om te weten waar de ARG op let. In die zin hebben hun werkzaamheden een disciplinerende werking.”

Wat is uw beeld van de skills en opleidingen van de auditor?

“Eigenlijk kun je zonder sterke communicatieve vaardigheden niet verder bij de ARG. Er zijn in mijn beleving bijna geen auditors meer die hier zwak in zijn. Ze letten daar zelf goed op en coachen elkaar hierin. Ook is luisteren en aanvoelen hoe een

boodschap landt bij je gesprekspartner een belangrijke skill. Ten slotte is het belangrijk om informele contacten binnen de organisatie te onderhouden en het belang hiervan in te zien. Het werkt als je vooraf al weet hoe mensen een gesprek ingaan. Ik vind over het algemeen dat auditors dit belang ook onderschrijven. Wat betreft opleidingen zie ik steeds vaker dat een operational auditopleiding wordt gevolgd. Ik vind zelf enige kennis van bijvoorbeeld psychologie en managementtheorieën voor auditors belangrijk. Ik zie echter niet dat auditors heel erg openstaan voor verdieping in psychologie.”

Kan een compliance officer een goede auditor zijn?

“Ja, beiden denken als vanzelfsprekend in risico's. Wellicht is de compliance officer minder ervaren/bedreven in het toetsen zoals auditors dat dagelijks doen of zoals auditors gewend zijn, maar uiteindelijk is het meest relevant voor de auditor om kennis van de business te hebben. En die kennis deelt de compliance officer.”

Kan een auditor een goede compliance officer zijn?

“Hier is er wel een klein verschil met de voorgaande vraag omdat voor de compliance officer een juridische basis belangrijk is. Van nature is een auditor niet bij uitstek geëquipeerd om werkzaam te zijn als compliance officer, maar ik geloof wel dat in de kern een auditor zich deze rol gemakkelijk eigen kan maken.”

Wat is het beste dat u als compliance officer geleerd hebt van een auditor?

“Audit houdt compliance heel goed aan haar rol als tweede line of defense. Ze spreken compliance erop aan als beleid aangescherpt kan worden of meer richting dient te geven aan de business. Dat is zeer waardevol.” <<

Bernard Roeders en Roger Vossen komen beiden, als externe accountant van EY, bij grote en kleinere financiële instellingen de internal auditor tegen. Hoe kijkt de externe accountant aan tegen het werk van de internal auditor?

De externe accountant over audit

In hoeverre ondersteunt de auditfunctie het werk van de externe accountant?

“Het werk van de internal auditor is, als onderdeel van de three lines of defense, belangrijk. De internal auditor is overall en continu aanwezig binnen de organisatie en ziet dus meer dan de externe accountant. Met risico-assessments en -analyses levert de internal auditor grote input voor de richting van het werk van de externe accountant. Verder wordt de mate en wijze van interactie tussen de internal auditor en de raad van bestuur en raad van commissarissen door de externe accountant goed bekeken. Wordt de samenwerking gerespecteerd? Is er een goed besef van de toegevoegde waarde van de internal auditor? Hoe verloopt de opvolging van bevindingen? Als dit allemaal goed zit, dan geeft dat de externe accountant bevestiging ten aanzien van de controleomgeving.”

Over...

Bernard Roeders (links op de foto) is partner in de Financial Services groep van EY Amsterdam. Hij is meer dan vijftien jaar betrokken bij de externe controle van grote en middelgrote banken en heeft ruime ervaring in het samenwerken met auditfuncties. Naast zijn controlepraktijk is hij binnen de Financial Services verantwoordelijk voor hr en operationele zaken. Tot een aantal jaren geleden maakte hij deel uit van de commissie Banken en Beleggingsinstellingen van het NBA.

Roger Vossen is meer dan tien jaar werkzaam bij EY Financial Services en momenteel als senior manager betrokken bij meerdere controles in de bancaire sector. Hij werkt intensief samen met auditfuncties. Roger heeft bij de Financial Services groep te maken met de meer complexe vraagstukken op gebieden als waardering, structuren en portefeuille- en bedrijfstransacties.

Wat vindt de externe accountant van de wijze van invulling van de taken van de internal auditfunctie?

“De taken liggen veelal op het gebied van compliance, risico-management, governance en de interne beheersingsomgeving. De taakopvatting van de internal auditor is breder dan die van de externe accountant en dient complementair te zijn. Waar de externe accountant stopt gaat de internal auditor qua diepgang verder en legt hij ook beter de link met de risk appetite en organisatiedoelstellingen. Aandacht voor de tweede line of defense is ook belangrijk. In hoeverre de internal auditor hier de juiste invulling aan kan geven is afhankelijk van de kwaliteit van de eerste en tweede lijn. Een goed oordeel hierover is lastig, maar voor de externe accountant erg belangrijk. Op het terrein van incidenten en fraude komt de internal auditor nog wel wat concurrentie tegen van de tweede defensielijn, hier dient de internal auditor ook eigen verantwoordelijkheid te houden.”

Welke raakvlakken zijn er tussen de externe accountant en de internal auditfunctie?

“Afhankelijk van de inregeling van de internal auditfunctie zijn er diverse tot zeer veel raakvlakken. Een enkele internal auditafdeling doet veel financial audits. De externe accountant maakt hier waar vaktechnisch mogelijk, gebruik van. In zijn algemeenheid geldt dat de uitkomsten van het werk van het internal auditfunctie belangrijke aandachtspunten voor de externe accountant bieden. Qua verantwoordelijkheden liggen de externe accountant en internal auditor dicht tegen elkaar aan. Het is dan ook belangrijk dat verwachtingen en afspraken over wie wat doet, over scope en diepgang van de werkzaamheden onderling goed worden afgestemd. Voor beide beroepsgroepen geldt dat een wederkerige vertrouwensrelatie cruciaal is. Een dergelijke klik is trouwens niet te vangen in een werkprogramma.”

Voorziet u in de toekomst een verandering in de relatie tussen de externe accountant en de auditfunctie?

“De relatie tussen de internal auditor en de externe accoun-



Een internal auditor is in staat met lef, gedoseerd hard te zijn en toch de relatie te behouden

tant zal worden verstevigd en meer diepgang krijgen. Zeker als de toezichthouder meer van de internal auditor gaat verwachten (met name bij banken). Ook zal de internal auditor bij rotaties een belangrijke taak krijgen ter beperking van het transitierisico.”

Houdt de internal auditfunctie zich naar de mening van de externe accountant bezig met de kerntaken?

“De internal auditor moet een mening hebben over de effectiviteit van de beheersmaatregelen. Ten opzichte van enkele jaren geleden zien we daar zeker een verbetering. De auditjaarplannen zijn vaak wel nog erg ambitieus, waardoor weinig ruimte is voor specifieke verzoeken vanuit het management of de raad van commissarissen. Met betrekking tot grote incidenten en fraudegevallen zal de internal auditor op afroep beschikbaar moeten zijn en over voldoende expertise en kwaliteit moeten beschikken.”

Wat is het beeld van de externe accountant aangaande de bemensing van de internal auditfunctie?

“Internal Audit is veelal kritisch en volhardend en weet zich tevens politiek en sociaal staande te houden. Dat vraagt veel van een mens en oogst daardoor veel bewondering. De internal auditfunctie wordt hier overigens in gesteund bij een goed rotatiebeleid binnen de organisatie. Mensen die vanuit de ‘business’ naar Internal Audit gaan (en vice versa), bij wijze van kweekvijver, verstevigen de bewustwording voor control. Op het gebied van specialistische expertise (zoals modelvalidaties en waarderingsvraagstukken) zien we soms nog wel een hiaat.”

Vindt u de internal auditfunctie verbeterd of verslechterd in de loop der jaren?

“De functie is duidelijk verbeterd. Mede door de ontwikkeling van frameworks, zoals COSO ERM en corporate governance. Verantwoordelijkheden en het kader waarbinnen geacteerd moet worden, zijn duidelijker. Als de internal auditor hier niet mee uit de voeten kan, dan merken externe accountant, toe-

zichhouder en auditcommissie dit direct. Zeker ook voor de auditcommissie vormt de internal auditfunctie een belangrijke rol als ‘eyes and ears’.”

Wat is uw beeld van de skills en opleidingen van de internal auditor?

“Deze zijn goed, en niet alleen omdat veel internal auditors een achtergrond hebben bij grote accountantskantoren. IT-kennis en sociale intelligentie zijn binnen deze kritische functie goed aanwezig. Het hoofd van de afdeling zal hier wel de toon moeten zetten. Veel internal auditors zijn communicatief sterk en acteren proactief en rapporteren snel. De relevantie van het internal auditwerk neemt hierdoor ook toe.”

Kan een externe accountant een goede internal auditor zijn?

“In de basis zeker, maar niet per se. De externe accountant is technisch en procesmatig sterk, kan snel een foto maken van de situatie en kijkt met een helikopter view. De opgebouwde AO/IC-kennis drilt je zodanig dat je als internal auditor snel inzicht weet te krijgen in het object van onderzoek. Daarna komt het aan op persoonlijkheid en politieke en sociale kracht.”

Kan een internal auditor een goede externe accountant kunnen zijn?

“Ook daarvoor geldt: niet per se. Het zou in de externe accountantspraktijk een verrijking zijn als er meer internal auditors actief zouden zijn. Het brede blikveld, de focus op advisering, het gemak waarmee de internal auditor de hele organisatie doorziet en daarbij ook iets kan vinden van de efficiëntie.”

Wat is het beste dat een externe accountant kan leren van een auditor?

“Een internal auditor is in staat goed en snel te escaleren wanneer nodig. De internal auditor is in staat met lef gedoseerd hard te zijn en toch de relatie te behouden. Met doortastendheid, vaak ook omdat de internal auditor écht op de werkvloer aanwezig is, steekt hij zijn nek uit.” <<

Nic van der Ende, coördinator accountancy op de afdeling Toezicht Beleid van De Nederlandsche Bank (DNB) over het beeld van DNB als toezichthouder van de interne auditfunctie binnen de context van financiële instellingen.

De toezichthouder over audit

In hoeverre ondersteunt de interne auditfunctie het werk van DNB?

“De interne auditfunctie is in onze ogen een belangrijk onderdeel van de interne beheersorganisatie van onder toezicht staande instellingen. Binnen banken bestaan deze afdelingen al jaren. Onder het komende regime voor verzekeraars in Europa, Solvency II genaamd, wordt deze functie afzonderlijk benoemd. Bij pensioenfondsen zie je deze functie vooral binnen de grote fondsen. Wij zien de interne auditfunctie als derde schil in het zogeheten three lines of defense model, een bekend organisatiemodel dat via het scheiden van functies waarborgen biedt dat omissies uiteindelijk tijdig worden gesignaleerd en behandeld. Aangezien toezichthouders onder meer kijken naar de wijze waarop een instelling intern georganiseerd is, is het werk van interne afdelingen voor toezichthouders van belang. Dit uit zich ook in onze toezichtaanpak.”

Wat vindt DNB van de wijze van invulling van de taken door de auditfunctie?

“We zien in de praktijk een behoorlijke diversiteit van onderwerpen die onder de reikwijdte van de interne auditfunctie vallen. Soms alleen gericht op operational audits, soms alleen op de financiële functie (verslaggeving), en alle mogelijke com-

Over...

Nic van der Ende RA is coördinator accountancy van de divisie Toezicht Beleid van DNB. Hij houdt zich bezig met regelgeving voor onder toezicht staande instellingen op het gebied van accounting, reporting en auditing. Namens DNB is hij lid van de Accounting Expert Group van het Bazels Comité van Bankentoezichthouders en van de Standing Committee on Accounting, Reporting and Auditing van de European Banking Authority. Daarnaast is hij lid van de Public Interest Oversight Board (PIOB) en houdt hij als zodanig toezicht op de standard setting boards van het IFAC, de Internationale Federatie van Accountants. Van der Ende heeft in zijn werk veel te maken met accountants, zowel interne auditors als externe accountants.

binaties. In de loop der jaren ontstond bij toezichthouders behoefte om hier enige lijn in aan te brengen. Internationaal heeft het Bazels Comité een richtlijn uitgebracht die kaders biedt voor de onderwerpen die onder deze reikwijdte zouden moeten vallen. Zoals gezegd kent het Solvency II-raamwerk voor verzekeraars ook richtlijnen.”

Welke raakvlakken zijn er tussen de toezichthouder en de auditfunctie?

“Er zijn duidelijke raakvlakken tussen het werk van interne auditors en toezichthouders, maar er zijn natuurlijk ook duidelijke verschillen. Qua raakvlakken kun je zeggen dat het doel is dat de organisatie goed georganiseerd is waarbij omissies op tijd op tafel komen en worden gerepareerd. Voordat enige schade voor de buitenwereld is ontstaan. Qua verschil is het onmiskenbaar dat de interne auditor in opdracht werkt van de leiding van het bedrijf en de toezichthouder daarbuiten staat.”

Voorziet u in de toekomst een verandering in de relatie tussen de toezichthouder en de auditfunctie?

“Ik denk dat er de komende jaren meer aandacht komt voor de robuustheid van de interne organisatie van financiële instellingen. Financiële instellingen zijn complex en qua typologie altijd al een soort buitencategorie geweest in termen van administratieve organisatie en interne beheersing. Werken met financiële waarden, contracten, handelaren en dergelijke, vergt nu eenmaal behoorlijk veel beheersmaatregelen. Dat betekent naar mijn idee dan ook dat de interne auditfunctie interessante tijden tegemoet gaat.”

Houdt de auditfunctie zich naar de mening van DNB bezig met de kerntaken?

“Ik denk dat het goed zou zijn als interne afdelingen zich afvragen wat de kernpunten van een financiële instelling zijn. Om vervolgens te zorgen dat alle kernpunten in hun reikwijdte van werkzaamheden meegenomen worden. Zo zien we in de praktijk nog wel eens dat de interne afdeling niet kijkt naar het kapitaalmanagement van een instelling. Voor een gereuleerde instelling die soliditeit in het vaandel heeft staan, is



De auditor moet zich sterk maken voor integratie van gedrags- en cultuuraspecten in de interne beheersing

Nic van der Ende

dat eigenlijk vreemd. Ik denk ook niet dat toezichthouders die situatie lang laten bestaan.”

Wat is het beeld van DNB aangaande de bemensing van de interne auditfunctie?

“Het werk van interne auditors is belangrijk en vaak niet gemakkelijk. Dat vergt zowel veel vakkennis als vaardigheden om binnen een organisatie kritisch te kunnen zijn. Het vereist ook een passende attitude naar het bestuur, de commissarissen, maar ook naar de businessunits. Daarnaast dient de interne auditfunctie voldoende capaciteit te hebben om het werk te kunnen uitvoeren. Kortom, je hebt goede en voldoende mensen nodig. Om dit alles in goede banen te leiden, heb je dus ook een behoorlijk zwaargewicht nodig die deze afdeling leidt.”

Wat vindt DNB van de bevoegdheden van de auditfunctie?

“Allereerst is van belang dat de afdeling intern rechtstreeks ‘hangt’ onder het bestuur én een directe lijn heeft naar commissarissen of interne toezichthouders. Het hoofd van deze afdeling moet de ruimte hebben om ook zonder aanwezigheid van het bestuur met de commissarissen of interne toezichthouders te praten. Uiteraard moet de afdeling bij haar werkzaamheden alle bevoegdheden hebben om alle informatie boven water te krijgen.”

Vindt u de interne auditfunctie verbeterd of verslechterd in de loop der jaren?

“Tja, dat is een lastige vraag. Ik heb de indruk dat interne auditors zich de laatste jaren verder hebben geprofessionaliseerd. Kijk ook maar naar de ontwikkeling van IIA Nederland, de koepelorganisatie van internal auditors die zelf beoordelingen uitvoert van haar leden. Aan de andere kant heb ik de indruk dat de resources van interne auditafdelingen de afgelopen jaren onder druk hebben gestaan, mede in verband met de economische crisis. Dat zie ik als een verslechtering. Zoals ik al zei, denk ik dat het accent de komende jaren komt te liggen op het verstevigen van de interne beheersorganisatie. Niet alleen via harde maatregelen van AO/IB, maar ook via zachte elementen, zoals gedrags- en cultuuraspecten.”

Wat is uw beeld van de skills en opleidingen van de interne auditor?

“Als je kijkt naar de rol die ik hiervoor heb beschreven, dan komt bovendien dat de moderne interne auditor een schaap met vier stevige, maar misschien wel met vijf poten moet zijn. Ik vermoed dat de harde skills al redelijk aandacht hebben gehad in opleiding en praktijk. Maar de zachte skills zijn nu zo langzamerhand aan de beurt. Bovendien denk ik dat de moderne interne auditor scherper zal moeten acteren als hij constateert dat de interne business en of de controlling- of complianceafdelingen steken hebben laten vallen, of, net zo belangrijk, steken dreigen te laten vallen. De interne auditor moet de mogelijkheid krijgen om deze ‘risico’s’ te ventileren en de cultuur zou zo moeten zijn dat altijd een follow-upactie wordt ondernomen. Dat is iets anders dan zonder meer de aanbevelingen van de interne auditor opvolgen. Ik hoop dat hiervoor voldoende ruimte bestaat voor een gezonde discussie.”

Vindt u de gemiddelde interne auditor door de jaren heen beter of slechter in zijn vak geworden?

“Volgens mij heb je altijd al een groep gehad die wat dit betreft in de voorhoede meedraaide. Ik denk dat het goed zou zijn deze groep de komende jaren verder uit te breiden.”

Kan een toezichthouder een goede auditor zijn?

“Ja hoor, ik denk het wel. De profielen qua kennis en vaardigheden komen in behoorlijke mate overeen. Ik denk wel dat de toezichthouder zich zou moeten verdiepen op de techniek van auditen. Dat zit niet standaard in het pakket van de toezichthouder en vergt toch wel enige voorbereiding en training.”

Kan een interne auditor een goede toezichthouder zijn?

“Ja, ook. Ik denk dat in het algemeen gesproken de auditor iets breder georiënteerd zou kunnen zijn om het brede veld van de toezichthouder te kunnen beslaan. Een toezichthouder heeft niet alleen met de desbetreffende instelling te maken, maar met een hele sector, en vaak ook met buitenlandse aspecten van het werk.” <<

Josien van Cappelle is twaalf jaar gemeenteraadslid, waarvan een aantal jaren fractievoorzitter. Zij behaalde eerder een Europese politieke prijs: de LeaDeR-prijs voor de beste politicus in de oppositie. Ze vertelt over haar ervaringen als politica met audits.

De politiek over audit

Welke taken hebt u? Wat vindt u de belangrijkste taak van een gemeenteraadslid?

“Volgens de grondwet is de gemeenteraad het hoogste bestuursorgaan van een gemeente. Een raadslid heeft drie rollen: een kaderstellende, een controlerende en een volksvertegenwoordigende rol. In de praktijk zie je dat gemeenteraadsleden vaak (onbewust) kiezen voor een bepaalde rol. Sommige rollen passen ook beter bij bepaalde raadsleden dan andere rollen. Het maakt ook uit of je in de coalitie of in de oppositie zit – coalitiepartijen zijn dan vaak minder bereid hun controlerende rol goed te vervullen. Wat mij betreft is er dus niet een belangrijkste taak.”

De laatste jaren zijn er veel veranderingen op lokaal niveau. Kunt u een schets geven van de ontwikkelingen?

“De overheid is steeds minder de regulerende instantie en laat steeds meer over aan de burger. De Raad voor het Openbaar Bestuur heeft hiervoor de overheidsparticipatietrap geïntroduceerd (zie *figuur 1*). Welke rol de gemeente bij welk onderwerp wil vervullen moeten gemeenteraad en college van B&W gezamenlijk bepalen, waarbij het idee is dat zo min mogelijk treden beklommen worden. We gaan meer toe naar een overheid die ruimte biedt aan haar inwoners, gezamenlijk met partners problemen oplost en maatwerk levert. Dat is een belangrijke omslag in het denken.

Een andere omslag ontstaat door de toenemende samenwerking tussen de gemeenten. Door de drie decentralisaties worden de verantwoordelijkheid voor de jeugdzorg, de begeleiding, ondersteuning en verzorging uit de AWBZ en de uitvoering van de Participatiewet van de rijksoverheid overgeheveld naar de

gemeenten. Veel gemeenten gaan samenwerkingsverbanden aan om een goede uitvoering van deze taken te kunnen waarborgen.”

Wat betekent dat voor uw rol als raadslid?

“Heel veel. Ten eerste moet de raad veel meer de discussie voeren over de rol die de overheid moet spelen: is deze puur regulerend – met wet- en regelgeving –, is de rol van de overheid meer stimulerend of geven wij de burgers alle vertrouwen om zelf hun ideeën te realiseren? Ten tweede zal de raad ervoor moeten zorgen dat zij meer invulling geeft aan haar volksvertegenwoordigende rol. Ten derde zal de raad zich moeten afvragen hoe zij haar controlerende rol wil vormgeven. Want hoe en wat wil je nog controleren als voor de rol ‘loslaten’ is gekozen?”

Ik zou graag zien dat ook de instellingen waarmee de gemeente samenwerkt, uitleggen op welke wijze zij hun publieke taak vormgeven. In onze gemeente vragen wij dat nu voor het eerst van het openbaar onderwijs. Het zou mooi zijn als we in de gemeenteraad met alle instellingen hierover gezamenlijk het gesprek kunnen aangaan. Tot slot zullen wij ook als gemeenteraden in de regio veel meer moeten gaan samenwerken.”

Welke rol spelen audits bij het uitvoeren van uw rol als raadslid?

“Als raadslid word je overspoeld met informatie en onderzoeken. Daarnaast is een hele controletoeren ingericht met audits/onderzoeken van de rekenkamer, de externe accountant, en de eigen ambtelijke organisatie, elk met hun eigen doelstellingen (zie *figuur 2*). Verder krijgen wij ook rapporten van toezichthoudende instanties zoals de onderwijsinspectie. Ook heeft de gemeenteraad zelf instrumenten die informatie kunnen opleveren, zoals het recht van enquête, waarbij de gemeenteraad een eigen onderzoek kan instellen en het recht op ambtelijke ondersteuning. Tot slot beschikken veel gemeenten over een auditcommissie die de verschillende onderzoeken coördineert, de contacten met de externe accountant onderhoudt en de gemeenteraad adviseert over de opdracht aan de externe accountant en over de jaarrekeningcontrole en de rapportering daarover.”

Over...

Josien van Cappelle werkt bij de Erasmus School of Accounting & Assurance (ESAA) als program manager van het Programma voor Commissarissen en Toezichthouders. ESAA is een onderdeel van de Erasmus Universiteit Rotterdam. Tevens is zij gemeenteraadslid voor D66 in Capelle aan den IJssel.



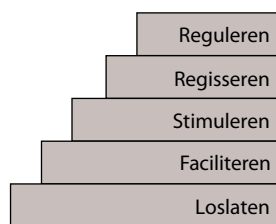
De overheid laat steeds meer over aan de burger

Josien van Cappelle

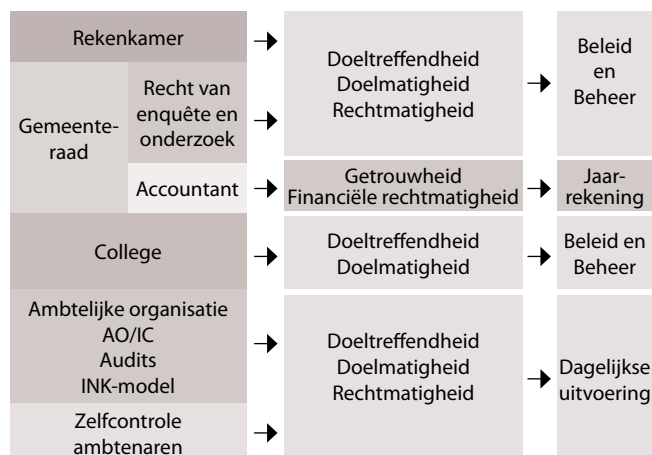
Betekent uw veranderende rol als raadslid ook dat u andere verwachtingen van de auditfuncties hebt?

“Ja, zeker. Positief vind ik dat de NBA, de Nederlandse Beroepsorganisatie van Accountants, de raadsleden in 2012 heeft geïnformeerd met een publieke managementletter over de risico's die zij zagen, met de bijbehorende aanbevelingen. Opvallend is altijd wel dat de jaarrekening in veel gemeenten niet de aandacht krijgt die het verdient, waarschijnlijk omdat hier politiek gezien niet veel eer aan te behalen is.

Verder heb ik als raadslid behoefte aan een lokale rekenkamer die lef toont. Als een rekenkamer in 2012 een onderzoeksrapport presenteert over de periode 2006-2010 en niets zegt over het nieuw ingevoerde beleid in 2011 heb ik daar als raadslid niets aan. Hetzelfde geldt voor de veelgebruikte standaardconclusie bij rekenkamerrapporten dat de beleidsdoelen niet



Figuur 1. De overheidsparticipatietrapp uit *Loslaten in vertrouwen*, Rob 2012



Figuur 2. De 'controletoeren' uit *Handreiking lokale rekenkamer en rekenkamerfunctie*, VNG, 2011

SMART genoeg zijn geformuleerd. Ook het toenemende maatwerk in het sociale domein vraagt om een andere manier van controleren, en ik zie daar een rol voor de lokale rekenkamer om de raadsleden daarin te adviseren en te begeleiden.

Het zou goed zijn als een lokale rekenkamer aan het begin van een raadsperiode het gesprek met de gemeenteraad en het college van B&W aangaat en vaststelt/nagaat wat de wederzijdse verwachtingen zijn. Richt de rekenkamer zich op maximale betrokkenheid van de raad (met meepraatsessies over de onderzoeksvragen, geven van opleidingen, et cetera) of zijn ze die harde, kritische rekenkamer? Gaat het gesprek daarbij ook over zachte factoren als cultuur en politiek gevoel? Voor de effectiviteit van een rekenkamer zijn de zachte factoren zeker zo belangrijk als de kwaliteit van de rapporten! Overigens is het versnellen van het onderzoeksproces een aspect dat zeker niet mag ontbreken. De doorlooptijd van onderzoeken en rapporteren is nu vaak erg lang, mede door het, natuurlijk wel noodzakelijke, proces van ambtelijk en bestuurlijk hoor- en wederhoor.”

Als opschaling belangrijk is en grote decentralisaties op de gemeente afkomen, zou het een oplossing zijn om de Algemene Rekenkamer bevoegdheden te geven op lokaal niveau?

“Dat is misschien meteen wel een heel grote stap en daarmee verlies je direct de lokale kennis die een lokale rekenkamer heeft. Samenwerking tussen lokale rekenkamers kan heel goed werken, bijvoorbeeld wanneer een rekenkamer de regie krijgt over het uitvoeren van een onderzoek bij verschillende gemeenten. Ook kunnen de wethouders van de gemeenschappelijke regeling gezamenlijk opdracht geven tot het uitvoeren van een onderzoek door de eigen ambtenaren. Als raadslid sta je bij een gemeenschappelijke regeling meer op afstand en is het lastiger om sturing te geven. Daarom is het van belang dat het toezicht op deze regelingen goed is geregeld.”

U hebt zelf ook de accountancyopleiding afgerond: denkt u dat een gemeenteraadslid een goede auditor zou zijn?

“Ik heb zelf als raadslid vaak genoeg het nodige spitwerk gedaan om de feiten te achterhalen. Maar dan begint het politieke spel pas, emotie en beeldvorming spelen een grote rol. Voor een auditor is het precies andersom. Je hebt een goed onderbouwd inhoudelijk verhaal, waarbij politiek gevoel handig is om de boodschap goed over te brengen.” <<

Spelen op een andere toonhoogte

Het thema van dit nummer 'outside in' haakt in op de IIA-focus op de ontwikkeling van de internal auditfunctie (IAF) en de profilering in het corporate governance-speelveld. Michel Kee, voorzitter van het IIA-bestuur, nodigt de internal auditor met deze beschouwing uit zichzelf de vraag te stellen of er aan business impact gewonnen kan worden.

Hoe kun je relevanter worden? Hoe zet je de IAF echt op de kaart en wordt deze als onmisbaar gezien voor de bescherming en het succes van de (grotere) onderneming? Relevante vragen voor de internal auditor, maar staan die hoog genoeg op de agenda?

Internal auditors hebben het veel over hun onafhankelijkheid en objectiviteit.

Ook hebben zij deskundigheid en professionaliteit hoog in het vaandel staan. Dat is op zich allemaal niet zo vreemd omdat de internationale beroepsstandaarden en de auditopleidingen vooral hierop zijn gericht. En wat dacht je van de permanente educatie? De valkuil voor de internal auditor is dan ook dat hij te veel in zijn eigen auditorperspectief blijft hangen en onvoldoende gevoel heeft voor en aansluiting met de business. Dan kan het zomaar te veel gaan over het updaten van het audit charter, de rapportagelijnen, audit ratingmethodiek, auditprogramma's, steekproefomvang, dossiervorming, kwaliteitssysteem en auditrapportages.

Blijven hangen

Dit zijn op zich belangrijke aspecten van een effectieve IAF, maar voor een wezenlijke bijdrage aan de gezondheid en het succes van de onderneming waar de IAF functioneert, moet je ook op een andere toonhoogte kunnen spelen. Als het gaat over auditresultaten blijft menig auditor hangen in leemten in de interne controle, gebrek aan functiescheidingen, het niet naleven van richtlijnen en onjuiste verantwoording van zaken. Het management is dan afgehaakt en begrijpt niet waar de auditor het over heeft. Hij spreekt een andere taal en lijkt niet

aangesloten op het bedrijfsgebeuren. De auditor die past bij deze schets gebruikt wel eens de woorden 'vanuit een auditperspectief ...et cetera'. Onzin zou ik zeggen, er bestaat geen auditperspectief. Er is alleen een managementperspectief op risico's, resultaten en interne beheersing.

Kijk door de bril van het management

In meer of mindere mate is het gebrek aan aansluiting met de business aan de orde bij vele IAF's. Er zit daarom veel meer in het vat. De internal auditor is op zich uitstekend gepositioneerd om meer impact te creëren. Hij kan zich beter op de kaart zetten als hij door de bril van het management kan kijken en de taal van de business begrijpt én gebruikt. Outside in dus en niet primair vanuit de eigen professionaliteit redeneren. Het gaat om een andere mindset.

Laten wij eens een schets maken hoe zo'n IAF eruit zou kunnen zien. Vraag je eerst af wat het management belangrijk vindt en wat er op hun agenda staat. Bekijk vervolgens hoe je vanuit het mandaat en de competenties van de IAF hier aansluiting op krijgt. Wat is de bijdrage van de IAF op de prioriteiten van management en bestuur? Op pagina 19 staat een uitgewerkt voorbeeld waar je je aan kunt spiegelen.

Goede fit met het management

We zijn er nog niet. Naast deze oriëntatie op de managementprioriteiten zijn ook het gedrag, de houding en de tactiek van de internal auditor van belang om een goede fit met bestuur en management op te bouwen. Denk hierbij aan:

1. Stel jezelf steeds de vraag hoe je zaken kunt versimpelen, vooral in het zenden van de boodschap. Gebruik daarbij jippen-janneketaal, wees to the point, vermijd auditorjargon,

- gebruik zo weinig mogelijk woorden en vat krachtig samen.
2. Heb geregeld contact met senior business en functioneel management om goed begrip van de businessprioriteiten, performanceontwikkeling en risico's te houden, tijdig te reageren op veranderingen en de mogelijkheid te benutten objectieve feedback te geven, ook als daar geen audits achter zitten.
 3. Breng uw observaties en aanbevelingen onder de aandacht vanuit het businessperspectief; denk daarbij aan de link met performance (trends), organisatieveranderingen, managementwisselingen, personeelsverloop, et cetera. Bouw aan draagvlak bij het management voor verbeteringen, geïnitieerd vanuit audits door een goede dialoog over de benodigde acties en een gezonde portie pragmatiek. Behoud overzicht over de gerealiseerde verbeteringen en escaleer selectief bij het achterblijven daarvan.
 4. Vergeet het belang van de commissarissen niet, in het bijzonder het auditcommittee. De insteek is dat als het bestuur goed wordt bediend, de commissarissen meeliften.

Dit is geen poging volledig te zijn wat betreft de kansen voor de IAF om meer relevant voor de business te worden of beter voor de dag te komen. Het is bedoeld om te prikkelen en te spiegelen, waarbij de ruimte voor de IAF om te groeien sterk situatieafhankelijk is. Succes met de volgende stap! <<



Michel Kee is voorzitter van het IIA-bestuur.

Managementprioriteiten	Kansen/prioriteiten voor de IAF
Er is een nieuwe strategie vastgesteld. De effectieve implementatie daarvan is wezenlijk. Dit vraagt om goede plannen en een effectieve implementatie en aansturing.	Begrijp de strategie en de daaraan verbonden risico's. Identificeer strategische projecten en prioriteiten en stel met het management vast hoe de IAF kan bijdragen aan de succesvolle implementatie daarvan. Hierbij valt te denken aan objectieve feedback over voortgang/risico's van strategische projecten (zoals shared services en outsourcingprojecten) en over inconsistenties tussen plannen en (bonus)targets. Audits rondom partnerships en integratie van acquisities doen het bijvoorbeeld ook goed.
Gezien de economische crisis is er veel managementfocus op kostenefficiëntie en managen van werkkapitaal.	Internal auditors zijn prima gepositioneerd om inefficiënties te signaleren, maar de mindset zit op risico's en controls. Er is een kans om vanuit de reguliere audits het signalerend vermogen voor potentiële kostenbesparingen te vergroten. Weeg verder bij het voorstellen van verbeteringen de kosten/investering mee. Geef ook verhoogde aandacht aan audits rondom klantacceptatie en debiteurenbeheer.
Voor de reputatie en klanttevredenheid is effectiviteit en continuïteit van businessoperaties van groot belang.	Beoordeel het operationele risicomanagement en zorg voor adequate auditdekking van de kernprocessen en operationele risicogebieden. Haak aan op het operationele performance-management en zet in op data-analyse. Zet benchmarking en root-cause-analyse optimaal in.
Voor effectieve besluitvorming en aansturing is de kwaliteit van managementrapportages en businesscases van belang.	Zorg voor een goede aansluiting op de business controllingfunctie en neem continu kennis van de (analyse van) de bedrijfsresultaten en risicoanalyses. Afhankelijk van de kwaliteit van de controllingfunctie kan er ruimte zijn om feedback te geven op de kwaliteit van management-rapportages en (de totstandkoming van) businesscases, maar in dat geval ook het bevorderen van de business controllingfunctie.
Ter bewaking van de reputatie wil het management geen negatieve verrassingen, incidententen, fraudes en andere onregelmatigheden van betekenis.	Stimuleer het onderhouden van een ethische bedrijfscultuur en een systeem van regels, training en bewaking. Geef inzicht waar afwijkingen worden gesignaleerd. Begrijp daarbij de impact van de verschillende landenculturen en managementstijlen op de businessethiek. Optimaliseer het gebruik van data-analyse voor de detectie van fraude en andere onregelmatigheden en stimuleer verankering in de managementprocessen. Signaleer en escaleer tijdig. Bevorder het klokkenluidersprogramma en sluit aan op de resultaten daarvan.
Naleving van toenemende wet- en regelgeving en de daaraan verbonden risico's.	Stimuleer het onderhouden van een complianceprogramma en de verankering daarvan in de organisatie. Voorzie in voldoende auditdekking op het complianceprogramma en monitoring met focus op de naleving van de meest significante regelgeving en daaraan verbonden risico's. Geef feedback op leemten in het complianceprogramma.
Ontwikkeling van talenten voor leiderschapsposities.	Promoot de IAF als een uitstekende plek voor businesstalent om te leren en aan de carrière te bouwen (u leert het bedrijf in de breedte kennen, kunt aan uw netwerk bouwen en ontwikkelt een aantal competenties). Laat businesstalenten in- en doorstromen in het team en zet een pool van gastauditors in. Het mixen van businesstalenten met auditprofessionals geeft impulsen aan de businesskennis in het auditteam. Win-win dus.

**EEN COMMUNICATIEVE
INTERNAL AUDITOR
DIE KANSEN PAKT.
DAT TELT.**

BDO is er van overtuigd dat het binnen onze dienstverlening om mensen draait. Dat geldt voor onze klanten, maar ook voor onszelf. Dus als je als internal auditor werkelijk van meerwaarde wilt zijn, dan moet je niet alleen over vakkenis beschikken. Je moet ook luisteren, meedenken en ambities nastreven. BDO is op zoek naar een Senior Internal Auditor (m/v) voor de financiële sector die vanaf de eerste dag het klantcontact wil aangaan. Die het in zich heeft om een vertrouwde adviseur voor zijn klanten te zijn en zich op professioneel en persoonlijk vlak optimaal wil blijven ontwikkelen.

Ga voor alle voordelen van een carrière bij BDO naar werkenbijbdo.nl of neem contact op met John Hijmans, partner Risk Advisory Services, via (030) 284 97 15 of john.hijmans@bdo.nl.

Omdat mensen tellen.



ConQuaestor
mastering finance

**Master risk,
Unlock potential**

Grant Thornton
Lid Grant Thornton International Ltd

Governance, Risk, Internal Audit, Compliance
Laszlo Nagy
Telefoon: 030 2906 136
laszlo.nagy@conquaestor.nl



Heeft Strikwerda dan toch **gelijk**?

Hoezo samenwerken?

Met de titel 'Nieuwe controlestandaard verduidelijkt gebruik interne auditfunctie' (*Accountant*, oktober 2013) meent Peter Eimers te moeten uitleggen hoe de externe accountant gebruik kan maken van de internal auditfunctie. Eimers, die voorzitter is van het Adviescollege Beroepsreglementering van de NBA, stelt, conform de herziene controlestandaard 610, dat de accountant daarbij zorgvuldigheid moet betrachten.

Van zorgvuldigheid is in het betoog nauwelijks sprake. Door te focussen op de internal auditor ontkent Eimers dat er een controllersfunctie bestaat. Deze blinde vlek wordt veroorzaakt door het standpunt van de NBA dat de externe accountant moet samenwerken met de internal auditor (*Update*, september 2013). Daarmee meent deze beroepsorganisatie normen te moeten stellen aan de sturing van de onderneming. In lijn daarmee verstout Eimers zich om de begrippen interne controle, accountantscontrole, verbijzonderde interne controle en Internal Audit op een hoop te gooien. Hij gaat er volstrekt aan voorbij dat het bestuur verantwoordelijk is voor de aansturing van de onderneming en dat er tegengestelde belangen zijn tussen de externe accountant en de internal auditor.

De externe accountant (er)kent de registercontroller niet

Sinds jaar en dag spelen registercontrollers een belangrijke rol in het besturen

van de onderneming. Controllers die het accountancy driven financial performancedenken moeten omzetten naar een integraal management controlconcept (naar Strikwerda, *MAB*, voorjaar 2013). Dat betekent dat deze controller verantwoordelijk is voor de vormgeving en het toezicht op eerstelijns functies als compliance, risk management en (financiële) interne controle alsmede de tweedelijns verbijzonderde interne controle. In plaats van samen te werken met de internal auditor dient de externe accountant zich dus te verstaan met de (register)controller.

De opleiding tot accountant

Is het onkunde of onwil dat de externe accountant in zijn stellingname geen bedrijfskundige noties hanteert? Misschien kan Leen Paape overwegen om het bruikbare three lines of defensemodel toch in de opleiding te hanteren. Nu hij zich openlijk distantieert van dit door bedrijfskundigen en IIA geadopteerde model (*MCA*, december 2013), kan ik mij voorstellen dat het onderscheid tussen begrippen als assurance over de financiële verantwoording (bij accountantscontrole) en aanvullende zekerheid op het gebied van management control (bij Internal Audit), niet goed onder de aandacht van de accountant in spe wordt gebracht.

Ook de Vera-cursus met de suggestieve titel 'Van operational naar management control audit' draagt niet bij aan de duidelijkheid over de internal auditfunctie.

Dat operational audit en management control audit voor dezelfde functie staan is immers de vorige eeuw al uit de doeken gedaan (*De Accountant*, juni 1995).

“Als er normen moeten worden gesteld, dan is dat aan de wetgever en niet aan commerciële accountants”

Deze uitspraak doet Hans Strikwerda (*FD*, 11 november 2013) als reactie op Muel Kaptein (*FD*, 7 november 2013). Kaptein (KPMG) bepleit dat commissarissen aan accountants moeten vragen een oordeel uit te spreken over de tone at the top. Strikwerda stelt dat slecht werkende instituties ruimte bieden aan commerciële partijen als de NBA om met initiatieven en denkbeelden te komen op terreinen waar ze geen verstand van hebben.

In navolging van Strikwerda durven wij de stelling aan dat de instituties VRC (registercontrollers) en IIA (internal auditors) zich eindelijk publiekelijk moeten herpakken 'door het NBA met haar autarkische ideeën weg te sturen' en bestuurders, toezichthouders en politiek duidelijk te maken hoe controlling en internal auditing binnen organisaties moet worden belegd. <<

In control zijn is een term die veelvuldig gebruikt wordt in organisaties. Toch blijkt dit een bijzonder ongrijpbaar begrip te zijn. Dit artikel verschaft hierover enige helderheid met zes zienswijzen over in control zijn, inclusief per zienswijze enkele beperkingen.

Wanneer kan men spreken van **in control** zijn?

1 – Risk appetite versus risk exposure

Volgens deze zienswijze is een organisatie in control wanneer het totaal van de risico's waaraan zij bloot staat (risicoprofiel c.q. risk exposure) zich bevindt 'binnen' de risicobereidheid (risk appetite) die de organisatie geformuleerd heeft (COSO, 2004). Met het formuleren van de risk appetite bepaalt het bestuur van de organisatie welk risiconiveau zij bereid is te accepteren en daarmee automatisch ook welk risiconiveau zij niet bereid is te accepteren. Hierbij houdt zij de organisatiedoelstellingen die geformuleerd zijn goed in het oog (zie *figuur 1*).

Beperkingen

De moeilijkheid hierbij is dat veel organisaties geen goed zicht hebben op hun risico's. Risicomanagement staat bij veel

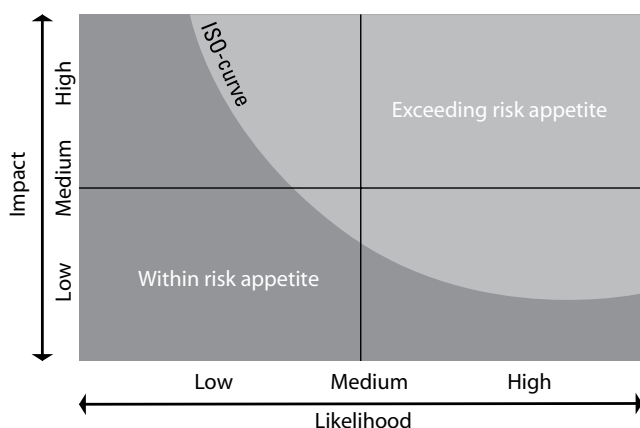
organisaties in de kinderschoenen en al is dit wel tot wasdom gekomen, dan nog is het onmogelijk om alle risico's te kennen. Ook de onderlinge samenhang tussen risico's is vaak onvoldoende inzichtelijk (bijvoorbeeld wanneer het ene risico het andere veroorzaakt of wanneer risico's elkaar versterken). Ook wordt het begrip risk appetite vaak nog als een conceptueel begrip gebruikt en hebben maar weinig organisaties dit echt geëxpliciteerd c.q. gekwantificeerd.

2 – Weerstandsvermogen

Het vakgebied risicomanagement ziet zich geconfronteerd met sceptici die weinig geloof hechten aan het vermogen om de werkelijke bedreigingen voor een organisatie te bepalen en te kwantificeren. Denk hierbij aan de discussie over black swans en de unknown-unknowns (Taleb, 2011 en 2012). Volgens deze zienswijze zouden organisaties dus ook niet te veel inspanning moeten betrachten om risico's te identificeren en mitigeren. Immers, dit zou alleen maar tot schijnzekerheid leiden en bovendien verdienen dergelijke investeringen zichzelf niet terug. Bij in control zijn leggen zij de nadruk op het weerstandsvermogen van de organisatie: in hoeverre is een organisatie in staat om te herstellen nadat een risico zich ge-manifesteerd heeft?

Beperkingen

Een mogelijke beperking is echter dat het weerstandsvermogen van een organisatie niet eenvoudig is vast te stellen. Hooguit weten organisaties dit voor deelgebieden, door bijvoorbeeld scenario's te maken voor stijgingen van grondstofprijzen, of de impact van teruglopende vraag op de winstgevendheid. Hoe groot het feitelijke weerstandsvermogen van de gehele organisatie is blijkt vaak pas wanneer majeure risico's zich manifesteren. Als dan blijkt dat het weerstandsvermogen niet groot genoeg is, is men feitelijk te laat.



Figuur 1. Forming risk appetite



3 – Aanpassingsvermogen

De zienswijze ten aanzien van weerstandsvermogen raakt ook aan de vraag in hoeverre een organisatie überhaupt in staat is zich aan te passen aan een veranderde omgeving, omdat het weerstandsvermogen vaak verband houdt met het vermogen om in te spelen op veranderende omstandigheden (bijvoorbeeld een economische crisis). Traditioneel worden risico's vaak gerelateerd aan verandering, daarbij wordt dan vergeten dat het omgekeerde ook risico's behelst, namelijk niet of niet snel genoeg veranderen. De noodzaak tot verandering kan eenvoudig geïllustreerd worden op basis van concrete voorbeelden, denk aan Kodak en Nokia. Ooit waren dit toonaangevende namen, thans bevinden zij zich in de achterhoede.

Beperkingen

Vaak zijn er mentale blokkades bij bestuurders die ervoor zorgen dat zij niet de keuzen maken die moeten worden gemaakt, zoals het aanpassen van de organisatie om zodoende tijdig in te spelen op veranderingen (zie *figuur 2*). De irrationaliteit van het brein zit de bestuurder als het ware in de weg. Binnen het vakgebied van 'behavioural economics' wordt een begrip als de 'cash flow trap' gehanteerd. Met dit begrip wordt het verschijnsel aangeduid dat bestuurders in organisaties vaak middelen alloceren bij die onderdelen en activiteiten waarmee de organisatie in het verleden succesvol is geweest. Men vergeet dan dat de omstandigheden ondertussen gewijzigd zijn, bijvoorbeeld doordat concurrenten hun intrede hebben gedaan, waardoor het succes niet herhaalbaar is. Investerings moeten dus gedaan worden in die activiteiten en organi-

satieonderdelen waar de organisatie in de toekomst de grootste bijdrage aan de organisatiedoelstelling verwacht.

In dit kader heeft professor Strikwerda een suggestie gedaan voor een nieuwe definitie van internal auditing, zoals uitgesproken in een rede op 3 november 2011: "Internal auditing is een functie in de interne organisatie van de onderneming of instelling, die onafhankelijk van alle overige onderdelen en functies van de organisatie, in het belang van de onderneming respectievelijk instelling, tot taak heeft het aanpassingsvermogen van de organisatie met betrekking tot uitgangspunten, concepten en dergelijke te verhogen door betrokkenen te confronteren met hun verouderde routines, mentale en psychologische blokkades, en cognitieve tekortkomingen en toeziet op een consistente implementatie van beoogde veranderingen", hierbij verwijzend naar gedrag als belangrijke risicofactor.

Evenals bij het weerstandsvermogen geldt ook voor het aanpassingsvermogen dat dit moeilijk (op voorhand) is vast te stellen: hoe bepalen we of een organisatie snel genoeg verandert?

Conventioneel

Verandering = Onzekerheid = Risico

Onconventioneel

Geen verandering = Achterblijven = Risico

Figuur 2. Verandering versus geen verandering

4 – Continuïteit van de organisatie

Bij in control zijn kan ook gedacht worden aan de continuïteit van de organisatie: in hoeverre is de organisatie in staat om haar lange termijn voortbestaan veilig te stellen?

In dit kader kan de definitie van Fligstein (1990) aangehaald worden: 'Een onderneming is in control wanneer zij steeds die productiefactoren weet te verwerven, te behouden en te exploiteren zoals nodig voor de continuïteit van de onderneming'.

Beperkingen

Deze zienswijze kan als tamelijk academisch worden beschouwd, waarmee het ver afstaat van de belevingswereld van de gebruikers van het in-controlbegrip. De moeilijkheid ligt in het operationaliseren van de begrippen die in deze definitie gebruikt worden.

5 – Organisatiedoelen realiseren

In control kan ook worden uitgelegd als het vermogen van een organisatie om organisatiedoelen te realiseren; slaagt een organisatie hierin? Relevant daarbij is in hoeverre een organisatie gebruikmaakt van interne factoren, aangeduid als internal control versus invloed weet uit te oefenen op externe factoren, external control.

Bij internal control valt te denken aan keuzen over de strategie, structuur, verdeling van taken, bevoegdheden en verantwoordelijkheden, toepassing van ticht versus loose control, et cetera. External control betreft zaken als marktmacht, toegang tot kapitaal, de invloed die een organisatie op overheidsbesluitvorming kan uitvoeren, et cetera.

Beperkingen

Het probleem met deze zienswijze is dat het als het ware een 'lagging indicator' is. Pas achteraf kan worden vastgesteld of organisatiedoelen zijn gerealiseerd en of de organisatie dus in control was. Dit geldt eveneens voor de voorgaande zienswijze (continuïteit van de organisatie). Ook geldt volgens deze zienswijze dat een ambitieuze organisatie eerder out of control is dan een minder ambitieuze organisatie. Echter, het niet halen van doelstellingen, wanneer de lat wel erg hoog gelegd is, is van een andere orde dan in financiële moeilijkheden raken.

In het kader van dit artikel is het ook goed te kijken naar de IIA-standaarden. De IIA-standaarden reppen niet over in control, maar over adequate control (toereikende beheersing): 'Aanwezig als het management de beheersing zodanig heeft gepland en ontworpen, dat het een redelijke zekerheid biedt dat de risico's van de organisatie doeltreffend worden gemanaged, en dat de beoogde resultaten en doelstellingen doelmatig en economisch worden gerealiseerd.' Deze definitie van adequate control toont veel gelijkenis met de vijfde zienswijze in dit artikel, deze is namelijk geënt op het realiseren van doelen. Hierbij gelden dan ook dezelfde beperkingen.

6 – Onderbuikgevoel van de bestuurder

Een laatste zienswijze op in control zijn en die het meest in de buurt komt bij de beleving van medewerkers in de organisatie betreft het in control zijn als gevoel. Dit gevoel wordt beïnvloed door een aantal zaken. Hierbij valt te denken aan incidenten die zich voordoen, waarbij het kan gaan om zaken die daadwerkelijk verkeerd gaan, maar ook om zogeheten 'near misses', zaken die verkeerd gaan, maar die niet direct leiden tot negatieve gevolgen. Ook een gebrekkige informatievoorziening draagt vaak bij aan dit gevoel, de bestuurder krijgt niet de informatie die hij zou moeten krijgen, of informatie is niet juist, volledig of tijdig. Een derde factor is de mate waarin het zogeheten 'management by exception' vereist is. Bestuurt de bestuurder de organisatie actief of moet hij steeds reageren op incidenten die zich voordoen? Welk deel van zijn tijd is hij bezig met brandjes blussen? Ook kan het gevoel gevoed worden door achter de feiten aan te lopen, doordat bijvoorbeeld een toezichthouder zaken constateert voordat de organisatie deze zelf constateert of doordat de organisatie niet het door de toezichthouder gewenste verandertempo kan waarmaken.

Wanneer men moeite heeft zich te verantwoorden, bijvoorbeeld doordat bestuurders vragen van de raad van commissarissen niet goed weten te beantwoorden en telkens opnieuw de eigen organisatie in moeten om de antwoorden te verkrijgen, dan kan dit ook bijdragen aan het gevoel niet in control te zijn. In control zijn begint wat dat betreft met goed geïnformeerd zijn. Medewerkers in een organisatie moeten informatie ontvangen op basis waarvan zij beslissingen kunnen nemen. Niets doen (bijvoorbeeld weloverwogen besluiten

advertentie

advies
opleidingen
interimopdrachten

Management Audit Services

MAS is gespecialiseerd in Internal Auditing Services, bijzondere onderzoeken, BIV-AO projecten en trainingen. Ruim 10 jaar verzorgen wij met succes CIA examentrainingen. Met onze trainingen hebben wij veel auditors, risk managers, controllers én hun organisaties geholpen.

Bent u geïnteresseerd en kiest u voor ervaring en kennis, neem dan contact op met Jack Davidsz.



Jack Davidsz

tj 0346 569738
fj 0847 474365
ej info@mas-online.nl
p] Postbus 1473
3600 BL Maarssen



Een pleidooi voor kannibalisme

Een van de overwegingen die een rol speelt bij bedrijven om geen verandering te initiëren (producten, markten, klanten, behoeften, et cetera) komt voort uit angst om de bestaande bedrijfsactiviteiten en daarmee winsten te ondermijnen. Daarbij gaat het om situaties waarbij het vermarkten van een nieuw product de vraag naar een bestaand product zal doen verminderen. Wanneer organisaties deze redenering bewust of onbewust laten prevaleren, schieten ze in hun eigen voet, want in een vrijemarkteconomie is de kans groot dat andere partijen wel de betreffende stap durven te zetten. Daarom moeten organisaties het lef hebben om producten op de markt te brengen ook al bedreigen die bestaande producten. Uiteindelijk zijn zij dan op de lange termijn beter af.

nemen om risico's te accepteren) behoort dan ook tot de mogelijkheden.

Beperkingen

Hoewel deze zienswijze wel het meest aansluit bij de beleving van de gebruikers van het begrip blijft het vaag, omdat 'gevoel' per persoon bepaald is en gebaseerd is op de waarnemingen en ervaringen die per bestuurder of functionaris in een organisatie kunnen verschillen.

In control geen eenduidig begrip

Uit de genoemde zienswijzen kan worden afgeleid dat in control geen eenduidig begrip is en dat daar dus verschillend tegenaan gekeken kan worden. Het probleem met de meeste van deze zienswijzen is dat ze abstract van aard zijn en daarmee afstaan van de belevingswereld van de gebruikers van dit begrip. Ook is de voorspellende waarde gering, vaak kan alleen achteraf geconcludeerd worden dat de organisatie niet in control is.

In veel gevallen zien we dat wanneer het begrip gebruikt wordt er als het ware een geldigheidsbereik aan meegegeven wordt door het begrip te gebruiken in relatie tot een specifiek onderwerp (bijvoorbeeld: de organisatie is out of control ten aanzien van informatiebeveiliging). Ook de internal auditor doet dit door in het auditrapport duidelijk de reikwijdte en het aandachtsgebied van de audit te benoemen. Daarmee wordt dan als het ware een disclaimer opgenomen, bijvoorbeeld voor een IT-systeem dat wel gebruikt wordt in het geauditeerde proces, maar waar niet diepgaand naar gekeken is.

Het internal auditrapport als in-controlverklaring

Feitelijk gezien kan het oordeel van de auditor gezien worden als een in-controlverklaring. Immers, iedere audit draait om de vraag of het onderhavige object van onderzoek voldoende beheerd wordt. Hiervoor kijkt de auditor naar inherente en managed risico's en naar gewenste en bestaande beheersingsinspanningen. Wanneer we indachtig de genoemde zienswijzen naar Internal Audit kijken, dan vertoont de alledaagse internal auditpraktijk toch de meeste raakvlakken met de eerstgenoemde zienswijze, namelijk vanuit het perspectief van risicobereidheid versus risicoblootstelling. Dit suggereert ook dat Internal Audit mogelijk kansen laat liggen door onvoldoende de andere zienswijzen ten aanzien van het in control zijn te behandelen. Mijns inziens is dit geval. Neem bijvoorbeeld de laatste zienswijze, het onderbuikgevoel van de bestuurder. Internal auditors hebben de neiging om naar feiten te willen kijken en dat als basis te gebruiken voor hun oordeelsvorming. Hiermee wordt voorbijgegaan aan de wetenschap dat perceptie ook een feit is. Als medewerkers

in een organisatie zich bijvoorbeeld beklagen over de traagheid van het nieuwe ERP-systeem, dan is dat op dat moment hun mening (lees: perceptie). Echter, dat zij deze mening zijn toegedaan is een feit. Dergelijke percepties kunnen wel degelijk een rol spelen, bijvoorbeeld in de mate waarin gebruik wordt gemaakt van het systeem, of in het vertrouwen dat medewerkers in het systeem stellen. Daarmee is dit mogelijk een oorzaak/verklaring van problemen en ook iets dat separaat gemanaged moet worden, ook indien op basis van objectieve normen kan worden vastgesteld dat dit onjuist is.

Conclusie

In control is een diffuus begrip. Hoewel dit begrip veelvuldig gebruikt wordt is er veelal geen gedeeld beeld bij de gebruikers over wat hieronder verstaan moet worden. Internal auditors kunnen de meerwaarde van hun rapporten vergroten door ook te reflecteren op andere aspecten van in control zijn, zoals in dit artikel besproken als zienswijzen. Hierbij valt te denken aan het meer expliciet aandacht geven aan de risico's die voortvloeien uit gedrag (zoals benadrukt door Strikwerda) en door percepties niet te negeren, ook indien daarvoor onvoldoende feitelijke onderbouwing wordt gevonden. <<

Reageren op dit artikel...

bouwman.ewout@kpmg.nl

Literatuur

- COSO, *Enterprise Risk Management – Integrated Framework, Application Techniques*, september 2004.
- COSO, *Enterprise Risk Management – Understanding and Communicating Risk Appetite*, januari 2012.
- Fligstein, N., *The Transformation of Corporate Control*, Cambridge, Mass: Harvard University Press, 1990.
- Strikwerda, J., *In-control: zoals geldend in de bedrijfskunde, economie en de cybernetica*, Universiteit van Amsterdam, Nolan Norton Institute – Zeist, Nyenrode, 3 november 2011.
- Taleb, N., *The Black Swan: The Impact of the Highly Improbable*, Penguin Books UK, juli 2011.
- Taleb, N., 'Learning to Love Volatility', *The Wall Street Journal*, 16 november 2012.



Ewout Bouwman is manager bij KPMG binnen de afdeling Internal Audit, Risk en Compliance Services. Hij voert opdrachten uit op het gebied van Internal Audit, risicomanagement en internal control.

De internal
auditor staat
voor een lastige
opgave: er moet
meer maar er
kan minder

Mark van Twist



Onlangs verscheen het boek *De internal auditor in het publieke domein*, geschreven door onder andere prof.dr. Mark van Twist, wetenschappelijk directeur van de opleiding Internal Auditing & Advisory van de Erasmus School of Accounting & Assurance. *Audit Magazine* vroeg Van Twist naar deze nieuwe publicatie en zijn verdere plannen.

De internal auditor in het publieke domein

U bent inmiddels twee jaar wetenschappelijk directeur en in het vorige interview (*Audit Magazine*, juni 2012) gaf u aan te willen bijdragen aan de wetenschappelijke ontwikkeling van het vakgebied. Een eerste resultaat in boekvorm ligt er. Kunt u kort aangeven waarover het boek gaat en wat u met het boek beoogt?

“Het boek biedt een beschouwing over de professionaliteit van de internal auditor. Mij valt op dat het vak van de internal auditor enerzijds lijkt te zijn vastgelegd in allerlei standaarden en protocollen, maar dat er anderzijds ook veel ingewikkelde dilemma’s te onderscheiden zijn in de beroepsuitoefening die maar moeilijk goed zijn te vangen in eenduidige richtlijnen en codes. In het boek hebben we de weerbaarheid van het werkveld willen omschrijven en daarmee de dilemma’s inzichtelijk willen maken waar internal auditors mee te maken hebben in hun professionele praktijken. De internal auditor werkt volgens de standaarden van het vak, maar wel in een complexe context vol strijdige waarden en botsende belangen. Het doel van het boek is om internal auditors aan te zetten tot reflectie op het eigen vakgebied en zo bij te dragen aan een verdere professionalisering.”

Over...

Prof.dr. Mark van Twist is wetenschappelijk directeur van de Internal Auditing & Advisory opleiding aan de Erasmus School of Accounting & Assurance, hoogleraar bestuurskunde aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en decaan en bestuurder van de Nederlandse School voor Openbaar Bestuur.

Met welke dilemma’s en spanningsvelden krijgt de internal auditor te maken in de praktijk van zijn beroepsuitoefening?

“De internal auditor wordt enerzijds geacht de leiding en het bestuur te beschermen tegen de prijs van falende processen of spraakmakende incidenten, maar anderzijds kan de boodschap van de internal auditor juist aanleiding zijn voor kritiek in hun richting. Een kritische audit kan de reputatie van een organisatie schaden, waar de internal auditor uiteindelijk juist wordt geacht door zijn werk te helpen die reputatie te beschermen en zo schade te voorkomen. De internal auditor heeft in het toetsend onderzoek te maken met onderling strijdige waarden: organisatorische efficiëntie en voldoende competitiviteit, maar wel nadrukkelijk binnen de context van de democratische rechtstaat en een breder maatschappelijk belang.”

Een dilemma suggereert een keuze. Welke keuze heeft de internal auditor bij vraagstukken wat het best is voor de organisatie of wat het best is voor het belang dat die organisatie dient?

“De kern van een dilemma is nu juist dat het onvermijdelijk dwingt tot een onmogelijke keuze. De wolven of de afgrond, dat is de klassieke vorm van het dilemma. Bij een dilemma is sprake van een afweging van waarden die niet is af te doen in termen van goed of fout, maar die steeds vraagt om een intelligente afweging, waarbij het midden zelden zo maar een uitweg biedt. Een simpele vuistregel, een enkelvoudige normatiek, een standaard algoritme helpen hier zelden. In plaats daarvan wordt professionele intelligentie gevraagd, het vermogen om slim te laveren tussen de lastige valkuilen in een ambigu veld. Wel of niet afstand houden tot de organisatieonderdelen die onderworpen zijn aan een audit? Wel of niet adviseren rondom een audit? Wel of niet meebewegen met een opdrachtgever die er mogelijk een dubbele agenda op nahoudt? Het zijn allemaal



vragen die bij nadere doordinking geen simpel antwoord kennen en die in de praktijk voortdurend om beroepsmatige reflectie vragen.”

Er worden tegenstrijdige beelden van de auditprofessie beschreven. Hoe kan de internal auditor zich hierin staande houden?

“Het startpunt voor het boek is het bestaan van zeer uiteenlopende beelden over het vakgebied; positief (extra paar ogen en oren, nodig, toetsend, deskundig) maar ook negatief (betweter, meekijker, moetje, blikvernuwend, technocratisch). Deels zijn die beelden natuurlijk te herleiden tot belangen van de betrokkenen, die zich op opportunistische wijze een oordeel vormen over het beroep. Maar deels heeft het ook te maken met een meer of minder strikte invulling die internal auditors zelf geven aan hun eigen vak als het gaat om onderwerpen die ze agenderen, onderzoeken die ze uitvoeren en de wijze waarop ze daarover rapporteren. Het eigen beroepsbeeld kan strak begrensd of juist meer flexibel invulling krijgen. Je staande houden in deze ambigue en ambivalente omgeving begint natuurlijk met bewustwording, van zowel de eigen opvattingen als van de opvattingen die leven in de omgeving. Vervolgens is het nodig om een hierop afgestemd handelingsrepertoire te ontwikkelen: met aandacht voor de eigenheid van het vak, maar ook met oog voor de belangen die in de omgeving bestaan.”

Het boek geeft een beschouwing van alles wat komt kijken bij het werk van een internal auditor in het publieke domein. Jullie beogen geen antwoorden te geven op alle vragen, het boek is bedoeld als agenda voor de nabije toekomst met de belangrijkste uitdagingen. Welke uitdaging moet volgens u hoog op de agenda staan?

“We stellen om te beginnen vast dat de internal auditor voor een lastige opgave staat: er moet meer, maar er kan minder. Presteren is lastiger maar wordt indringender gevraagd – ook door de auditor zelf. Het wordt daarbij ook nog eens steeds drukker in het veld van toezicht, controle en verantwoording terwijl de legitimiteit zeker niet altijd onomstreden is. Er verandert veel in de organisatiecontext: verhoudingen worden horizontaler, er wordt steeds meer over de grenzen van klas-

sieke organisaties heen gewerkt, en meer in het algemeen is er sprake van netwerken die voorbij tijd en plaats vorm krijgen. Dat verhoudt zich maar moeilijk tot het werk van de internal auditor als professional die juist gehouden is om voor vaste verbanden en intern organisatorische processen te toetsen of de beheersmaatregelen op orde zijn en of het intern risicomanagement goed is ingeregeld.”

Wat zijn uw verdere plannen en welke publicaties kunnen we binnenkort verwachten?

“Ik ben bezig met de afronding van een essay over ‘managing networked risks’ die uitkomt op de vraag welke opgave hier ligt voor de internal auditor. Dat gaat dan over de kwestie dat steeds meer organisaties voor het bereiken van de eigen doelen niet zozeer kunnen terugvallen op door henzelf beheerste en beheerde processen, maar moeten samenwerken in ketens en netwerken waar ook heel veel andere partijen aan meedoen. Hieraan zijn allerlei consequenties verbonden voor de invulling van het risicomanagement en dus ook voor het toetsend onderzoek hiernaar.

Ook ben ik op verzoek van IIA bezig met een mooi onderzoek naar de overgang tussen audit en advisering, omdat hier een aantal ingewikkelde dilemma’s uit het vakgebied samenkomen. Het gaat dan niet alleen om advies in het verlengde van en volgend op een eventuele audit, maar ook om de informele vraag aan de auditor om eens mee te denken over vragen als: hoe nu verder, kan het beter, moet het anders? Dat onderzoek krijgt vorm in een gesprek met de beroepsgroep en moet na de zomer tot een eindproduct leiden.

Niet onbelangrijk is verder een onderzoek naar de impliciete beelden die ten grondslag liggen aan de verhouding tussen de auditor en de auditee. Is hier sprake van een relatie die is gestoeld op het principaal-agentmodel (met alle aandacht voor opportunistisch eigenbelang en informatie-assymetrie), of past hier juist het stewardship model (met een nadruk op intrinsieke motivatie en onderling vertrouwen)? En wat betekent een dergelijke constatering voor de toekomstige beroepsuitoefening? Genoeg vragen voorlopig om me nog even bezig te houden op dit terrein. De internal auditors zijn nog niet van me af!” <<



Nelson Mandela 15 lessen over leven, liefde en leiderschap

RICHARD STENGEL

Kosmos

ISBN 9789021555751

€ 12,50

Nelson Mandela wordt algemeen beschouwd als een held, een wereldse heilige. Hij maakte Zuid-Afrika vrij en bracht onderdrukkers en onderdrukten samen op een nooit eerder vertoonde wijze. In 1993 ontving hij de Nobelprijs voor de Vrede.

In dit boek staan vijftien inspirerende levenslessen van Nelson Mandela over moed, leidinggeven, zelfvertrouwen, omgaan met je rivalen, besluitvaardigheid en de liefde. Het bevat persoonlijke ervaringen, in de politiek en in zijn huwelijk. Het boek is tot stand gekomen op basis van vele, intieme gesprekken die Stengel met Mandela heeft gevoerd.

De vijftien lessen die aan bod komen zijn: 1. Moed is niet hetzelfde als niet bang zijn. 2. Wees beheerst. 3. Het voortouw nemen. 4. Vanuit de achterhoede aansturen. 5. De eerste indruk is bepalend. 6. Basisprincipes hebben, de rest is tactiek. 7. Het goede in anderen zien. 8. Ken je vijanden. 9. Zicht op je rivalen. 10. Weten wanneer je nee moet zeggen. 11. Op de lange termijn. 12. Liefde maakt het verschil. 13. Aftreden is ook leiderschap. 14. Het is altijd een combinatie van beide. 15. Zoek je eigen stille plek.

Hoewel de auteur Mandela beschrijft als 'wellicht de laatste werkelijke held van deze planeet', heeft hij hem niet gespaard en wist hij hem ook zijn diepste zielenroerselen te onttrekken. Dat maakt het boek bijzonder sterk. Het resultaat is een uniek en waardevol document.



Onderhandelen als het heet wordt

GEORGE VAN HOUTEM

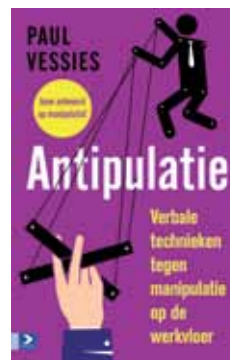
Haystack

ISBN 9789461260710

€ 17,95

We onderhandelen allemaal en we doen het vrijwel elke dag. Elke keer als we met andere mensen in gesprek zijn over verschillende standpunten en doelen, en we elkaar nodig hebben om eruit te komen, is er sprake van een onderhandeling. Meestal gaat dat goed, maar soms loopt het uit de hand. De emoties lopen hoog op, het lukt niet om alle belangen rationeel af te wegen. Hoe komt dit, en hoe kun je toch succesvol onderhandelen als het heet wordt?

Want wat doe je als je onderhandelingspartner plotseling wegloopt? Hoe weet je of iemand blufft? Hoe ga je om met emotionele chantage? Hoe onderhandel je met iemand die woedend is, keihard zit te liegen of in huilen uitbarst? Voortaan hebt u altijd een oplossing als u onder druk staat. Met de technieken en strategieën in dit boek van onderhandelingsexpert George van Houtem kunt u elke crisis aan. Hij onthult beproefde onderhandelingstechnieken uit zijn eigen praktijk en die van bekende toponderhandelaars, waaronder Gerrit Zalm, Alexander Rinnooy Kan en Peter Wakkie. Voortaan komt u als winnaar uit de strijd, of u nu onderhandelt met een dominante multinational, een eigenwijze partner of een onverzettelijke klant.



Antipulatie

PAUL VESSIES

Academic Services

ISBN 9789052619774

€ 19,95

Dagelijks worden vele professionals en leidinggevendenden doelbewust gemanipuleerd door elkaar en door hun meerderen. Vaak gebeurt dit met een positieve bedoeling, zoals het verhogen van de motivatie en de prestaties, maar steeds vaker worden mensen op de werkvloer ook negatief gemanipuleerd ten gunste van degene die manipuleert. Denk bijvoorbeeld aan de vele situaties waarin feiten worden verdraaid, goede prestaties worden genegeerd, zaken worden gegeneraliseerd, of persoonlijke meningen als absolute waarheid of als totale onzin worden beschouwd. Het ontbreekt medewerkers, maar ook leidinggevendenden, vaak aan manieren om zich tegen manipulatie te verzetten. Met de veertien antipulatietechnieken in dit boek leert u hoe uzelf de situaties kunt herkennen waarin negatieve manipulatie plaatsvindt, hoe u zich kunt wapenen tegen de meest invloedrijke en veelvoorkomende manipulatietechnieken op de werkvloer en hoe u zonder de onderlinge relatie te verstoren zelf manipulators kunt manipuleren. Het eerste doel van dit boek is het leren herkennen van manipulatie en het aanleren van antipulatietechnieken. Het tweede doel is de juiste techniek op het goede moment inzetten. Op basis van zijn visie op neuro-linguïstisch programmeren (NLP) verdeelt de auteur het menselijk functioneren in drie niveaus: onbewust, onderbewust en bewust, om hiermee taalpatronen en overtuigingen te verklaren.



cutting through complexity

Van goed doen naar de goede dingen doen.

Steeds vaker vragen organisaties zich niet alleen maar af of zij de dingen goed doen, maar ook of zij de goede dingen doen.

Het aantal beheersmaatregelen neemt toe waardoor de daarmee samenhangende kosten stijgen. De maatregelen blijken echter niet altijd meer optimaal te functioneren.

Met de juiste keuzes is het mogelijk de 'cost of control' te verlagen. Zodat uw organisatie snel en slagvaardig kan blijven reageren op de dynamiek in de markt.

Contact

Bart van Loon: vanloon.bart@kpmg.nl

Ronald Jansen: jansen.Ronald2@kpmg.nl

Tel. 020 656 8160

www.kpmg.com/nl/grc



© 2014 KPMG Advisory N.V., alle rechten voorbehouden.

www.pwc.nl

Verbeter uw toegevoegde waarde

Internal Audit Services

Frank van Dissel



pwc

Met het three lines of defence model lijkt de positie van de internal audit functie te zijn veiliggesteld. Maar uit gesprekken met bestuurders en commissarissen merken we dat internal audit afdelingen met een beperkte toegevoegde waarde kwetsbaar zijn. Mogelijke alternatieven zijn het versterken van de tweede lijn, het uitbesteden van de internal audit functie of het verbreden van de reikwijdte van de accountantscontrole. Herkent u deze situatie of twijfelt u over de juiste strategie? Wij adviseren u hierover om uw doelen te bereiken en de waarde te creëren die voor u en uw stakeholders van belang is. Lees meer hierover op www.pwc.nl bij Internal Audit Services of neem contact met mij op via +31 (0)88 792 68 00.

© 2014 PricewaterhouseCoopers B.V. (KvK 3412089) Alle rechten voorbehouden.



Daco Daams maakt, na zestien jaar in de accountancy, waarvan de meeste tijd bij PwC als director Internal Audit Services, de overstap naar Randstad Business Risk & Audit.

Hoe kwam u bij Randstad terecht?

“Ik werd benaderd door een headhunter om eens te komen praten. Ze waren op zoek naar iemand voor de positie van hoofd Internal Audit bij een AEX-fonds en hadden in het netwerk mijn naam gehoord. Leuk, want je krijgt niet iedere dag zo'n telefoontje. Iedere zomer denk ik na wat ik komende tijd wil leren, dus dat telefoontje kwam op het goede moment.”

Wat was de belangrijkste reden voor uw overstap?

“De belangrijkste reden was om nu zelf eindverantwoordelijk te zijn voor risk management, internal control en audit bij een grote onderneming in plaats van het opereren vanuit de advies- en verkoopkant van een big four-organisatie. Als director bij PwC ben je een externe en sta je verder van de dagelijkse interne beheersingspraktijk af. Anderzijds heb ik de afgelopen zestien jaar veel ervaring opgedaan in verschillende functieniveaus bij diverse bedrijven waar wij als PwC-team advies mochten geven.

Verder trok het internationale aspect bij Randstad mij aan. Randstad is niet alleen in Nederland aanwezig, maar in diverse Europese landen, en in de USA en Azië. In totaal hebben we het over zo'n veertig landen. Randstad bood mij ook een unieke kans om te acteren als onderdeel van het risk control- en governancestelsel van de onderneming. Business Risk & Audit onderhoudt nauwe contacten met de RvB, bij ons de executive board, en het audit committee. Ik kan dus zien en ervaren hoe in een groot beursgenoteerd

bedrijf op bestuursniveau wordt omgegaan met zaken. En ik mag daarbij een rol spelen vanuit mijn expertise: risk, control en audit.”

Wat zocht/zoekt u in uw nieuwe baan?

“Ik vind het belangrijk om mijzelf te verrijken met ervaringen vanuit een andere functie om daarmee een nog betere professional te worden. En ook mijn impact te vergroten. Bij Randstad kan ik samenwerken in een internationaal en multidisciplinair team om complexe vraagstukken praktisch en eenvoudig op te lossen.”

Wat spreekt u aan in de organisatie Randstad?

“Het maatschappelijke aspect van de dienst die Randstad levert. Randstad helpt mensen aan het werk, wij zorgen ervoor dat mensen kunnen deelnemen aan de maatschappij doordat ze aan de slag kunnen in een (nieuwe/tijdelijke) baan. Verder vind ik het internationale karakter en de mogelijkheid om te rapporteren aan de RvB en AC van grote waarde.”

Heeft de overstap gebracht wat u ervan verwachtte?

“Ja, maar het uitvoeren van de functie is complexer dan ik verwachtte. Je bent een onderdeel van de organisatie en de manier van beïnvloeden en bieden van toegevoegde waarde werkt anders dan ik als externe gewend was. Verder kennen we in ons team drie functies die nauw samenhangen: risk management, internal control en audit. Terugkerende vragen zijn dan: op welke manier zijn wij het best de 'tool

of management'? Wie bepaalt de controls en de prioriteit daarvan? En waar kun je als Internal Audit de meeste input en impact leveren?”

Hoe groot is de afdeling?

“In Amsterdam zijn we met zeven medewerkers. Daarnaast zijn er zo'n dertig autonome risk & auditmanagers actief in de verschillende landen die hiërarchisch onder het lokale management vallen en functioneel met ons samenwerken. Die functionele relatie met ons op het hoofdkantoor is de afgelopen jaren steeds sterker geworden en zal in de komende jaren verder doorgroeien.”

Welke boodschap wilt u de lezers meegeven?

“Risk management, het controlsysteem en de internal auditfunctie moeten gezien worden als onderdeel van hetzelfde beheersingssysteem. Alle drie hebben als functie het ondersteunen van het management. Waar risk management ophoudt moeten internal control en audit de ondersteuning naadloos overpakken. Hoe dat samenspel wordt ingericht is organisatiespecifiek en situationeel bepaald. Het overzicht over die drie deelfuncties houden is voor Internal Audit een basisvoorwaarde om een 'tool of management' te kunnen zijn. Mijn overstap zou ik zo weer doen, ik heb heel veel geleerd de afgelopen maanden.” <<



Ik ben er
stellig van
overtuigd dat
dergelijke
projecten
niet door
een internal
auditfunctie
alleen moeten
worden
uitgevoerd

Joop Brakenhoff



Heineken Business Framework: een GRC-casus

Heineken voerde de afgelopen twee jaar een project uit om de governance, risk en compliance-activiteiten naar een hoger niveau te tillen. Een interview met Joop Brakenhoff, executive director Global Audit, over de aanpak en ervaringen.

Wat was de aanleiding voor dit project?

“Door de omvangrijke groei van Heineken en de daaraan gerelateerde organisatiewijzigingen ontstond er een sterke behoefte aan een geïntegreerd GRC-raamwerk.”

Waarom is dit project door Global Audit opgestart?

“Zoals vaker bij internal auditfuncties gebeurt, gaf de raad van bestuur ons de opdracht om met een aanpak te komen nadat we in enkele van onze internal auditrapportages het GRC-onderwerp hadden besproken. Dit onder het motto: als je het zo goed weet, laat het dan ook maar zien.

Global Audit is van nature een functie met een breed gezichtsveld en heeft wereldwijd contacten met iedere functie en elk bedrijfsonderdeel. Daarnaast hebben we vanuit onze functie veel kennis in huis op het gebied van governance, risk en compliance en is Global Audit derhalve het best gepositioneerd om dit project te faciliteren. Het ‘faciliteren’ is heel belangrijk. Ik ben er stellig van overtuigd dat dergelijke projecten niet door een internal auditfunctie alleen moeten worden uitgevoerd. Een breed draagvlak en betrokkenheid van de top van de onderneming, de corporate functies en het werkmachtschappijmanagement, zijn absoluut vereist om het geheel tot een succes te maken.”

Wat was de aanpak?

“Allereerst hebben we het GRC-raamwerk ontworpen. Hierbij lag de uitdaging om GRC op een simpele, herkenbare en totaal geïntegreerde wijze weer te geven, waarbij de relatie zichtbaar is tussen onze missie en visie en de strategische doelstellingen (Shaping our future), de waarden en normen (Values) en de wijze waarop we zijn gestructureerd en georganiseerd (One Heineken).

Vervolgens hebben we een link gemaakt naar gewenst gedrag (Code of Business Conduct), hoe we werken (Rules) en hoe we de balans kunnen vinden tussen risico's en kansen (Risk management). Dit geheel, met de aansluiting naar de ontwikkeling van onze medewerkers (People), ondersteunende geautomatiseerde systemen (Systems) en gestandaardiseerde bedrijfsprocessen (Processes) noemen we het Heineken Business Framework (HBF) (zie *figuur 1*). De volgende stap was om een concrete vertaling te maken naar de Heineken Rules (HeiRules).”



Figuur 1. Heineken Business Framework

Vertel eens over de HeiRules

“Om de bedrijfsdoelstellingen te kunnen behalen is het een eerste vereiste om duidelijk te communiceren binnen de onderneming wat er van iedereen wordt verwacht (How we work). Deze wijze van werken hebben we voor iedere functie vastgelegd in de HeiRules.

Na gesprekken met de belangrijkste stakeholders stelden wij een opzet voor waarbij naast een set van vernieuwde rules ook de zogenaamde ORCA-structuur werd ontwikkeld. ORCA staat in dit geval voor Objective, Risks, Controls en Assurance. Met het ORCA-model worden de volgende essentiële vragen beantwoord: wat wil de onderneming met de HeiRules bereiken (Objectives)? Welke grote risico's (Risks) kunnen het bereiken van deze doelstellingen in gevaar brengen? Welke beheersmaatregelen (Controls) zijn er nodig om deze risico's zoveel mogelijk te beperken? En welke monitoringmaatregelen hebben we geïmplementeerd om vast te stellen dat deze controls ook werken (Assurance)? Ten slotte is een control self assessment (CSA) geïmplementeerd om te beoordelen in hoeverre de werkmachtschappijen, regio's en corporate functies voldoen aan de HeiRules.”

Hoe hebben jullie dit georganiseerd?

“De HeiRules omvat de wijze van werken die betrekking heeft op alle functies, waaronder supply chain, marketing, human resources, en finance. Dit vereist veel afstemming tussen de managers die verantwoordelijk zijn voor deze functies. Daarbij was het bij de start niet altijd direct duidelijk wie eindverantwoordelijk was voor een bepaalde HeiRule. Daarom hebben we aan het begin van het project voor iedere corporate functie een zogenaamde rulecoördinator benoemd, die binnen zijn functie het HeiRule-project moest coördineren.

Het is een iteratief proces geworden, waarbij door waardevolle bijdragen van alle betrokkenen er uiteindelijk een goed en bruikbaar eindproduct is ontstaan. Zo hebben we bijvoorbeeld het aantal rules geherstructureerd van 450 tot 37, maar die beschrijven dan ook waar het binnen Heineken vanuit groeps-perspectief en functioneel perspectief echt om draait.

Iedere HeiRule omvat slechts twee pagina's. De eerste bladzijde bestaat uit de titel, een ondertitel met de essentie van de rule, uitleg voor wie de rule geldt, waarom we de rule hebben, do's & don'ts, en welke gedetailleerde standaards en procedures voor de implementatie en uitvoering van de rule bestaan. De tweede bladzijde geeft de ORCA-structuur weer met de gedetailleerde objectives, risks en controls.”

Welke problemen zijn jullie zoal tegengekomen?

“Een belangrijk struikelblok was dat sommige rules voor iedere medewerker binnen Heineken golden en andere rules slechts voor een beperkte groep. Zo geldt bijvoorbeeld een rule over alcoholgebruik voor iedereen binnen het bedrijf, terwijl een rule ten aanzien van de productkwaliteit met name gericht is op brouwerijpersoneel. Ook kwam het voor dat een deel van een rule voor iedereen binnen de onderneming gold en een ander deel voor slechts een beperkte groep.

We kwamen tot de conclusie dat alles wat te maken heeft met gewenst gedrag tot uiting moest komen in de Code of Business Conduct (HeiCode) en alles wat te maken heeft met de gewenste manier van werken in de HeiRules terecht moest komen. Gedrag geldt voor iedere medewerker, terwijl een manier van werken alleen van toepassing is op diegenen die het betrokken werk verrichten.

Een ander cruciaal punt was communicatie. Hoe zorg je ervoor dat de nieuwe rules duidelijk en beschikbaar zijn voor iedere werknemer? De onderneming opereert via 165 brouwerijen in 71 landen met daarnaast verkoop- en andere kantoren in vrijwel alle landen in de wereld en heeft in totaal meer dan 85.000 medewerkers.

Om het belang van de HeiRules te onderstrepen moest de communicatie vanuit de raad van bestuur starten (tone at the top). Het belang van goede communicatie naar alle werkmaatschappijen en corporate functies moet niet worden onderschat. Daarnaast hebben we ook een e-learning module in drie talen ontwikkeld, zodat iedereen op managementniveau in staat was om persoonlijk kennis te nemen van het belang en de inhoud van de nieuwe HeiRules. Tegelijkertijd werd een kennisdatabase op het kennisplatform geïntroduceerd waarmee we de HeiRules en de bijbehorende standards en procedures eenvoudig toegankelijk konden maken voor alle werkmaatschappijen en corporate functies.”

Hoe hebben jullie het CSA georganiseerd?

“We zijn al vrij vroeg in het proces begonnen met het selecteren van een GRC-tool die het CSA proces kon faciliteren. De geselecteerde tool kon, tegen redelijke kosten, vrij snel aangepast en geïmplementeerd worden en is redelijk gemakkelijk bruikbaar en uitbreidbaar met andere modules.

De HeiRules is een standaard raamwerk dat voor iedere werk-

maatschappij geldt. Er hoefde dus geen specifieke set van controls voor iedere entiteit te worden ingevoerd. Dat was mogelijk omdat de controls op een wat hoger niveau waren beschreven, niet op transactieniveau. Dat maakte het proces aanzienlijk eenvoudiger en geeft de werkmaatschappijen de ruimte om de controls naar lokale omstandigheden in te richten.

Een ander punt is dat men geen bewijsstukken hoeft te verzamelen ter ondersteuning van de uitkomst van de self assessment. Om de CSA ook operationeel te maken zijn de verbeterplannen (acties) voor controls die nog niet optimaal werken een verplicht onderdeel van de CSA. Een belangrijk neveneffect van de CSA is dat het eigenaarschap van zowel de HeiRules als van het control framework flink is verbeterd en de verantwoordelijkheden veel duidelijker zijn. Corporate functies worden nu dan ook vaker en eerder benaderd met vragen over bepaalde standards en procedures, hetgeen de samenwerking tussen werkmaatschappijmanagement en corporate functies heeft verbeterd.

Gebaseerd op de uitkomsten van de CSA tekent het werkmaatschappijmanagement, het regiomanagement en het functioneel management een letter of representation (LOR) na de jaarafsluiting.

Ook voor het CSA-proces hebben we rulecoördinatoren benoemd. De financieel directeur van iedere werkmaatschappij kreeg deze rol toebedeeld. Deze is verantwoordelijk voor de coördinatie van het gehele CSA-proces binnen de eigen werkmaatschappij. De financieel directeur kreeg deze rol omdat deze de rol van het verzamelen van informatie over alle functies binnen diens entiteit al van nature vervult en binnen de werkmaatschappij verantwoordelijk is voor het geheel van de interne beheersingsmaatregelen (controls). De rulecoördinatoren werden ondersteund door specifieke e-learning modules, quick reference cards, frequently asked questions (FAQ's) en een helpdesk. Indien nodig kon de rulecoördinator bovendien een beroep doen op steun van de Local Internal Auditors bij de implementatie van het proces.

In anderhalve maand tijd hebben we uiteindelijk van 76 entiteiten in totaal meer dan 9000 CSA-uitkomsten ontvangen. Bijna zeventienhonderd medewerkers waren betrokken bij dit CSA-proces. Ondanks de korte implementatietijd werden alle CSA-uitkomsten tijdig ontvangen, waardoor we op tijd een geconsolideerd CSA-evaluatierapport konden uitbrengen aan de raad van bestuur en het audit committee.”

Hoe nu verder?

“Het uitvoeren van de CSA is een jaarlijkse cyclus in het vierde kwartaal. Via het CSA-proces zal ieder jaar in juni de voortgang van de verbeterplannen worden beoordeeld. Ten slotte zullen de HeiRules twee keer per jaar worden geactualiseerd, om verouderen en verlies van relevantie te vermijden.

Recent hebben we een elektronische enquête naar alle betrokkenen uitgestuurd om verbeterpunten in kaart te brengen. Daarnaast gaat maandelijks een nieuwsbrief uit, zodat de betrokkenen op de hoogte blijven van de laatste ontwikkelingen en planning. Als Global Audit kunnen we verder waarde aan het CSA-proces toevoegen door audits uit te voeren op extreme uitslagen van de CSA's ten opzichte van een benchmark, op het terecht als effectief classificeren van belangrijke controls en op de voortgang van de verbeterplannen.” <<

Drakentheorie

'Iedereen heeft wel iemand in zijn omgeving die zich als een Draak gedraagt. Een vervelend, narrig en, vooral irritant persoon. Iemand bij wie uw haren in uw nek rechtoverreind gaan staan zodra u zijn stem hoort.'

Deze passage, onderdeel van een samenvatting van het boek *Omgaan met draken*, trok een tijd geleden mijn aandacht. Op dat moment was ik onderdeel van een relatief groot auditteam waarin één collega zeer regelmatig het bloed onder mijn nagels vandaan haalde. Deze collega was echter niet te vermijden en ik wilde dat de audit een succes werd. Aan de hand van dit boek herkende ik dat ik te maken had met een zogenoemde Rode Draak. Het boek gaf mij inzicht in de beweegredenen van mijn collega en, nog belangrijker, bood mij handvatten waarmee ik de betreffende collega kon temmen. Bovendien zag ik een kant van mijn collega die ik, vóórdat ik kennismaakte met dit boek, nog niet kende. Rode Draken zijn namelijk eerlijk, gedreven en resultaat- en prestatiegericht. Doordat ik dit inzag irriteerde het mij een stuk minder dat mijn collega altijd alles op alles zet om deadlines te halen en ergerde ik mij minder aan zijn luidruchtige en ongevoelige karakter.

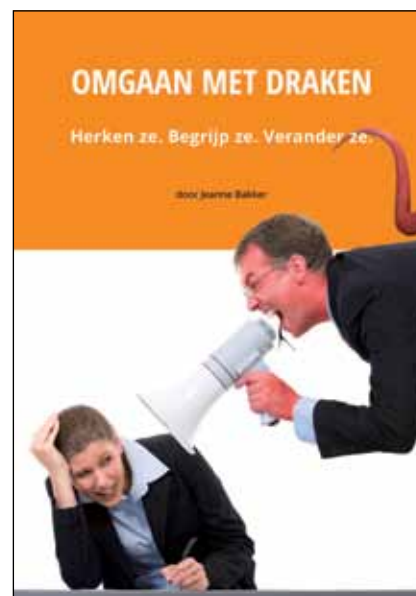
Het boek is helder opgebouwd en direct toepasbaar wanneer je te maken hebt met een Draak. Door middel van een korte test, waarbij je jouw Draak in gedachten neemt, bepaal je met wat voor een soort Draak je te maken hebt. Er gelden vier hoofdtypen die gekenmerkt kunnen worden als dominant (rood), overdreven vrolijk en alles doen voor een applaus (geel), alles graag bij het oude houden en doodsbang zijn voor conflicten (groen) en faalangstig, pietje precies en saai (blauw). Wanneer je na de test weet met welke Draak je te maken hebt, kun je vervolgens de specifieke aanpak bepalen die de betreffende Draak vraagt.

Jeanne Bakker weet op een eenvoudige, grappige en herkenbare wijze te

beschrijven met welk een type Draak je te maken hebt en hoe je ermee om kunt gaan. Hieraan ligt tevens een gedegen onderbouwing ten grondslag, zoals de DISC-theorie (William Moulton Marston PhD). Deze theorie brengt het voorkeursgedrag van mensen in kaart. Het uitgangspunt hierbij is dat ieder persoon uniek is en op een andere manier communiceert. Daarbij heeft ieder mens een bepaalde gewoonte ontwikkeld om zich te gedragen, het gewoontegedrag. Dit gewoontegedrag zegt niet direct iets over iemands persoonlijkheid, maar geeft een beeld van het zichtbare gedrag van een mens. Mensen reageren volgens deze theorie op vier specifieke wijzen op de buitenwereld, namelijk extravert, introvert, taakgericht of relatiegericht. Combinaties van deze reacties vormen een basis voor de vier hoofdtypen van Draken.

Naast het temmen van Draken in je omgeving waar je niet omheen kunt, is het boek ook goed bruikbaar voor een zelfreflectie. Iedereen kan namelijk op z'n tijd een Draak zijn. Niet voor niets heeft de auteur het hoofdstuk 'Jij bent ook een draak(je)' en de bijbehorende zelftest in haar boek opgenomen. Op het moment dat je weet welke Draak je zelf bent, kun je nog beter de Draak in je directe omgeving temmen. Het hoofdstuk 'Drakencombinaties' kan hierbij als leidraad gebruikt worden om anderen te beïnvloeden.

Omgaan met draken is aan te raden wanneer je een hekel hebt aan iemand waarmee je moet samenwerken en/of samenleven. Daarnaast leer je jezelf beter kennen en geeft het boek je op een eenvoudige en grappige manier inzicht in de (slechte) invloed die je kunt hebben op anderen. Ten slotte ga je veel tijd overhouden. Je hoeft immers geen tijd meer te besteden aan het oplossen van de situatie, noch zal je je er nog langer druk over hoeven te maken of er met anderen over moeten praten.



Omgaan met draken. Herken ze. Begrijp ze. Verander ze.
JEANNE BAKKER
 Jeanne Bakker Learning & Development
 ISBN 9789490969042

Esther van Liempt is auditor bij CZ. Daarnaast is zij als corrector betrokken bij de opleiding tot registeraccountant aan de Universiteit van Tilburg.

In eerdere artikelen introduceerden wij behavioural auditing als een nieuwe discipline binnen het vakgebied auditing en de learning history als een manier om gedrag in organisaties te onderzoeken.¹ In dit artikel bespreken we wat er bij een dergelijk onderzoek komt kijken.

Behavioural auditing: het onderzoeken van gedrag in organisaties

Een behavioural audit is erop gericht inzicht te krijgen in het gedrag van organisatieleden en daarover te rapporteren met als doel het beïnvloeden van het sociaalpsychologische klimaat en de organisatiecultuur in organisaties. Een learning history-onderzoek is een deugdelijk onderzoek dat leidt tot betrouwbare bevindingen over relevante organisatievraagstukken. Tegelijkertijd beoogt het een proces in gang te zetten dat organisaties ondersteunt bij het realiseren van hun doelstellingen.²

In dit artikel behandelen wij achtereenvolgens de voorbereiding van het onderzoek en de gegevensverzameling. De focus ligt op die aspecten waarin het learning history-onderzoek zich onderscheidt van meer traditionele auditformats. Een learning history-onderzoek is een vorm van kwalitatief onderzoek. Dit type onderzoek gaat ervan uit dat er niet zoiets als een 'objectieve' werkelijkheid bestaat. We staan stil bij 'sensitizing concepts' die in de beginfase richting geven aan het onderzoek en introduceren vraagtechnieken die auditors in staat stellen om in vrij korte tijd aannamen en vooronderstellingen te achterhalen.

Vorbereidingen

Een learning history-onderzoek is een project waarin meerdere auditors samenwerken. De redenen daarvoor hebben wij elders beschreven.³ De voorbereidingen betreffen de technische en inhoudelijke aspecten van het onderzoek én het proces wat ermee in gang wordt gezet. Met een leergeschiedisonderzoek houdt de organisatie zichzelf een spiegel voor. Vaak zitten daar gevoeligheden in die betrokkenen eigenlijk liever niet willen horen. Het is daarom belangrijk dat de auditors de vrijheid en het vertrouwen krijgen om het onderzoek uit te voeren en daarover te rapporteren zonder dat zij zich zorgen hoeven te maken over de vraag of de resultaten geaccepteerd zullen worden.

Bij de voorbereiding horen dan ook gesprekken met de opdrachtgever waarin deze een goed beeld krijgt van de aard van het onderzoek en de manier waarop er gerapporteerd wordt. Het gaat daarbij om de oprechte bereidheid van de opdrachtgever om de organisatie te laten leren én dat proces te faciliteren. Een dergelijk psychologisch 'contract' tussen opdrachtgever en auditteam is een belangrijke voorwaarde voor het slagen van het hele project. Het vertrekpunt voor de inhoudelijke voorbereiding is de opdrachtformulering. Op welke vragen moet het onderzoek een antwoord geven en voor wie zijn de resultaten bedoeld? Bij de inhoudelijke voorbereiding wordt vastgesteld welke bronnen – schriftelijk, digitaal – zullen worden geraadpleegd. Tegelijkertijd wordt een eerste selectie gemaakt van de informanten die bij het onderzoek zullen worden betrokken.

Kwalitatief onderzoek

Mensen geven betekenis aan hun sociale omgeving en in hun interactie construeren zij hun eigen werkelijkheid. W.I. Thomas formuleerde het in zijn bekende theorema als volgt: 'If men define situations as real, they are real in their consequences'.⁴ Kwalitatief onderzoek is erop gericht de betekenis die personen aan hun omgeving en wat zich daarin voordoet geven, te achterhalen en patronen daarin te identificeren. Het learning history-onderzoek heeft daarbij het expliciete doel deze bespreekbaar te maken. Het kwalitatieve karakter van het onderzoek heeft consequenties voor de inrichting ervan.

De belangrijkste bronnen zijn de auditees en de voornaamste ontsluitingstechniek is het diepte-interview. De tijdens het vooronderzoek geformuleerde onderzoeksvraag heeft dan ook een voorlopig karakter. De auditors houden er rekening mee dat gaandeweg het onderzoek de focus kan verschuiven omdat een iets anders geformuleerde vraag relevanter blijkt te zijn dan op voorhand gedacht. Dit is een onderwerp dat ter sprake moet komen in de voorbereidende gesprekken en tijdens de voortgangsoverleggen met de opdrachtgever. Na het

voorgaande zal het niet meer verbazen dat een referentiekader bij dit type onderzoek ontbreekt.

Identificeren

Het echte onderzoekswerk begint met het identificeren van 'opmerkelijke feiten en gebeurtenissen' die van belang zijn voor het onderzoek. Het gaat daarbij om direct observeerbare zaken die concreet en meetbaar (kwantificeerbaar) zijn. Over het bestaan ervan is iedereen het eens, over de betekenis kan wel verschillend worden gedacht. Deze feiten en gebeurtenissen zijn het vertrekpunt voor de onderzoekende gesprekken. Ze sturen de interviews naar de meest relevante aspecten terwijl tegelijkertijd het interview gegrond blijft in de feitelijke en actuele context.

Opmerkelijke feiten en gebeurtenissen zijn bijvoorbeeld formele besluiten, reorganisaties, budgetoverschrijdingen, klanttevredenheidsonderzoeken, et cetera. De formulering moet zodanig zijn dat er geen discussie over ontstaat. 'De structuur van het overleg is veranderd' is een feitelijke constatering. 'Het overleg levert te weinig op' is geen constatering maar een oordeel. 'De besluiten van het management zijn effectief' is een waardering. 'Het management besloot afgelopen maand het beleid te wijzigen' is een feitelijke constatering.

Sensitizing concepts

In kwalitatief onderzoek wordt gebruikgemaakt van 'sensitizing concepts' of 'gevoeligmakende begrippen'. Sensitizing concepts bieden een denkkader dat het vertrekpunt is voor het onderzoek. Ze geven richting zonder de weg voor te schrijven en dienen als hulpmiddel voor de onderzoekers om zich te oriënteren tijdens het veldwerk. De term is afkomstig van de socioloog Blumer die de functie als volgt omschreef: 'A sensitizing concept... gives the user a general sense of reference and guidance... Where as definitive concepts provide prescriptions of what to see, sensitizing concepts merely suggest directions along which to look'.⁵ Sensitizing concepts worden tijdens de voorbereiding van het onderzoek ontwikkeld bijvoorbeeld op basis van literatuurstudie of documentenonderzoek. In onze onderzoeken gebruiken wij soms modellen die ook worden gebruikt als referentiekader bij andere auditformats. De manier waarop wij de modellen inzetten is echter wezenlijk anders.

Een referentiekader staat vast en biedt vooraf gedefinieerde toetsingscriteria op grond waarvan een oordeel kan worden gegeven over een aangetroffen situatie. Zo beschrijven Hartog en Grasmeyer hoe zij de 'balanced change card' hebben gebruikt om een normenkader voor een projectaudit te ontwikkelen.⁶ In een van onze onderzoeken hebben wij aan ditzelfde model richtinggevende begrippen ontleend die we hebben gebruikt om te onderzoeken waarom de projectaanpak in een organisatie niet werkte. Gaandeweg het onderzoek bleek echter dat andere termen en begrippen beter aansloten bij onze bevindingen en hebben we de formulering aangepast.

Reflectieve gesprekken

De diepte-interviews hebben het karakter van een reflectief gesprek. De auditors werken daarbij in teams van twee personen. Zij leggen de 'opmerkelijke feiten en gebeurtenissen' voor aan de auditees met de uitnodiging daarop te reageren. Het doel van het gesprek is hen in alle openheid te laten praten over hun ervaringen. De manier waarop de auditors vragen stellen zet auditees aan hun aannamen en interpretaties te onderzoeken. Het zijn vragen die zij zichzelf doorgaans niet of niet meer stellen. Door de reflectie die hiermee in gang wordt

gezet worden zij zich bewust van verbanden waarvan zij het bestaan niet of niet eerder vermoedden. Bij auditees leiden deze gesprekken daarom bijna altijd tot onverwachte en soms compleet nieuwe inzichten. Geavanceerde interviewtechnieken en -strategieën gecombineerd met een strak interviewprotocol helpen de auditors de gewenste diepgang te bereiken.

Interviewprotocol

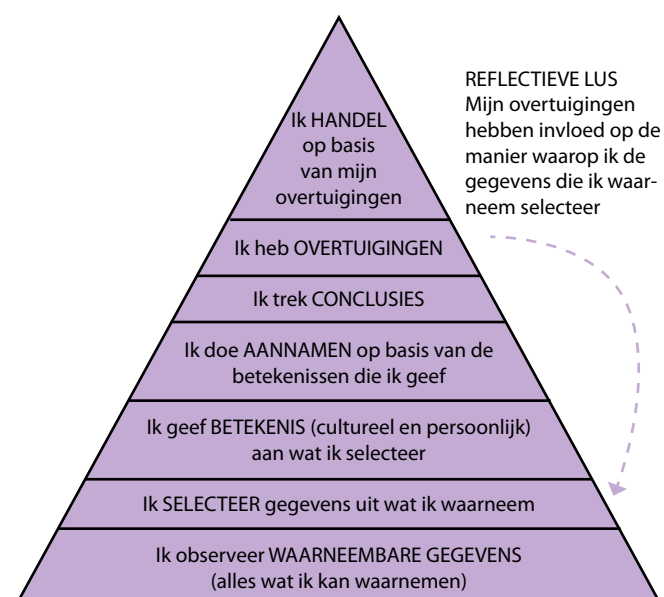
Een goed protocol maakt dat de gesprekken meer opleveren en zorgt ervoor dat de interviews beter vergelijkbaar worden. Ieder interview begint met het geven van informatie over het doel van het onderzoek, de gang van zaken tijdens en na het gesprek, wat er gebeurt met de resultaten en hoe de auditee daarop invloed kan uitoefenen. Auditees ontvangen na afloop van het gesprek de volledige transcriptie ter aanvulling en/of correctie.

Het uitgangspunt is dat alles wat in het gesprek wordt gezegd voor de uiteindelijke rapportage kan worden gebruikt, maar de geïnterviewde heeft altijd de mogelijkheid bepaalde passages of onderdelen als vertrouwelijk te bestempelen. In dat geval zal dat onderdeel niet worden gebruikt.

Het protocol voorziet in een korte en bondige lijst van de opmerkelijke feiten en gebeurtenissen. De auditors vragen de auditee om twee of drie feiten of gebeurtenissen te selecteren die het meest relevant voor hem of haar zijn. Bijvoorbeeld omdat de auditee bij de totstandkoming betrokken is geweest of omdat ze in zijn ogen kritisch zijn in het kader van het onderzoek. Zij vragen de auditee opmerkelijke feiten en gebeurtenissen te noemen die niet op de lijst staan, maar volgens de persoon wel relevant zijn. Het gesprek start daarna met de geselecteerde en eventueel door de auditee naar voren gebrachte feiten en gebeurtenissen.

Interviewtechnieken

Onze interviews hebben het karakter van een half-structureerd of topic-interview. Ieder topic start met een 'opmerkelijk(e) feit of gebeurtenis'. Vervolgens worden in het gesprek een aantal fasen doorlopen. De eerste fase is explo-



Figuur 1. De inferentieladder volgens Peter Senge (1994)⁷

rerend. Met open vragen en ongericht doorvragen wordt de auditee uitgenodigd de feitelijke situatie nader te beschrijven. Vervolgens richten de vragen zich op het 'waarom', de beweegredenen en overwegingen die naar de mening van de auditee een rol van betekenis speelden.

Na deze diagnostische fase volgt een derde fase waarin de auditee wordt uitgenodigd terug te kijken naar de gebeurtenis en daarop te reflecteren vanuit zijn huidige situatie. De vragen zijn dan meer evaluerend van karakter. Zo kunnen de auditors vragen wat de gebeurtenis zo belangrijk maakte voor de auditee en waarom hij dat zo ervaart en wat dat voor hem betekent. De laatste fase is erop gericht om belemmerende (of stimulerende) systemen en krachten te achterhalen die in de organisatie aanwezig zijn. Deze fase wordt gekenmerkt door speculatie en confrontatie. Hierbij gaat het om vragen als: wat had anders gekund? Waarom is dat alternatief niet gekozen? Welke overwegingen speelden een rol? Wat was daarbij doorslaggevend? Als het overgedaan zou worden, hoe zou het er dan uitzien?

De in een van onze vorige artikelen beschreven inferentieladder verheldert hoe in denkstappen mensen op basis van waarnemingen meningen en standpunten vormen, die vervolgens weer ten grondslag liggen aan hun gedrag (zie *figuur 1*). De ladder helpt begrijpen op welk niveau de auditee zijn uitspraken doet. De auditors kunnen diepgang in het gesprek brengen door de auditee op een ander denk- of waarnemingsniveau door te laten gaan. Zo kunnen ze bij waarnemingen en observaties vragen naar meningen, bij conclusies naar de onderliggende feiten, bij interpretaties naar een beschrijving van de situaties die daartoe leidden en bij handelingen naar achterliggende opinies en opvattingen.

In een onderzoekend gesprek van een uur kunnen zo twee of drie opmerkelijke feiten of gebeurtenissen behandeld worden. De transcripties van deze gesprekken vormen het ruwe materiaal voor de data analyse en leveren de bouwstenen voor de rapportage. We hopen daar in een volgend artikel op terug te komen. <<

Bron

www.behaviouralauditing.nl

Noten

1. *Audit Magazine*, 2013, nr. 1 en 2.
2. I. van der Meulen, 'De Learning history, een nieuw onderzoeksformat voor auditors.' In: Ron de Korte, Inge van der Meulen en Jan Otten (ed), *Management Control Auditing, bijdragen aan Assurance & Consulting Activities*, 2^e druk 2012, hoofdstuk 16.
3. Zie noot 2.
4. W.I. Thomas, *The child in America: Behavior problems and programs*, 1928.
5. H. Blumer, What is wrong with social theory, 1954, *ASR*, 19:3-10.
6. *IPMA Projectie Magazine*, 01-2010.
7. Senge, P.M., Kleiner, A., Roberts, C., Ross, R.B. en B.J. Smith, *The fifth discipline fieldbook*, Doubleday, New York, 1994.



Inge van der Meulen studeerde cum laude af als cultureel antropologe aan de Vrije Universiteit in Amsterdam. Zij is organisatieadviseur en partner bij ACS in Driebergen en is als docent verbonden aan de postinitiële opleidingen Internal/Operational en IT-auditing aan de Erasmus Universiteit Rotterdam.



Jan Otten studeerde arbeids- en organisatiepsychologie en bedrijfskunde. Hij is organisatieadviseur en partner bij ACS in Driebergen en is als docent verbonden aan de postinitiële opleidingen Internal/Operational en IT-auditing aan de Erasmus Universiteit Rotterdam.

advertentie

BUSINESS GROWTH IS HUMANLY POSSIBLE

Jarenlang stuurden bedrijven puur en alleen op kapitaal. Maar in de nieuwe economie ben jij, met al jouw talent, de driver. Dit vereist flexibiliteit en een nieuwe blik.

Masterclass: Unleash your Audit talent in the Human Age
Wij geloven in verandering. Jezelf continu ontwikkelen. Om te leren wat jouw talenten zijn en hoe je ze optimaal kunt inzetten, organiseert Experis op 1 april 2014 een masterclass. Zie www.experis.nl/ras voor meer informatie.

Over Experis
Experis Risk Advisory Services biedt in meer dan 30 landen solutions, consultancy en werving & selectie op het gebied van Governance, Risk & Audit.
marsha.brink@experis.nl of 06-10527614

Tool review: Atlas.ti 7

Het uitvoeren van kwalitatief onderzoek levert veel data en daarmee veel potentiële kennis. Het wordt echter pas bruikbare kennis nadat al deze data is geordend. Hoe kan dat zo effectief mogelijk worden gedaan? Atlas.ti 7 helpt daarbij.

Atlas.ti 7 is software ontwikkeld voor het organiseren, beheren en analyseren van de grote hoeveelheden kwalitatieve data. Hierbij doet het er niet toe of deze data beschikbaar is in tekstuele, visuele of audiovorm. Atlas.ti 7 kent een strakke interface met een overzichtelijk keuzemenu. Meerdere gebruikers (bijvoorbeeld onderzoeks/projectteams) kunnen tegelijkertijd aan een bestand werken. Atlas.ti 7 wordt veel gebruikt door onderzoekers (individueel en teams) in veel verschillende disciplines, zowel in het bedrijfsleven als in de wetenschap. Een oplossing voor Internal Audit?

Hierna een toelichting op de belangrijkste mogelijkheden van Atlas.ti 7.

Transcriptie

Voor het analyseren van data dienen allereerst de desbetreffende data (transcriptie) te worden geïmporteerd. Deze transcriptie kan direct in Atlas.ti 7 plaatsvinden.

Coderen

Vervolgens dient de transcriptie te worden gecodeerd. De zogeheten Code Manager is een veelgebruikte tool voor het classificeren en coderen van data. De codering is van groot belang voor de analyse. De Code Manager koppelt de gegevenselementen aan een bepaalde code en legt relaties tussen de codes.

Voor de efficiëntie van de analyse is het van belang dat de code kort maar krachtig is. Atlas.ti 7 maakt het vervolgens mogelijk de codes te beheren. Zo controleert de Coding Analyzer de lijst op dubbele/overvloedige codes, kan er een kleur toegekend worden aan een code, worden segmenten automatisch geselecteerd, worden codes gegroepeerd en gefilterd en kunnen opmerkingen ge-

plaatst worden bij de codes (wat handig kan zijn als meerdere personen werken met de data/aan het project). Vervolgens worden alle codes overzichtelijk weergegeven in Network Views.

De Code Manager geeft complexe relaties tussen de verschillende soorten data weer (codes, quotes, memo's, et cetera). Vanuit hier is het eenvoudig modellen te bouwen en theorie te vormen op basis van de gevonden gegevens.

Analyseren

Atlas.ti 7 heeft na het coderen van de data verschillende functies voor het analyseren van de data:

- Query Tool: hiermee kan een query worden ontwikkeld en gedraaid vanuit de totale dataset.
- Co-occurrence Explorer: hiermee kan een kwalitatieve crossanalyse worden gemaakt (over de verschillende bronnen heen).
- Cross-TabulationTable: hiermee kunnen rapporten van de geselecteerde crosstabs worden gegenereerd en geëxporteerd.
- Object Crawler: hiermee kunnen patronen in de data worden gezocht.

De gecodeerde data kan eenvoudig geëxporteerd worden als rtf, pdf, xml, spss, Excel en grafisch bestand. Als het databestand fouten bevat kunnen deze fouten direct in Atlas.ti 7 worden hersteld. Daarnaast wordt het werken met meerdere variabelen gemakkelijk gemaakt door Intelligent Data Handling. Wanneer vooraf een lijst met variabelen is gedefinieerd kan deze lijst via Excel worden geïmporteerd. Uiteraard is het exporteren van variabelen ook mogelijk.

Suggestie...

Hebt u een suggestie voor de rubriek TOOL REVIEW, mail dan naar auditmagazine@iia.nl



- Gebruiksvriendelijk (mede door de vele handleidingen en filmpjes)
- Uitgebreide analyseopties
- Beschikbaar voor iPad
- Vele exporteeropties



- Geen Nederlandse taalinstelling
- De eenmalige aanschafprijzen zijn aan de hoge kant (één gebruikerslicentie kost € 1725, lease is echter ook een optie)
- Geen gratis updates

Mandy Bekker studeerde in 2012 af aan de hbo-opleiding Management, Economie en Recht (MER) en volgt op dit moment de opleiding Sociologie aan Erasmus Universiteit; een opleiding die goed aansluit bij haar werk als operational auditor bij CZ.

Trends in project auditing 'Voor wie wacht komt alles steeds te laat'

In 2010 bracht IIA een publicatie uit over project auditing. Medio vorig jaar voerden Sam Huibers en Björn Walrave een vervolgonderzoek uit naar de trends in project auditing. In dit artikel vindt u de belangrijkste resultaten. Naar aanleiding van het onderzoek is op 9 december 2013 een rondetafelbijeenkomst georganiseerd.

In totaal deden 213 medewerkers van meer dan 88 verschillende interne auditfuncties mee aan het onderzoek. Het uitgangspunt van het onderzoek was het in kaart brengen van huidige trends en ontwikkelingen met betrekking tot de rol(len) van de auditor in projecten. In hoeverre is er bijvoorbeeld sprake van een *verbreding* van de meer traditionele assurancerol naar de meer adviserende en participerende rollen zonder de onafhankelijkheid van de auditor in het gedrang te laten komen? Tevens kwam in het onderzoek aan de orde welke methoden in de praktijk worden gebruikt om project audits uit te voeren.

Onderzoek

Algemene trends in project auditing

Project audits zijn een belangrijker onderdeel van het audit-universum geworden en projecten zijn steeds vaker het object van een audit (zie *figuur 1*). Uit het onderzoek kwamen, onder andere, de volgende algemene trends naar voren:

- Ongeveer driekwart van de interne auditfuncties voert project audits uit. Ruim de helft is hier de afgelopen vijf jaar mee gestart.
- Van de grotere interne auditfuncties (> 20 fte) voert meer

dan 90% project audits uit. De interne auditfuncties die geen project audits uitvoeren zijn over het algemeen kleiner van omvang.

- Het overgrote deel van de interne auditfuncties audit slechts een klein deel van de aanwezige projecten.
- Veelal is het verantwoordelijk management of de (voorzitter van de) raad van bestuur opdrachtgever van project audits (zie *figuur 2*).

Ondanks het toenemend belang van project audits is er nog onontgonnen gebied. Het merendeel van de organisaties audit slechts een klein deel van de aanwezige projecten. In sommige gevallen ligt hier een gestructureerde risicobenadering aan ten grondslag waarin projecten worden geclassificeerd aan de hand van criteria als omvang, complexiteit en strategisch belang. De vraag blijft hoe in andere gevallen de selectie van projecten plaatsvindt. Wellicht geschiedt dit op een meer opportunistische wijze, zoals door het vervullen van ad-hocverzoeken van het management.

Rollen

Naast de meer traditionele assurancerol vervullen interne auditfuncties steeds vaker ook adviserende en participerende rollen in projecten. Zo vervult twee derde van de auditfuncties een klankbordfunctie en geeft advies over de projectbeheersing. Daarnaast geeft ruim 40% ook inhoudelijk advies. Meer dan de helft van de interne auditfuncties participeert in projecten door het aandragen van inhoudelijke aanbevelingen en oplossingen ten aanzien van projectbeheersing.

Er is een tendens om de auditor al in een vroeg stadium bij het project te betrekken (zie *figuur 3*). Klaarblijkelijk ligt de toegevoegde waarde van de auditor in een meer proactieve deelname vanaf het begin van het project in plaats van in het achteraf de balans op te maken.

De adviserende en participerende rollen zijn rollen die de auditor alleen met inachtneming van randvoorwaarden kan vervullen. Voorbeelden van deze randvoorwaarden zijn (Huibers 2012, 2013):

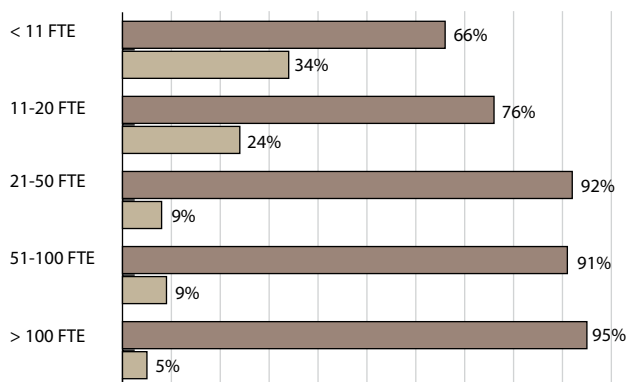
- De (IPPF) standaarden van IIA worden ook toegepast voor adviserende en participerende rollen.

- De aard van de activiteiten van de interne afdeling is vastgelegd in het auditcharter dat is goedgekeurd door de (auditcommissie van de) raad van commissarissen.
- De rol van de auditor wordt eenduidig vastgelegd in het projectcharter.
- Het management is altijd (eind)verantwoordelijk voor het bepalen van de risicovoorkeur van een project.
- Het management is altijd (eind)verantwoordelijk voor het managen van de risico's binnen een project.
- De auditor adviseert, maar neemt zelf nooit besluiten ten aanzien van de aangedragen oplossingen.

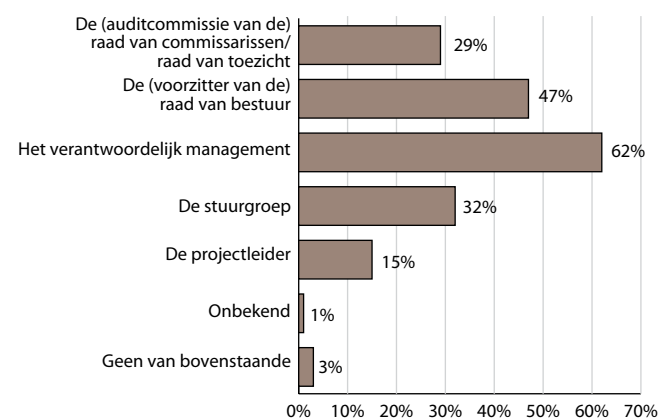
Opvallend is dat slechts 18% van de respondenten aangaf dat de rol van de auditor in het projectcharter is vastgelegd. Hier valt nog terrein te winnen. Het vastleggen van de rol van de auditor in het projectcharter schept namelijk helderheid over wat de verantwoordelijkheid van de auditor is in relatie tot de overige stakeholders van het project, zoals het management. Een meerderheid van de respondenten gaf, in de geest van de standaarden, aan het principe van functiescheiding toe te passen. Een belangrijke maatregel daarbij om de *onafhankelijkheid* te waarborgen is dat een auditor *geen objecten mag auditen* die gerelateerd zijn aan project(en) waar hij eerder advies- of participerende werkzaamheden voor heeft uitgevoerd. In enkele organisaties zijn er separate subafdelingen voor deze activiteiten, mits uiteraard de omvang van de auditfunctie dat toelaat.

Methoden

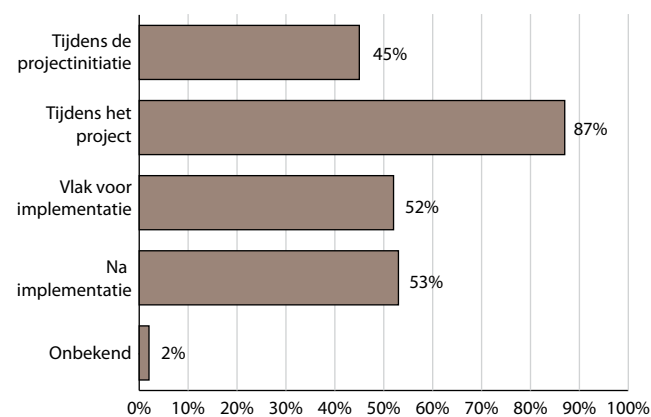
De meeste organisaties maken gebruik van extern ontwikkelde projectmethoden, aangepast aan de organisatie. Organisaties die gebruikmaken van extern ontwikkelde projectmethoden, gebruiken voornamelijk Prince2 als basis (ruim 80%). Het merendeel van de interne auditfuncties hanteert, conform verwachting en auditstandaarden, de projectmethode(n) die de organisatie standaard gebruikt. Indien er aanvullende modellen worden gebruikt door de interne auditfuncties, dan betreffen dit vaak ook modellen gericht op projectmethodiek, al dan niet ontwikkeld door adviseurs. Het merendeel van de project audits is naast systeemontwikkeling gericht op procesverbe-



Figuur 1. Afdelingen die project audits uitvoeren gecategoriseerd naar afdelingsomvang. Antwoord op de vraag: voert uw afdeling project audits uit? (Huibers en Walrave, 2013)



Figuur 2. Opdrachtgever van project audits (Huibers en Walrave, 2013)



Figuur 3. Fase(n) van een project waarin project audits worden uitgevoerd (Huibers en Walrave, 2013)



Wij helpen met de ontwikkeling van uw risk management strategie en internal audit plan. Bij veel klanten verzorgen wij bovendien de implementatie en ondersteunen wij met interim management. Ga naar www.meetcpi.com en ontdek hoe CPI u van dienst kan zijn.

MEETCPI.COM

The future in professional services
The Netherlands | China | Singapore

Powerful Insights. Proven Delivery. protiviti.nl

Cost of Control? Benefit of Control! Bel Protiviti!

Voor advies op het gebied van Internal Audit, Risicomanagement, Financiële processen, IT en Compliance neem contact met ons op via +31 (0)20 346 0400 of via contact@protiviti.nl.

Risk & Business Consulting.
Internal Audit.

© 2014 Protiviti B.V. PRO-0214

© 2013 Ernst & Young Accountants LLP. All rights reserved. ED none

DO YOU WANT TO GAIN INSIGHT INTO YOUR RISK CULTURE AND EMPLOYEE BEHAVIOR?

EY answers the following questions for you:

- ▶ Do you really know the risks in your culture?
- ▶ How confident are you in the behaviors of your managers and staff?
- ▶ You have invested a lot in processes and controls - are people using them effectively?
- ▶ When something goes wrong, will people do the right thing?
- ▶ Where is the next 'hot spot' likely to be?

We can assess your company's risk culture by considering those aspects of your culture that have the greatest potential impact in terms of managing risks.

Want to know more? Please visit www.ey.com/nl or contact us directly.

Tonny Dekker ▶ Tonny.dekker@nl.ey.com ▶ +31 6 2908 4348
 Marco Boer ▶ Marco.boer@nl.ey.com ▶ +31 6 2125 1401
 Fenna Wegman ▶ Fenna.wegman@nl.ey.com ▶ +31 6 2908 4572

Building a better working world

tering alsook op organisatieverandering. Wat opvalt is dat in het algemeen nog weinig aanvullende methodieken worden gebruikt gericht op de inhoudelijke aspecten van het project dan wel op de cultuuraspecten. Een uitzondering hierop zijn twee voorbeelden die zijn genoemd met betrekking tot cultuuraspecten: balanced change card en een methode gericht op het blauwdrukdenken van De Caluwé om veranderingstrajecten in organisaties te typeren.¹

In een publicatie van IIA uit 2010 staat een overzicht van modellen die voor project audits in verschillende situaties kunnen worden gebruikt.

Rondetafelbijeenkomst

Vorig jaar december vond naar aanleiding van het onderzoek een door IIA gefaciliteerde rondetafelbijeenkomst plaats. Sam Huibers en Björn Walrave gaven een samenvatting van de onderzoeksresultaten, rollen en randvoorwaarden. De deelnemers wisselden daarbij ervaringen in hun organisaties uit.

Birthe van der Voort van Deloitte gaf een presentatie over Project Predictive Analytics, een instrument om de succeskans van een project vooraf in te schatten en te verhogen.

Daarnaast waren er diverse sprekers die voorbeelden uit de praktijk toelichtten. Marco Rozenberg van Heineken zette uiteen op welke wijze project audits binnen Heineken zijn vormgegeven. Hij illustreerde aan de hand van een groot internationaal veranderprogramma hoe Internal Audit steeds meer een businesspartnerrol vervult door op verschillende momenten en in diverse rollen te acteren.

Harry Kruk van Delta Lloyd ging onder meer in op de rol van Internal Audit binnen projecten en gaf daarbij onder andere aan hoe project audits worden geselecteerd. Daarnaast ging hij in op de invloed van sectorspecifieke regelgeving op de rol van de auditor.

Opmerkelijk was dat een van presentatoren aangaf in plaats van 'project auditing' de benaming 'project assurance' te zijn gaan hanteren terwijl in een andere organisatie precies het omgekeerde het geval was. Hierdoor kwam onder andere de vraag aan de orde hoe het three lines of defense model toe te passen voor project audits. Het was duidelijk dat er geen sprake kan zijn van een one size fits all-benadering.

Noot

1. <http://www.decaluwe.nl/>

Literatuur

- Huibers, S.C.J. en B. Walrave, *Trends in Project Auditing – Resultaten Onderzoek in Nederland*, oktober 2013.
- Huibers, S.C.J., 'The Role(s) of the Auditor in Projects: Proactive Project Auditing', Taylor and Francis, *American journal EDPACS*, 2013, (www.ii.nl).
- Huibers, S.C.J., 'Rol(len) van de (IT-)auditor in projecten', *Handboek EDP Auditing*, 5313 – Informatiesystemen, uitgave 43, juni 2012, Alphen aan den Rijn, Kluwer, 2012.
- Huibers, S.C.J., Hartog, P., Michel, P., Boogers, L., Van der Nat, G., Webbers, D. en N. Verburg, Het Instituut van Internal Auditors Nederland (IIA), *Project Auditing, Handvatten voor de Internal Auditor*, IIA Nederland, www.ii.nl/sitefiles/project-auditing.pdf, 2010.

Vanwege de zeer grote belangstelling voor de rondetafelbijeenkomst (die binnen een week was volgeboekt) en de reacties na afloop, overwegen de onderzoekers in de tweede helft van 2014 nogmaals een bijeenkomst over project auditing te organiseren. Laat het weten als u interesse hebt om deel te nemen en welke onderwerpen u graag op de agenda wilt zien: sam.huibers@proactiveprojectauditing.info. Tevens kunt u een kopie van het rapport met de resultaten opvragen.

Om met vakgenoten van gedachten te wisselen kunt u zich verder aanmelden bij de internationale LinkedIn groep 'Project Auditing'. <<

Reageren op dit artikel...

Dit artikel is op persoonlijke titel geschreven en gebaseerd op de resultaten van het onderzoek en eerdere publicaties. Meer over de proactieve rollen van de auditor en randvoorwaarden daarbij kunt u lezen in de publicatie over *Proactive Project Auditing* van Sam Huibers in het jubileumnummer van het Amerikaanse tijdschrift *EPACS* (2013).

sam.huibers@proactiveprojectauditing.info

bjorn.walrave@auditability.nl



Sam Huibers is manager Global Audit A&ME bij Heineken International. Hiervoor werkte hij in diverse internationale functies in het bedrijfsleven als MT-lid van werkmaatschappijen, intern adviseur en projectmanager van grote internationale projecten. Hij is tevens vast lid van de Commissie Vaktechniek van IIA en verbonden aan de post-master auditopleiding van de Universiteit van Amsterdam.



Björn Walrave is als senior auditor werkzaam voor CZ, is redactielid van *Audit Magazine* en geeft regelmatig colleges over het vakgebied Operational Auditing aan diverse hogescholen en universiteiten.

Informatietechnologie (IT) is niet meer weg te denken uit de zakelijke en privéomgeving. De recente ontwikkelingen op het gebied van de IT brengen voor organisaties kansen met zich mee, ook risico's. Wat zijn die actuele ontwikkelingen, welke kansen zijn er en welke risico's hangen hiermee samen en wat kan de internal auditor bijdragen om die risico's te beheersen?

Trends in IT en wat de internal auditor kan bijdragen

H

et toepassen van informatietechnologie is niet meer weg te denken uit de organisatie. De ontwikkelingen gaan gestaag door. Om de auditor bewust te maken worden de volgende actuele trends nader beschouwd: Apps, big data, bring your own device (BYOD), cloud computing, het nieuwe werken (HNW), internet en cybercrime.

Deze trends bieden organisaties nieuwe kansen, maar brengen helaas ook nieuwe bedreigingen met zich mee. Dit artikel beperkt zich tot de belangrijkste kansen, bedreigingen en maatregelen per trend. De trends big data en cloud computing hoeven door de organisatie niet direct te worden geadopteerd. Bij de andere trends komt de impact van buiten de organisatie: van medewerkers, klanten, hackers en criminelen. Op die trends moet de organisatie reageren, want anders loopt de organisatie risico's of mist zij kansen.¹

Apps

Met de opkomst van de smartphone hebben ook de Apps hun intrede gedaan. Apps zijn applicaties die specifiek zijn ontwikkeld voor smartphones en tablets. Apps bieden organisaties kansen doordat de klant via een App zaken kan doen met de organisatie, dan wel informatie kan inwinnen. Het toepassen van een App biedt de organisatie een extra communicatiekanaal.

De risico's van een App hangen samen met de nieuwigheid en daarmee ook met de onbekendheid en onervarenheid met de ontwikkeling van Apps en de beveiliging van tablets en smartphones. Dit laatste geldt ook voor de verlies- en diefstalgevoeligheid van deze apparatuur.

De belangrijkste risico's voor de organisatie zijn dat ongeautoriseerden toegang krijgen tot de applicaties van de organisatie

en daar bestellingen plaatsen zonder te betalen of dat doen op kosten van derden, dan wel dat zij toegang kunnen krijgen tot vertrouwelijke informatie.

Generieke maatregelen zijn adequate ontwikkel- en testprocedures, toegangsautorisatie tot de bedrijfsapplicatie en bewustwording van de eindgebruiker. De specifieke maatregelen worden ook gebruikt bij de communicatie via internet en betreffen: beveiligd dataverkeer, extra toegangsbeveiliging van de App en waarschijnlijkheidscontroles en limieten.

Big data

Onder big data wordt verstaan alle data die in een organisatie voorhanden is. Dat is de informatie die beschikbaar is in de eigen informatiesystemen (zowel de proces- als de beheersystemen). Ook de data beschikbaar via internet (bijvoorbeeld de gegevens van en over concurrenten, klanten, open data) kunnen daarbij worden betrokken.

De kansen liggen er zowel voor de organisatie als de auditor. De organisatie krijgt door het combineren van data uit de verschillende systemen verrijkte gegevens waardoor een meer gerichte marktbenadering mogelijk is. De auditor kan door het combineren van data verbanden en/of juist geen verbanden, gaten vinden die nader moeten worden onderzocht. Het risico kan zijn dat door de verrijking niet meer wordt voldaan aan de Wet bescherming persoonsgegevens (Wbp). Het ontginnen van deze big data is een uitdaging die investeringen vergt in de vorm van aanpak, tooling en techniek (opslagcapaciteit). In dit kader worden vaak de termen business intelligence en datamining genoemd als aanpakken om de big data te ontginnen.

BYOD

BYOD staat voor: bring your own device. Steeds meer medewerkers stellen het op prijs als zij ook zakelijk hun eigen apparatuur kunnen gebruiken. Voor de organisatie brengt dat



voor- en nadelen met zich mee. De voordelen zijn dat de medewerker prettig kan werken met zijn eigen apparatuur, die hij ook zal koesteren en waar hij zuinig op is. Dit brengt uiteraard besparingen in de aanschaf van apparatuur met zich mee.

Het beheer om de verschillende soorten randapparatuur (Windows, Apple, Android, et cetera) veilig toegang te verlenen tot de bedrijfsapplicaties en bedrijfsdata zal bijzondere aandacht vergen. Deze aandachtspunten hangen samen met de beveiliging om te voorkomen dat de data op straat komen te liggen bij verlies of diefstal. In de praktijk zien we dat organisaties BYOD ondersteunen en dat ook faciliteren door het goed beveiligen van deze apparatuur (toegangsbeveiliging en encryptie van de data). Er zijn steeds meer particuliere en zakelijke mogelijkheden voor de beveiliging van de smartphone en de tablet beschikbaar. Naast het faciliteren van de medewerkers met goede beveiligingsfaciliteiten, moet de organisatie werken aan de bewustwording van de medewerkers de beveiliging toe te passen en alert te reageren bij incidenten (hacking, diefstal, vermissing, et cetera).

Cloud computing en outsourcing

Cloud computing en outsourcing liggen in elkaars verlengde. Cloud computing kan worden gezien als een verregerende variant van outsourcing. Het verschil zit er vooral in dat de gebruiker bij cloud computing niet concreet weet op welke locatie, in welk land of werelddeel zijn data staan. Dat kan Nederland, maar ook Polen, India of VS zijn.

Had vroeger vrijwel ieder bedrijf zijn eigen servers, tegenwoordig komt het steeds vaker voor dat een of meer IT-services via de cloud worden betrokken. De voordelen voor de organisatie zitten in de kostensfeer: geen serverruimte en minder eigen medewerkers voor IT-beheer nodig. De risico's liggen vooral op het terrein van de vertrouwelijkheid (privacy en bedrijfsgeheim) en de continuïteit van de dienstverlening.

De maatregelen beginnen bij de selectie van een betrouwbare dienstverlener, die ook goed aandacht heeft geschonken aan het beheersen van de risico's met betrekking tot de vertrouwelijkheid en continuïteit. Een mogelijke maatregel bij het vertrouwelijkheidsrisico is dat er wordt gewerkt met versleutelde data (encryptie). Voor de continuïteit moet er een betrouwbare uitwijk zijn waar minimaal dagelijks de data worden geactualiseerd en die regelmatig (bijvoorbeeld tweemaal per jaar) wordt getest. Ook voor de langere termijn moet aan de continuïteit worden gedacht, bijvoorbeeld een bewezen exitstrategie in geval van de overgang naar een andere dienstverlener. Voor belangrijke processen zal een ISAE 3000- c.q. ISAE 3402-verklaring worden verlangd van de dienstverlener over de beheer- en verwerkingsprocessen die hij ten dienste van de opdrachtgever uitvoert.

Internet en cybercrime

Internet is een voorziening die al geruime tijd beschikbaar is, maar wordt hier meegenomen omdat de communicatie met internet en de zakelijke transacties via internet een steeds grotere vlucht nemen. Hierdoor wordt internet steeds aantrekkelijker voor criminelen die zich daar ten koste van derden verrijken: de cybercriminelen.

Dit onderwerp sluit aan op het hiervoor behandelde onderwerp Apps. Naast de bewustwording om goed om te gaan met de gebruikersnamen en wachtwoorden spelen de technische beveiligingsmaatregelen die ongewenste toegangspogingen (phishing en DDoS-aanvallen) detecteren en zoveel mogelijk trachten te voorkomen. Firewalls, virusscanners en dergelijke moeten hieraan bijdragen.

Recente aanvallen op Nederlandse banken tonen aan dat cybercrime een weerbarstige problematiek is die bij voorkeur gezamenlijk door de overheid en het bedrijfsleven (zowel nationaal als internationaal) moet worden aangepakt. Recent

heeft minister Opstelten in dit kader een nieuw wetsvoorstel gedaan om de aanpak van de computercriminaliteit te versterken. De politie zal na aanname van dit wetsvoorstel meer mogelijkheden krijgen om binnen te dringen in de computers van verdachten van cybercrime om zo bewijslast te verzamelen. Hopelijk gaat hier een preventieve werking van uit. Maar de bestrijding van cybercrime moet internationaal, want cybercrime overstijgt de landsgrenzen.

Het nieuwe werken

Het nieuwe werken wordt ook wel plaats- en tijdonafhankelijk werken genoemd en heeft een relatie met BYOD. Het nieuwe werken wordt veelal ook toegepast om efficiencyvoordelen te behalen, omdat door flexibeler werken het aantal medewerkers dat gelijktijdig op kantoor is daalt en daardoor ook het aantal benodigde werkplekken teruggebracht kan worden (en flexplekken ontstaan).

Een aandachtspunt is dat het nieuwe werken niet alleen als een technisch vraagstuk wordt aangevlogen, maar ook als een onderwerp dat aandacht verdient vanuit organisatorische (verandermanagement), personele en sociale aspecten. Door het uitrollen van een gedragscode kan gericht gewerkt worden aan het ook op een andere locatie vertrouwelijk en veilig omgaan met de bedrijfsgegevens. Daarbij is het belangrijk dat medewerkers met elkaar afspreken hoe gezamenlijk invulling gegeven kan worden aan dit concept: wat werkt wel en wat werkt niet?

Social media

Onder social media worden de communicatieplatformen verstaan waarmee personen en organisaties zich via internet kunnen manifesteren. Voorbeelden hiervan zijn LinkedIn, Facebook, Twitter en YouTube. Steeds meer organisaties die diensten en artikelen leveren aan de consumentenmarkt willen ook via bijvoorbeeld Facebook in contact kunnen treden met die consument. In het hedendaagse communicatiebeleid nemen de social media een steeds meer prominente plaats in. De risico's zijn dat personen door hun (privé-)uitingen via social media bewust of onbewust hun organisatie in diskrediet brengen of anderszins schaden.

Een maatregel om duidelijkheid te verschaffen en risico's in te perken is dat de organisatie een gedragscode afsprekt met haar medewerkers hoe om te gaan met social media en toeziet op de naleving van deze code.

De bijdrage van de internal auditor

De informatietechnologie zal steeds verder toepassingen vinden in zowel de primaire bedrijfsprocessen als in de ondersteunende processen. Het succes van een organisatie zal meer afhankelijk worden van de mate, de snelheid en de kwaliteit waarmee die nieuwe technologie toegepast wordt.

De internal auditor kan hier een goede bijdrage leveren. Enerzijds door de organisatie tijdig te wijzen op de kansen die de nieuwe technologie met zich meebrengt, anderzijds door aan te geven hoe deze nieuwe technologie zo beheersbaar mogelijk geïmplementeerd kan worden. Iedere internal auditor doet zelf in zijn dagelijkse privé- en zakelijke gebruik steeds meer ervaring op met deze nieuwe technologie. Wel zal hij zich meer moeten verdiepen in de risico's en de beheersing van de risico's die samenhangen met die nieuwe technologie (beleid, risicomanagement en beheersing).

De volgende stappen kunnen worden onderkend bij de beheersing van de IT-trends:

1. Het start met een inventarisatie van de voor de organisatie relevante IT-trends en de daarmee samenhangende risico's. Dit vormt een van de inputs voor het auditjaarplan. In het auditjaarplan moet in dit kader aandacht worden geschonken aan de IT-trends die op korte termijn relevant zijn voor de organisatie, met daarbij een onderbouwing van de risico's.
2. In overleg met het management kan dan worden bepaald welke IT-trends voor de organisatie de grootste risico's vormen en waar de internal auditor zijn aandacht op zal richten bij de beheersing van die risico's.
3. Bij het onderzoek naar de daadwerkelijke beheersing is een taak weggelegd voor de IT-auditor. De IT-auditor kan zich naast de generieke ondersteuning vooral richten op meer diepgaande, meer specialistische onderzoeken naar bijvoorbeeld de daadwerkelijke beheersing van de onderkende risico's alsmede de benodigde informatiebeveiliging.
4. Het rapporteren aan het management over de mate van beheersing van de IT-risico's.

De internal auditor zal proactief de uitdaging aan moeten gaan om de organisatie te ondersteunen bij het beheersen van de uitdagingen en de risico's die de IT-trends met zich meebrengen. <<

Noot

1. Op de website van IIA is een overzicht van relevante websites en artikelen opgenomen waarmee de lezer dieper op een specifieke trend kan ingaan.

Reageren op dit artikel...

p.j.m.goeyenbier@minfin.nl



Piet Goeyenbier is werkzaam als auditmanager bij de Auditdienst Rijk (ADR) van het ministerie van Financiën. Hij is lid van de Commissie Vaktechniek van IIA Nederland. Verder is hij als extern deskundige betrokken bij de AITAP (post-master IT-audit) opleiding aan de Amsterdam Business School (UvA) en penningmeester van Ngi Regio Den Haag. Dit artikel is geschreven op persoonlijke titel.



In de 'Estafettecolumn' schrijft een auditprofessional op persoonlijke titel over een onderwerp dat hem of haar bezighoudt, irriteert of verbaast. Dit op uitnodiging van de columnist uit het vorige nummer van *Audit Magazine*, om daarna zelf het stokje weer door te geven. Deze keer **Luc Steenvoorden**, bestuurslid van EurCons, een belangenvereniging van zelfstandige professionals. Hij is actief als IT- en operational auditor en tevens als IIA-kwaliteitstoetsers. Daarnaast is hij als docent verbonden aan de Business Universiteit Nyenrode.

In de tweede helft van de jaren tachtig heb ik als informatieanalist mijn eerste ervaring opgedaan in het uitvoeren van projecten. De afgelopen twintig jaar ben ik bij een groot aantal bedrijven actief geweest als consultant, auditor, respectievelijk IIA-kwaliteitstoetsers. Het valt mij (nog steeds) op dat het uitvoeren van programma's en (IT-)projecten een uitdaging is voor organisaties. In het verlengde daarvan is het redelijk voor de hand liggend dat het uitvoeren van audits hierop ook een uitdaging is voor internal auditfuncties. Als internal auditfuncties überhaupt al dit type audits in hun auditjaarplan opnemen, want dat geldt zeker niet voor alle organisaties. Bij organisaties die deze uitvoeren betreft dat veelal niet meer dan circa 5% van het auditjaarplan. Kortom, een bescheiden omvang.

Uit de laatste publicatie van The Standish Group blijkt dat IT-projecten steeds 'succesvoller' worden uitgevoerd, dat wil zeggen binnen de afgesproken tijd, budget en scope. De 2012 score voor succesvolle projecten is 39%; de hoogste score sinds 2004. Het aandeel mislukte projecten in 2012 was 18% en 'twijfelachtige' projecten 43%. Wanneer we naar 'overschrijdingen' kijken wordt het beeld negatiever: tijd circa 75%, kosten circa 53% en 'scope' circa 70%. Geen positieve scores en opvallend dat voor geen van deze overschrijdingen geldt dat er een verbetering over de jaren heen valt te constateren.

Naar de rol van Internal Audit binnen organisaties kijkend, is het de vraag of deze wel aandacht kunnen en willen besteden aan het verbeteren van de beheersing van projectrisico's. Het willen is eigenlijk een beleidsmatige keuze. Samen met de stakeholders moet bepaald worden of er binnen de organisatie behoefte is aan het uitvoeren van dit type audits. Hierbij speelt vanzelfsprekend ook de omvang van de internal auditfunctie een bepalende rol. Voor kleine internal auditfuncties is het minder opportuun om zich bezig te houden met dit type audits. Als het uitvoeren van projectaudits daadwerkelijk een beleidsmatige keuze is, dan is de vraag of de internal auditororganisatie over de vereiste competenties beschikt om deze uit te kunnen voeren. Op basis van mijn ervaring kom ik tot de conclusie dat de vereiste competenties een mengvorm betreffen van met name kennis en ervaring in het (zelf) uitvoeren van projecten, affiniteit met projecten, ruime financiële expertise, juridische expertise en soft skills. De eerste competentie is veelal een 'show-stopper' in de praktijk.

Over welke rollen van de auditor hebben we het in de praktijk eigenlijk? De IIA-handreiking *Project Auditing – handvatten voor de internal auditor* geeft hieraan een duidelijke invulling maar ook afbakening, door onderscheid te maken naar de assurancerol, de adviserende rol, de participerende rol en geen rol. De best practice die ik in de praktijk ben tegengekomen richt zich met name op de assurancerol. Deze best

practice heb ik leren kennen bij een grote multinational, waarbij een beperkt aantal (maximaal tien) omvangrijke dan wel strategisch belangrijke projecten worden gevolgd. De project auditmethodiek maakt onderscheid naar risico assessment, projectaudit en monitoring. Een risico assessment wordt aan begin van het project uitgevoerd; project audits twee keer per jaar per project en monitoring vindt plaats op kwartaalbasis. Monitoring richt zich met name op de realisatie van de businesscase en de drie overschrijdingen. In de kwartaal-auditrapportage wordt de monitoring vermeld alsmede de resultaten van de uitgevoerde projectaudits.

Kortom, voor organisaties en internal audits valt nog veel te winnen bij het meer succesvol uitvoeren van projecten en bij het adequater beheersen van de projecten om daarmee overschrijdingen te minimaliseren.

Ik geef het stokje door aan **Hally Kelemen**. Zij is werkzaam bij de Algemene Rekenkamer.

Drs. Willem van Loon RA CIA
Drs. Gert Jan Willig RA CIA

De twee RO-opleidingen in Nederland (Executive Internal Auditing Programme (EIAP) aan de Universiteit van Amsterdam en Internal Auditing & Advisory (IAA) aan de Erasmus Universiteit in Rotterdam) vormen een stevige basis voor de competentie- en vaardighedenontwikkeling van internal auditors. Bob van Kuijck (programmadirecteur EIAP) en Ron de Korte (opleidingsdirecteur IAA en ITAA) over hun rol in die ontwikkeling.

De RO-opleidingen **langs de meetlat** voor competentieontwikkeling

Welke plaats nemen de EIAP en IAA in als het gaat om de algehele competentie- en vaardighedenontwikkeling van internal auditors in Nederland?

De Korte: “Bij de IAA-opleiding werd en wordt veel geïnvesteerd in de voor het vak belangrijke competenties. Colleges gericht op gestructureerde gedragsobservatie bijvoorbeeld gaan een stap verder dan de studenten vandaag al in de praktijk toepassen. Post-master betekent wat IAA betreft bovendien dat de student in zijn ‘portfolio’ een eigen leerplan maakt, dit afstemt met de werkgever en het geleerde toepast in de ei-

Over...

Ron de Korte (rechtsboven op de foto) is sinds 1986 (mede)verantwoordelijk opleidingsdirecteur van de Internal/Operational auditing opleiding (nu IAA). Als accountant, IT-auditor, operational auditor, adviseur en onderzoeker acteert hij in de volle breedte van internal auditing. Op basis van eigen ervaringen en wetenschappelijk onderzoek naar veranderingen van auditdiensten, traint en coacht hij vanuit ACS te Driebergen risk-, audit- en controlafdelingen en auditcommittees.

Bob van Kuijck is gepromoveerd in het auditingvakgebied en geeft sinds 1986 colleges aan de UvA en VU op het gebied van internal auditing, IT-auditing en financial auditing. In de praktijk heeft hij niet alleen geopereerd als adviseur maar ook als directeur van internal auditfuncties bij grote ondernemingen. Op dit moment is hij via LIME TREE Research & Education programmadiirecteur bij de EIAP-opleiding en voert hij voor IIA onderzoek uit naar de persoonlijkheid van internal auditors.

gen praktijk. Wij stimuleren de student om met zijn werkgever een situatie te creëren waarin positief kritisch feedback wordt gegeven op zijn werkzaamheden, waarin teamleiders kan worden gevraagd om uitdagende opdrachten die de ontwikkeling tijdens de opleiding ondersteunen. We dragen bij aan het behalen van het CIA-dienstmerk als basisonderdeel van het eerste jaar, de student stimuleren we al in het eerste jaar om daar bovenuit te stijgen. Daarmee leggen we de lat als ‘Centre of Excellence’ en post-masteropleiding dus hoog.”

Van Kuijck: “Als EIAP streven we ernaar om theorie en praktijk te verenigen. Daarmee leggen we een stevig fundament onder de ontwikkeling van internal auditors. Daarmee kunnen zij in de praktijk de uitdaging aan. De aandacht is daarbij niet alleen gericht op kennis die nodig is om situaties in de praktijk goed te kunnen analyseren en te beoordelen, maar ook op het geven van adequate organisatieadviezen. Daarnaast geven we de internal auditors een ruime bagage mee om de eigen communicatieve vaardigheden te verbeteren. In het vak van internal auditors – of welke professional dan ook – is het je schriftelijk en mondeling kunnen uitdrukken een sleutel tot succes. Daar zetten wij als opleiding dan ook stevig op in. De EIAP streeft ernaar mee te werken aan het opleiden van internal auditors die in het auditvak aan de top kunnen meedraaien. Als zij het auditvak verlaten zijn ze allround professionals op het gebied van organisatieverbetering.”

Wat doet ieder van de opleidingen concreet aan het ontwikkelen van competenties en vaardigheden?

Van Kuijck: “Aanvullend op wat ik hiervoor al heb gezegd, besteden wij bijzonder veel aandacht aan de ontwikkeling van de soft skills van de internal auditor. Het is onze visie dat deze de internal auditor effectiever maken in zijn dagelijkse praktijk.



Wij willen internal auditors opleiden tot kritische professionals die onafhankelijk en objectief hun werk doen. De integriteit en ethische houding stimuleren wij dan ook nadrukkelijk.”

De Korte: “Vanaf het eerste college werkt de student aan zijn afstuderen, te beginnen met een analyse van de eigen werkomgeving, interesses, persoonlijke ontwikkelrichting, et ce-

dezelfde praktijk afkomstige docenten, is mijn beeld dat de opleiding biedt wat de praktijk wenst. Het portfoliodenken geeft de student bovendien de mogelijkheid om zijn specifieke leerdoelen te laten aansluiten bij zijn werkkring. We dekken met de opleiding de volle breedte van Internal Audit (assurance en consulting activities) af. En hoewel we soms constateren dat nog niet alle auditfuncties in de praktijk die breedte voorstaan,

Daarnaast maken we in het curriculum veel gebruik van docenten die met de voeten in de klei staan

tera. Het uiteindelijke afstudeermoment wordt gevoed door opdrachten die gedurende de opleiding worden uitgevoerd en een analyse van zijn eigen leertraject, naast het slotexamenonderzoek (thesis). In het eerste jaar ligt de nadruk bij de competentieontwikkeling wat meer op kennis en methodologie: de auditor moet vooral een goede onderzoeker zijn. In het tweede jaar is veel aandacht voor de vaardigheden, zoals onderzoekende gesprekstechnieken, gestructureerde gedragsobservatie, verbetergericht rapporteren, stijlflexibiliteit, overtuigend presenteren, adviesvaardigheden en behavioural auditing.”

In hoeverre sluit het aanbod van jullie opleidingen aan op de vraag vanuit de markt?

De Korte: “Op basis van een halfjaarlijkse dialoog met de curatoriumleden, directe contacten met werkgeversvertegenwoordigers van de studenten en de vele contacten in auditland vanuit mijn actieve audit- en advieswerkzaamheden en die vanuit

zijn de studenten, als zij extra hun best doen, goed in staat de leerstof in hun eigen praktijk toe te passen. Ons beeld is dat de meeste werkgevers uiteindelijk medewerkers willen die breed inzetbaar zijn en met inleving en overtuiging theorieën naar de praktijk kunnen vertalen. Ze moeten theoretisch eigenwijs en praktisch vaardig zijn, zowel in de uitvoering als in gesprek met het (senior)management. De nadruk op vaardigheden en de gedragskant van beheersing die we enkele jaren geleden zijn gaan leggen, zijn enthousiast ontvangen in de markt en het belang daarvan wordt onderstreept door onze curatoriumleden.”

Van Kuijk: “Wij zijn kritisch naar onszelf. Ofschoon wij regelmatig overleg hebben met onze Program Board (curatorium van de opleiding), zoeken wij de dialoog op met onze opdrachtgevers. Wensen proberen we zo goed mogelijk te vertalen naar het opleidingsprogramma en we zijn voortdurend op zoek naar vernieuwing. Daarnaast maken we in het curriculum

veel gebruik van docenten die met de voeten in de klei staan. Dit waarborgt de aansluiting met de realiteit op de werkvloer. Kortom, onze voelsprietten staan uit in de markt die wij bedienen. Of wij daarin slagen? Sinds 1986 is de opleiding vanuit het niets opgericht en succesvol gebleken. Meer dan vierhonderd alumni heeft de EIAP sinds die tijd al afgeleverd. Voor mij als nieuwe programmadirecteur zal het streven dan ook zijn om de komende jaren op verantwoorde wijze in te spelen op de veranderingen in de markt. Met continue verbetering van het programma willen wij succesvol blijven in de markt. Zo zullen we vanaf collegejaar 2014/2015 een eenjarige basisopleiding voor internal auditors aanbieden die tevens leidt tot CIA-certificering.”

Zijn er verschillen in gewenste vaardigheden en competenties van internal auditors als je naar verschillende sectoren kijkt?

Van Kuijck: “Ja. Het is mijn overtuiging dat elke sector de auditor verdient waar het recht op heeft. Hiermee bedoel ik dat elke sector zijn eigen problematiek kent en de auditor deze moet meekrijgen in de opleiding. Dat maakt auditors slagvaardiger op de korte termijn en verhoogt op deze wijze de toegevoegde waarde van de opleiding voor de onderneming waar zij werken. Bij de EIAP willen we graag dat alle opgeleide auditors kennismaken met de specifieke problematiek in de sector waar ze werkzaam zijn. Omdat studenten uit verschillende sectoren afkomstig zijn, betekent dit dat we onze studenten automatisch kennis laten maken met meerdere sectoren.”

De Korte: “Onze brede internal auditopvatting speelt in op de grote verschillen in de praktijk. Niet alleen sectorafhankelijk, maar nadrukkelijk auditdoelstellingafhankelijk verschilt de rol-opvatting van audit, de wijze van rapporteren, de aard van de onderzoeken en de wijze waarop onderzoeken plaatsvinden. Een grof onderscheid is de nadruk op verantwoording (assurance) of op verbetering (maatwerkonderzoek). De vertaling van de ‘consulting activity’ in de IIA-definitie tot ‘advies’ vertekent naar mijn mening het belang van het onderscheid in de twee productcategorieën van Internal Audit en verdoozelt de noodzaak van een breed vaardighedenpallet binnen een brede Internal auditfunctie. We leren onze studenten dat aan een goed advies een degelijke oorzaakanalyse vooraf gaat. Een analyse die om de echte oorzaken boven te krijgen, noodzaakt dat de auditor de diepte opzoekt. Waar nogmaals ‘adviseren’ de procedures serieus te nemen niet helpt, komen we uit bij onderzoek naar de drijfveren van het handelen van de betrokkenen. Auditors die in staat zijn oorzaakanalyses op dit niveau uit te voeren, zijn een echte gesprekspartner als het gaat om het verbeteren van de beheersing van de organisatie en leveren op die manier door het management zeer gewaardeerde added value.”

Hoe spelen de RO-opleidingen hierop in?

Van Kuijck: “In het tweede jaar besteden we meer aandacht aan uitgesproken verschillen tussen de overheids-, de financiële en industriële sector. In afzonderlijke modules wordt

aandacht besteed aan onderscheidende kenmerken. Laat ik als voorbeeld de module risk management noemen waarin dit jaar aandacht wordt besteed aan de inrichtingsvormen van risk management in verschillende sectoren. In het kader van specialisatie zijn wij nog aan het bezien of we afzonderlijke afstudeerrichtingen zouden moeten ontwikkelen. We zullen de markt polsen of daar behoefte aan is.”

De Korte: “IAA plant in de meeste modules een verdiepingscollege gesplitst naar public en financial. Dit om voldoende aandacht te kunnen besteden aan de verschillende uitwerkingen. Al jaren benadrukken we de noodzaak van verbetergerichte audits en andere onderzoeken naast het verlenen van assurance. Nadat er voldoende vaardigheidsgerichte onderdelen in de opleiding waren opgenomen hebben we dit ook in de opleidingsnaam tot uitdrukking gebracht. Dit jaar breiden we de aandacht voor het feitelijk onderzoeken van gedrag verder uit met colleges over onderwerpen als kwalitatief onderzoek en behavioural auditing, en professionaliseren we het onderdeel over gestructureerde gedragsobservaties.”

Waarom moet een auditor kiezen voor een RO-opleiding?

Van Kuijck: “Het is onze visie als EIAP dat als je even wilt snuffelen aan het vak van internal auditor, een jaar voldoende is om je te verdiepen. Je krijgt dan een goede basis mee. In een jaar tijd bij de EAIP brengen wij mensen bij wat internal auditing is en waarop je moet letten in de praktijkuitoefening. Als je dat vergelijkt met een CIA-training, dan gaan we in de RO-opleiding beduidend dieper en geven meer bagage mee in twee jaren. Wil je top of de bill op internal auditgebied zijn en ben je van plan om langer het vak uit te oefenen, dan is een volledige tweejarige opleiding een uitstekende optie. Dit zou de leidraad moeten zijn voor zowel gegadigden als werkgevers om te kiezen voor de RO-opleiding.”

De Korte: “In onze brede definitie van Internal Audit past een auditteambemensing van goede onderzoekers. Post-master moet dan uitgangspunt zijn. Afhankelijk van de kenmerken van het onderzoeksobject en de vraagstelling zijn verschillende vakinhoudelijke achtergronden noodzakelijk. Al snel moet je denken aan een team van operational, financial en IT-auditors. In een meer of minder accountancygedomineerde auditdienst brengt de RO kennis en vaardigheden van het onderzoeken van gedrag in, naast een verbetergerichte auditattitude. In een op verbetering gerichte auditdienst zal de RO met zijn methodologische kennis en ervaring willen excelleren met zijn ontwerpvaardigheid. Ook zal hij zijn inlevingsvermogen en meer dan gemiddelde interview- en observatievaardigheden inzetten om zijn collega's te tonen dat je als auditor in staat moet zijn beeldvorming en oordeelsvorming te scheiden.” <<

Kwaliteitstoetsing

Tijdens de ALV van november 2013 is het nieuwe reglement kwaliteitstoetsingen vastgesteld. Alle organisaties, waar IIA leden heeft zijn verplicht periodiek een externe toets van de interne auditfunctie te laten uitvoeren. Met het nieuwe reglement op de kwaliteitstoetsing is de termijn waarbinnen de externe toetsing minimaal dient te worden uitgevoerd in lijn gebracht met de internationale normen van IIA, en is daarmee op vijf jaar gesteld. IIA Nederland heeft de afgelopen periode kwaliteitstoetsingen uitgevoerd en certificaten uitgereikt aan Aegon, Akzo-Nobel, De Goudse en de Nederlandse Waterschapsbank.

Het reglement is te downloaden via www.iaa.nl/iaa/reglementen.



In memoriam Simon de Waard

Met leedwezen maakt het bestuur van IIA melding van het overlijden van Simon de Waard op 21 december 2013. Hij werd 57 jaar. Simon was Director Internal Audit van LyondellBasell Industries (LBI). Hij werkte ruim 32 jaar voor LBI en haar voorgangers in diverse posities (onder meer als Finance Director Europe). Simon is voor velen 'de inspirator' in hun leven geweest. Hij heeft vele accountants en financieel specialisten aangenomen en opgeleid en hen de kans gegeven om zich (inter)nationaal te ontplooiën binnen LyondellBasell of in uitdagende posities buiten de organisatie. Wij blijven ons Simon herinneren als een sociaal en spontaan persoon die altijd klaar stond voor anderen.



IIA Academy Portal binnenkort live!

IIA Nederland heeft de ambitie om 'het portaal' te worden voor opleidingen op het gebied van Internal Audit. De doelstelling is om te komen tot een volledig en actueel opleidingsaanbod voor leden en de beroepsgroep in het algemeen, zowel met meerjarige opleidingen en leergangen als met trainingen en congressen voor alle functieniveaus en opleidingsachtergronden. De IIA-kalender is op dit moment al beter en aantrekkelijker gevuld dan ooit. De

komende maanden zal het aanbod nog verder worden uitgebreid, waarbij voor een insteek naar de competenties, zoals opgenomen in het IIA Competency Framework, is gekozen. Medio april gaat de digitale portal live, waarbij u op basis van het Competency Framework uw specifieke trainingsbehoefte kunt bepalen. Houd de Academy kalender dus goed in de gaten, bijvoorbeeld als u nog PE-punten moet behalen! Zo wordt onder andere,

speciaal voor de leden en op maat gemaakt voor de internal auditor, de verplichte (RA) training 'Zeg wat je ziet' voor een speciaal tarief aangeboden. Ook is deze gedragstraining, met een sterk didactisch leerdoel, zeer geschikt voor de RO's, RE's, CIA's.

Bekijk de Academy kalender voor een actueel overzicht van activiteiten op www.iaa.nl/iaa-academy/iaa-academy-kalender.

Ben je geïnteresseerd om een training uit deze kalender in-house te organiseren, neem dan contact op met Huck Chuah (06-46366013), IIA bestuurslid.

IIA feliciteert de geslaagden!

Nieuwe RO's t/m januari 2014:
Xander Salari, Anna Cholewinska, Giulio Ockels, Lothar Snellen, Violeta Verbraak-Kolevska.

Nieuwe CIA's t/m januari 2014:
Tjakko Boer, Mark de Jong, Tom Dutilh, Gerard Peter Eijkhoff, Peter Griffioen, Petrus Cornelis Hulskamp, Fred Jekel, Richard Luijken, Sebastiaan Maat, Lucia Romijn, Bert van Scherpenzeel, Stijn Snoek, Michel Visser, Peter Wal.

Nieuwe CCSA's t/m januari 2014:
Wouter Ensing, Eva de Mooij.

Nieuwe CFSA's t/m januari 2014:
Eva de Mooij, Robert Morit.

Nieuwe bestuursleden

Tijdens de ALV van 21 november zijn drie nieuwe bestuursleden benoemd. V.l.n.r.: drs. J.A.C. Duivenvoorden RA RE CIA CRMA (ING Groep), drs. R.H.J.W. Jansen RO (KPMG Advisory nv) en S.W. Breedveld-Krans RA RO CIA CRMA (Akzo Nobel Nederland bv).



Alumni: Save the Date

Vanaf 1 september 2013 waait een nieuwe wind binnen het Executive Internal Auditing Programme. Met de komst van Bob van Kuijck als nieuwe programmadirecteur zullen ook de banden worden aangehaald met de ruim vierhonderd alumni van de Amsterdamse opleiding.

Docenten

Allereerst zullen alumni meer betrokken worden bij het curriculum. Zo is Sam Huibers (Heineken) aangesteld om het vak Internal Audit Excellence inhoudelijk vorm te geven. Huck Chuah (Rand-

stad) zal zich gaan bezighouden met de verdere uitbouw van het vak Quality Assurance Reviews. Voorts zal onder verantwoordelijkheid van Emanuel van Zandvoort (AON) de module Risk Management opnieuw gestalte worden gegeven.

PE-activiteiten

Sacha Lefeber, Jolanda Faas, Giulio Ockels, Anthoon Haagsma en Martijn Knottnerus zullen samen met Bob van Kuijck de alumni-activiteiten nieuw leven inblazen. Twee concrete activiteiten

zijn reeds gepland in 2014:

- donderdag 5 juni (Back to The School)
- donderdag 6 november

Nadere berichtgeving volgt, maar alle alumni kunnen nu alvast de middag van deze data reserveren in hun agenda!

Alle enthousiaste alumni die het leuk vinden om mee te denken en te participeren in het alumninetwerk van de UvA kunnen contact opnemen met Bob van Kuijck, j.r.h.j.vankuijck@uva.nl.

Introductie eenjarige opleiding

Vanaf 1 september 2014 biedt het Executive Internal Auditing Programme de mogelijkheid om een eenjarige opleiding te volgen die opleidt tot basis internal auditor. Het studieprogramma bevat alle ingrediënten die een internal auditor nodig heeft om zijn vak goed te kun-

nen uitvoeren. De eenjarige opleiding wordt afgesloten met het CIA-examen zodat men zich na afronding van de opleiding kan kwalificeren als Certified Internal Auditor (CIA).

De eenjarige opleiding sluit naadloos aan op het tweede jaar van de RO- en

RE-opleiding. In het tweede jaar zit bij beide opleidingen een ruime verdieping in het vakgebied van respectievelijk internal auditors en IT-auditors.

Nadere informatie kan worden verkregen via de website www.abs.uva.nl of via mail eiap@uva.nl.

CIA: examen of als PE-verplichting?



Het Executive Internal Auditing Programme (EIAP) van de Amsterdam Business School (ABS) organiseert jaarlijks trainingen ter voorbereiding op de CIA-examens voor Part 1, Part 2 en Part 3. U kunt de hele training volgen, maar u kunt zich ook voor afzonderlijke parts opgeven. Het examen van elk part kan worden afgelegd op elk gewenst moment van het jaar. Voor kosten en nadere informatie: <http://www.iaa.nl/iaa-academy/certificering/cia>.

Data

In de periode april tot en met juni 2014 worden weer trainingen op gegeven.

Locatie:

Universiteit van Amsterdam
Plantage Muidergracht 12
1018 TV Amsterdam.

De docent is drs. Jack Davidsz RA CIA. Voor degenen die aan PE-verplichtingen moeten voldoen: er worden per avond drie PE-punten toegekend.

De trainingen vinden op dinsdagavond plaats van 18.30 tot 21.00 uur:

- Part 1: 1 april en 8 april 2014
- Part 2: 13 mei en 20 mei 2014
- Part 3: 3 juni, 10 juni en 17 juni 2014

Kosten

Voor het volgen van de afzonderlijke Parts wordt € 300 vergoeding gevraagd. Indien u zich tegelijk inschrijft voor alle drie de Parts krijgt u eenmalig een korting van € 100 op het totaal. Voor studenten en alumni van de EIAP-opleiding is de deelname aan de training geheel kosteloos. Alumni betalen alleen eenmalig inschrijfgeld bij inschrijving van € 100 ongeacht het aantal avonden dat zij volgen. Tijdens de training wordt gebruikgemaakt van de CIA reviewboeken van Gleim (meest recente druk). De deelnemers dragen zelf zorg voor de aanschaf van deze boeken.

Dit kan bij www.gleim.com. U kunt zich aanmelden via www.abs.uva.nl/eiap.

Afgestudeerden

In 2013 ontvingen 28 studenten van de Internal Auditing & Advisory opleiding hun diploma. In april en november 2013 werd dit feestelijk gevierd tijdens de gezamenlijke diploma-uitreiking met de IT-auditors. De afgestudeerden kregen hun diploma uit handen van Ron de Kor-

te RA RO RE CIA en dr. Arno Nuijten RE CIA CISA. Ook werden zij persoonlijk toegesproken door Henk Timmer RE CIA (voorzitter van het curatorium) en ing. Carlo Bavius RE RO CIA vanuit de beroepsgroep.

De slotexamendocumenten die zijn beoordeeld met een zeven of hoger (en indien niet vertrouwelijk) staan op auditing.nl. De afstudeerders van IAA met hun afstudeeronderwerp:

Ineke Aerts

- Serious Gaming & Operational Audit: een veelbelovende combinatie?

Saraï Arnhem

- Spiegel op het auditproces – Acceptatie van aanbevelingen

Dirk Bakker

- Sturen met vertrouwen

Jean-Louis Bakx

- Projectmanagement voor auditing. Een aanvulling op de formele aspecten van auditmanagement

Harry Bierings

- Empirisch economisch wetenschappelijk onderzoek en auditmethodologie: twee verschillende werelden?

Hijke van Bloemendaal

- Algemene Rekenkamer: wel of niet certificeren?

Michael Blom

- Fraudebeheersing. De rol van de interne auditor tegen het licht

Onno Brouwer

- Out of the crisis

Anna Cholewinska

- To what extent could a control self-assessment (CSA) contribute to improving commitment of employees in a change process?

Ed Curfs

- Samenwerking internal auditfunctie en external auditfunctie. Utopie of dystopie?

Gert-Jan van der Donk

- Management buy-in.

San Emmen

- Assurance? Gelukkig heb ik het Audit Methodologie Framework!

Lizet Hage

- Objectiviteit van de interne auditor. Hoe beoordeelt de externe accountant dat?

Martijn van Iterson

- De mogelijke rollen van de internal auditor in een ISAE 3402-traject

Dirk Jan Jacobs

- Beheersing gemeentelijk geldenbeheer

Erwin de Koster

- Kun je de FUN-generatie binden?

Bas Meusen

- De internal auditor en de externe accountant: de ideale combinatie? Een reflectie vanuit de toegevoegde waarde discussie

Michel Narraina

- Internal Audit binnen de 3 Lines of Defense

Bert Pruijn

- Lerend naar ‘inspectievakantie’

Jacintha Ramadhin

- Diversiteit in samenstelling RvT

Ivo Roozeboom

- Gateway Review versus vraaggerichte projectaudit. Een wereld van verschil?

Robert Schuurmans

- Overeenstemming over bevindingen en de daarbij behorende risico's

Alina Stan

- Toepassing van Root Cause Analysis methoden in diagnostische audit op problematiek in falende IT-projecten

Birgit Stein

- Denk aan (uw?) reputatie internal auditor!

Caroline van Thiel

- Welke factoren maken effectief klokkenluiden mogelijk. En wat betekent dat voor de interne auditor?

Violeta Verbraak-Kolevska

- De rol van monitoring in project succes

Freek Wegerif

- In control door te leren

Martijn Wesseling

- Reputatiemanagement & Auditing

Diploma-uitreiking april 2013



Diploma-uitreiking november 2013



IMAGO

Anno 2014 zijn er vele hoopgevende signalen dat we de financiële crisis definitief achter ons laten. Meer dan vijf jaar na dato lijken veel mensen de toekomst weer rooskleuriger te zien. Dit jaar nog even doorzetten en in de loop van 2015 komt alles goed. Voor de Rabobank leek de financiële crisis tot weinig problemen te hebben geleid. Immers, de bank hoefde tijdens de financiële crisis geen beroep te doen op de steun van de Nederlandse overheid. Vanaf medio 2009 leidde Piet Moerland de sterkste bank van Nederland door de woelige baren van de financiële crisis. Hij kon een lange neus trekken naar alle grootbanken in Nederland. Toch stapte de bestuursvoorzitter voor de buitenwereld eind oktober 2013 geheel onverwacht op. En dan ook nog zonder vertrekregeling! Juist nu de financiële crisis bezworen was, werd de Libor-affaire hem fataal. Openlijk trok hij het boetekleed aan voor het wangedrag van zijn bank in deze affaire. Hij zei: "Namens de bank en het bestuur wil ik een kristalhelder signaal afgeven: een oprechte spijtbetuiging en een scherpe afkeuring over de on gepaste gedragingen."

In 2005 kwam ik Piet Moerland tegen tijdens een vergadering van het audit committee. Wij gaven elkaar een hand en ik meldde hem dat ik hem de laatste keer gesproken had op 19 december 1990. Hij riposteerde: "Ik heb kennelijk indruk op u gemaakt." Ik antwoordde: "Het is te zeggen, u was de voorzitter van de examencommissie toen ik afstudeerde." In de vergadering opereerde hij behoedzaam en dwong respect af. In de jaren daarna heb ik hem altijd met belangstelling gevolgd bij de Rabobank. Los van het feit dat hij in 2014 met pensioen zou gaan, vond ik zijn aftreden een heldhaftige daad. Als iemand fouten toegeeft, dan verhoogt dat de geloofwaardigheid. Denk aan Gerard Kemkers die meteen openlijk zijn foute aanwijzing toegaf bij de 10 kilometer van Sven Kramer tijdens de Olympische Spelen in 2010.

Als buitenstaander weten wij er het fijne niet van. Hoeveel fouten zijn er wel gemaakt? Wij zullen het echte verhaal nooit kennen, tenzij iemand zijn memoires gaat schrijven. Feit is dat Moerland opgestapt is, iets wat zelden spontaan gebeurt. Menig falend topmanager of politicus blijft zitten; alleen de onderlagen worden weggewerkt met ontslag en vertrekregelingen. Ik vond de term 'erudiet' passend voor het imago van de persoon Moerland. Opmerkelijk was dat de eerstverantwoordelijke binnen het bestuur van de bank, Sipko Schat, in eerste instantie aanbleef. In de publieke opinie zwakte dit in feite de spijtbetuiging van de bestuursvoorzitter imagotechnisch voor de Rabobank af.

Wat is de moraal van dit verhaal? Imago is aanwezig, maar toch ongrijpbaar. Een beeld van de werkelijkheid op basis van persoonlijke observaties, al dan niet versterkt door publiekelijke informatie. Het kan vertekend en gestoeld zijn op onwaarheden. Feit is dat het er is en je er niet omheen kunt. Het is de kunst om het gewenste imago te koesteren en er zorgvuldig mee om te gaan. Maar imago is ook beïnvloedbaar en kan verdwijnen als sneeuw voor de zon. Terecht of onterecht.

Martine Bijl is een lichtend voorbeeld dat imago kan voortduren. Zij was meer dan 25 jaar succesvol in de reclamespots van HAK-groenten. Haar verschijning en imago straalden uit dat het om een eerlijk product ging. De houdbaarheid van het imago van Bijl was in ieder geval langer dan de gemiddelde UHD van een pot rode kool of appelmoes. De groenteproducent is nu op zoek naar een nieuw boegbeeld. Ik ben benieuwd of Ronald Koeman nog lang het imago zal versterken na zijn nominatie voor de 'Loden Leeuw!' <<

Bob van Kuijk is actief in Serum Consultancy en Orange Executive Search (www.orangesearch.nl). Via Lime Tree Research & Education (www.limetree-research.nl) is hij programmedirector van het Executive Internal Auditing Programme aan de UvA.



Save the date!

IIA CONGRES 2014



23 en 24 juni 2014
Where on earth are we?
Nadere informatie volgt





THE ADVANTAGE OF RISK

Winst is een beloning voor het nemen van risico's

Een goed rendement vraagt dan ook om helder zicht op risico's en om goede maatregelen om risico's te beheersen. Wie dat optimaal in de vingers heeft, neemt een voorsprong op de concurrentie. Dat is waar FSV Risk Advisory elke dag mee bezig is bij een breed scala van organisaties.

We opereren op drie terreinen met een sterke onderlinge verbinding:

- Internal Audit, waaronder [Quality Assessment Review & Support](#)
- Risk Management, waaronder [Control Framework Improvement](#)
- Financial Management

Onze ervaren professionals werken met u samen binnen deze drie 'lines of defence'. Uitgangspunt in onze dienstverlening is het Governance Risk Control model waarin de lines of defence met elkaar verbonden zijn.

Meer weten? Bel ons op nummer 0418 57 96 89, of bezoek onze website:

www.fsvriskadvisory.nl