

# AUDIT MAGAZINE

VAKBLAD VOOR DE INTERNAL AUDITOR

NUMMER 1 2015 JAARGANG 14



## **Thema: Integriteit**

Het moreel kompas van de auditor | Klokkenluiders verdienen actieve bescherming | Gezond verstand neigt naar gezond wantrouwen

# 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

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

Bijdragen kunnen worden gemaild aan:  
auditmagazine@iia.nl

#### Redactie

Drs. Laszlo Nagy EMIA RO (voorzitter)  
Naeem Arif RO EMIA  
Ir. Gezina Atzema  
Sander Diks CIA  
Drs. Nicole Engel-de Groot RA  
Drs. Margot Hovestad RO  
Drs. Huub van Hout RA CIA  
Björn Walrave RO 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

#### Bureau redactie

Ria Harmelink Journalistieke Producties

#### Uitgever

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

#### Vormgeving

ViaMare grafisch ontwerp, Marijke Maarleveld

#### 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.

© 2015 VM uitgevers, Postbus 2096, 8203 AB Lelystad  
ISSN: 1570-856X

# Integriteit

# H

et thema van deze editie van *Audit Magazine* is 'Integriteit'. Zoek het woord op in de Dikke Van Dale en u weet dat dit nummer gaat over (on)schendbaarheid, (on)eerlijkheid en (on)kreukbaarheid. Het zal u niet zijn ontgaan dat integriteit, na tal van incidenten in diverse sectoren en beroepsgroepen, als onderwerp meer dan voorheen de aandacht heeft. Hierbij valt niet alleen te denken aan bestuurders, maar bijvoorbeeld ook aan advocaten, notarissen en artsen. Deze opsomming kan met gemak

nog veel langer worden gemaakt. De problematiek is in de achterliggende periode bij één beroepsgroep wel heel prangend naar voren gekomen: de accountants. Uitgerekend de beroepsgroep die de rol heeft van, zoals Limperg het ooit stelde, hoeder van het economisch maatschappelijk verkeer. De accountants hebben een, op vertrouwen gebaseerde, publieke taak: het controleren van de financiële verantwoording.

Minister Dijsselbloem maande eind 2014 de externe accountants tot verbeteringen. De beroepsorganisatie van accountants richtte daarop een werkgroep op van zeven (merendeels jonge) accountants die met maar liefst 53 uiteenlopende verbetermaatregelen kwam. Een bijdrage van de werkgroep leest u in dit nummer.

Terug naar onze eigen beroepsgroep. Integriteit is ook voor internal auditors van eminent belang. Wij geven met onze onderzoeken aanvullende zekerheid over management control. En management control, zo leren Anthony, Merchant en andere hooggeleerden ons, gaat over gedrag en gedragsbeïnvloeding. Integriteit is daarmee een essentieel aspect van control en dus noodzakelijkerwijs een onderdeel van onze audit universe.

Zoals vele andere professionals hebben internal auditors ook te maken met verleidingen, dilemma's en grijze gebieden waar het onderscheid tussen goed en fout niet altijd gemakkelijk aan te geven is en waarbij de formele regels ook niet altijd uitkomst bieden. Ons advies? Vaar op uw eigen morele kompas! Stel uzelf de vraag: kan ik deze beslissing of handeling achteraf met droge ogen verantwoorden, of sterker nog, aan mijn eigen moeder uitleggen? En maak bovenal dilemma's bespreekbaar met collega's en vakgenoten. Naast het feit dat integriteit object van onderzoek vormt, is de integriteit van de internal auditor zelf randvoorwaardelijk voor de geloofwaardigheid van de individuele professional; en daarmee ook het gezag van de gehele internal auditfunctie. Noblesse oblige.

We geven het u ter overdenking en wensen u tegelijkertijd veel leesplezier!

De redactie van *Audit Magazine*

P.S. Wij zijn op zoek naar nieuwe redactieleden. Bent u geïnteresseerd of hebt u vragen? Mail ons: auditmagazine@iia.nl.



# EEN SCHONE WERKOMGEVING.



TRANSPARANT



ONKREUKBAAR



ONAFHANKELIJK



ONSCHEIDBAAR

## DAT TELT.

Wilt u nog meer redenen om te kiezen voor de kracht van BDO?

Ga naar [www.bdo.nl](http://www.bdo.nl) of bel met Martijn Hin, +31 (0)6 151 39 909 voor een persoonlijke afspraak.

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](mailto:laszlo.nagy@conquaestor.nl)



Thijs Smit

## THEMA: INTEGRITEIT

### 6 Het moreel kompas van de auditor

Thijs Smit (SHV) over het voorhouden van een spiegel.

### 11 De lezer over integriteit

### 12 Werkplezier: verrijking voor de toolbox en mindset

Er is een natuurlijke symbiose tussen werkplezier en integere gedragingen, aldus Nicole den Hartigh (Grant Thornton).

### 16 Gezond verstand neigt naar gezond wantrouwen

Een interview met Cees van Ingen (Bedrijfsrecherche Nederland Groep) over wantrouwen versus vertrouwen.

### 20 Klokkenuiders verdienen actieve bescherming

Klokkenuiders betalen vaak een hoge prijs voor het melden van misstanden. Dat moet anders, aldus Merijn Goeman (Adviespunt Klokkenuiders).

### 24 Vertrouwen in accountants

Hoe kunnen accountants de kwaliteit van wettelijke controles in de toekomst borgen, vraagt Bert van de Ven (Universiteit Tilburg) zich af.

### 30 Vertrouwen verkopen? Dan eerst zelf vertrouwd worden!

Theo Jongeneel (Deloitte) en Caspar Segers (KPMG), beiden lid van de Werkgroep Toekomst Accountantsberoep, over het rapport *In het publiek belang*.

### 34 De NBA over de route naar hersteld vertrouwen

Wat zijn de hobbels op deze route? *Audit Magazine* sprak hierover met Marie-Pauline Lauret (Werkgroep Toekomst Accountantsberoep) en Anne-Marika van Arkel (NBA).

### 38 Moersprudentie: 10 jaar later

Tien jaar geleden schreef Raoul Wirtz (Nyenrode) over moersprudentie in *Audit Magazine*. Samen met Edgar Karssing (Nyenrode) blikt hij terug.

### 42 Integriteitsbeleid bij de overheid

De ontwikkelingen op het gebied van integriteit en de betekenissen voor de internal auditor volgens Robert Vos (ministerie van Financiën).



Vincent Moolenaar

### 46 Wisseling van de wacht

Een interview met de komende en gaande man van het IIA. Ofwel: Vincent Moolenaar en Michel Kee.

### 50 Dat is PAS toegevoegde waarde!

Een verslag van de jaarlijkse PAS-conferentie door Patrick Beekhuizen en Jan Rodenburg.

## Rubrieken

15 Van het bestuur

19 Redactiegeluiden: integriteit

23 Boekalert

27 Boekbespreking

28 Redactiegeluiden:

accountants onder vuur

33 Redactiegeluiden:

Ghandi in governance

37 Column Willem van Loon

51 Verenigingsnieuws

52 Nieuws van de universiteiten

53 Tool Review

54 Column Tjeu Blommaert

Je bepaalt niet  
zelf de norm,  
dat doen de  
organisatie en de  
omgeving

Thijs Smit

In het kader van het themanummer 'Integriteit' sprak *Audit Magazine* met Thijs Smit, CAE van SHV, over onder meer de rol van de auditor, wat integriteit met de cultuur van de organisatie te maken heeft en het voorhouden van een spiegel.

# Het moreel kompas van de auditor

## Over...

Thijs Smit is huidig CAE van SHV, voormalig CAE van Hoogovens, Ahold en SNS Reaal, voormalig voorzitter van IIA Nederland en huidige president van ECIIA.

### Wat is de rol van de internal auditor bij integriteit?

“Integriteit is een onderwerp dat onlosmakelijk met Internal Audit is verbonden. Je moet er als auditor wel voor waken om het onderwerp te eng te maken en te verwarren met compliance, het naleven van regels. Integriteit gaat voor mij veel verder dan het naleven van regels, een code of conduct, of manual. Dat is een basis. Als auditor ben je onderdeel van het moreel bewustzijn van de organisatie: je moet de thermometer erin doen, kijken naar het werkelijke integriteitsbewustzijn. Kijken naar hoe mensen zich werkelijk gedragen.”

### Hoe mensen zich werkelijk gedragen?

“Ja, niet alleen wat op papier staat in bijvoorbeeld een code of conduct, maar wat mensen daadwerkelijk doen en wat ze normaal vinden. Wat het gedrag van het management is en wat ze uitdragen. Draag je als management het kostenbewustzijn zelf ook echt uit? Doe je het zelf ook? Is het ‘walk the talk’? Moreel goed of slecht voorbeeldgedrag stimuleert heel erg om te volgen, wees je daar als management zeer bewust van. Kies je het hotel van 500 of van 200 euro? Als je een CEO hebt die er makkelijk mee omgaat, ga je daar voor je het weet zelf ook in mee, ook al ben je van huis uit een kostenbewust type.”

### Is integriteit onderdeel van de cultuur van de organisatie?

“Jazeker! Die cultuur wordt neergezet door het management, het is niet iets dat er standaard is. Cultuur is niets anders dan het gestolde gedrag van het management. Cultuur is ook aan verandering onderhevig. Een cultuur van netjes en zorgvuldig gedragen kan binnen de kortste keren om zeep worden gehol-

pen door slechte voorbeelden van het topmanagement. Zeker een CEO bepaalt heel erg naar de medewerkers toe wat 'de norm' is voor gedrag.”

#### **Wat is de rol van de auditor bij die cultuur?**

“Je vervult allereerst per definitie een voorbeeldrol, je zit zelf in een glazen huis vanuit je positie als internal auditor. Daarnaast moet je het integriteitshalte van je organisatie ter discussie kunnen stellen, zowel op het hoofdkantoor als in de operatie. Voelt het daar goed, zie je dat het management zich zorgvuldig gedraagt? Een simpele test: doe je zakelijk hetzelfde als privé, bijvoorbeeld de hotelkeuze?”

#### **Is het lastig om het management op zo'n persoonlijk punt de spiegel voor te houden?**

“De beeldspraak van de spiegel vind ik heel belangrijk. De spiegel veroordeelt niet, het laat slechts zien! Ik doe slechts feitenonderzoek. Ik breng bijvoorbeeld van een periode in kaart welke uitgaven bestuursleden hebben. Het betreft uit-

‘normaal’ is. Als je voorbeelden ziet, zoals bijvoorbeeld recent over een corporatiebestuurder in Amsterdam met zonnekoninggedrag, dan heb je de plicht daar je raad van commissarissen van op de hoogte te brengen. Zij moeten altijd op de hoogte zijn van dit soort zaken, zij moeten nooit kunnen zeggen dat ze er niet vanaf wisten. Als je dat diverse keren rapporteert en je ziet dat het geen effect heeft, moet je als CAE je functie ter discussie durven stellen. In een niet-integere cultuur moet je zaken aan de kaak stellen en in het uiterste geval, opstappen. Als CAE kun je het ook niet permitteren om in zo'n cultuur te

## Cultuur is niets anders dan het gestolde gedrag van het management

gaven in brede zin: van onkostendeclaraties, sponsorbijdragen tot posten in de kleine kas. De opvallende zaken, de gelijkennissen en de verschillen laten zichzelf zien. Ik kom niet om te (ver)oordelen, ik laat alleen de meter zien. De toelichting is aan het bestuurslid, de discussie aan het bestuur en de commissarissen. Het antwoord of iets 'kan' of 'niet kan' is niet aan mij. Het is deels in de interne regels gevat, maar daarnaast ook erg afhankelijk van de cultuur waarin je je begeeft. Mijn huidige werkomgeving heeft bijvoorbeeld een hele andere cultuur dan die waar ik tien, vijftien jaar geleden werkte. Je moet er dus voor waken dat je te snel veroordelend wordt, omdat je soms moeilijk kunt inschatten wat de norm is met dit soort zaken. De spiegel voorhouden, de meter opnemen, puur feitenonderzoek zegt dan in het algemeen al voldoende.”

#### **Bestuur en commissarissen moeten zich dan een oordeel vormen of iets kan of niet?**

“Ja, zij moeten die discussie voeren. Ik zorg enkel voor de transparantie van de feiten. Commissarissen kunnen proactiever handelen als zij over transparante informatie beschikken.”

#### **En wat als je in een cultuur werkt dat bestuur en commissarissen er geen aandacht voor hebben of zelfs een ander moreel kompas?**

“Zolang het eenvoudige zaken zijn, zoals economy of business-class vliegen of het kunnen declareren van een lunch, en het past in de cultuur van de organisatie, is daar op zich prima mee te werken. Maar er kan een grens voor je in zicht komen als internal auditor, dat je zelf vindt dat iets echt niet meer

blijven functioneren, dan komt je eigen integriteit en geloofwaardigheid in het geding.”

#### **Wat is de rol van de externe accountant hierbij?**

“De rol van de externe accountant is veel geringer dan die van de internal auditor. De internal auditor ziet veel meer. De externe accountant heeft als rol de cijfers te certificeren, dat doen ze ook met grote materialiteit. Ten onrechte krijgen externe accountants een grotere rol toegeschreven. Zij zijn echter niet het morele kompas van een onderneming, ze zijn de externe partij die een certificaat geeft bij de financiële verantwoording. Als je de externe accountants verwijt dat zij bepaalde gedragingen van het management niet hebben gezien of niet challengen, moet de internal auditor daar al minstens een paar keer op zijn aangesproken. Die staat immers veel dichterbij de organisatie. De verantwoordelijkheid van de internal auditor reikt veel verder dan die van de externe accountant op dit onderwerp. Zelfs een niet-integere organisatie heeft recht op een goedkeurende accountantsverklaring als de cijfers kloppen. En de organisatie natuurlijk compliant is.”

#### **Zijn de externe accountant en de interne auditor een tandem?**

“De internal auditor kan heel nauw samenwerken met de externe accountant, maar ieder heeft zijn eigen rol en verantwoordelijkheid. Het is natuurlijk wel heel mooi als je goed kunt samenwerken en hetzelfde morele kompas hebt. Tot nu toe heb ik steeds geluk gehad dat ik goed met de externe accountant kon samenwerken.”





### Wat is de relatie tussen integriteit en fraude?

“Er is voor iedereen een grijs gebied in het gedrag. Denk maar aan de vraag of je kopieerpapier meeneemt naar huis om te gebruiken om zakelijke stukken te printen op je privé printer. Kan dat wel of kan dat niet? In het grijze gebied moet je je steeds die vraag stellen. Uitgangspunt is dat wat je privé niet doet, je zakelijk ook niet doet. Een zakelijke lunch is prima, maar past daar ook een sterrenrestaurant bij? Wat is normaal? Soms voldoe je prima aan de complianceregels, maar zegt je eigen gevoel dat het toch niet deugt. Dat is nou integriteit! Je weet zelf vaak heel goed waar het knaagt. Je moet als auditor niet bang zijn voor de dialoog over het gedrag. Maar wees niet direct oordelend. Maak een hele scherpe foto van de situatie en laat anderen daar conclusies aan verbinden. Je zult zien dat die scherpe foto vaak al voldoende is om het gedrag aan te passen of er op te reageren in een dialoog. Je bepaalt niet zelf de norm, dat doen de organisatie en de omgeving. De crux is: valt het uit te leggen?”

### Wat in Nederland (on)gewoon is, is dat in het buitenland soms niet. Hoe ga je daarmee om?

“Cruciaal is transparantie. Soms zijn in het buitenland zaken gewoon die hier volstrekt onacceptabel zijn. Denk aan kleinere of grotere cadeaus voor bestuurders van organisaties waar je zaken mee doet. In sommige landen kun je geen zaken doen met de Nederlandse standaarden, dat lukt simpelweg niet. Wees transparant hoe je omgaat met dit soort dilemma's, maar heb niet de illusie dat je er van gevrijwaard bent. Wees ook eerlijk dat je ermee te maken hebt. Niet transparant zijn over

je dilemma's is de grootste fout. Een spanningsveld is dat je integer kunt zijn door heel transparant te handelen en dilemma's af te wegen, maar dat je daarmee tegelijk soms niet compliant kunt zijn met wet- en regelgeving. En als je je aan de regels houdt, hoeft dat niet per se ook integer te zijn. Integriteit is plaats- en tijdgebonden. Rigide acteren kan soms juist problemen vergroten. Moet je kinderarbeid geheel vermijden met de kans dat hele gezinnen niets meer te eten hebben of moet je stimuleren dat de betreffende kinderen ook scholing krijgen en daarmee een kans op een betere toekomst? Hoe kun je de situatie het best verbeteren, hoe kun je het meest integer handelen? Als CAE moet je de dialoog opzoeken met het lokale management over zaken als corruptie en integriteit.”

### In hoeverre kan een IAF als bliksemafleider naar externe toezichthouders fungeren? Aan wie ben je eigenlijk loyaal?

“Dit is een lastig onderwerp. Het kan nooit zo zijn dat je zaken voor externe toezichthouders verborgen houdt. Mede daarom baseren ze hun werk deels op jouw werk. Een IAF kan echter nooit een verlengstuk van een externe toezichthouder worden, want op dat moment verlies je de link met en het draagvlak in je eigen organisatie. Dat vind ik een gevaarlijke ontwikkeling, je komt dan in een ongewenste spagaat. Je wilt niemand's vertrouwen beschamen, sommige vragen wil je daarom eigenlijk niet krijgen. Probeer er dus voor te zorgen dat je eigen organisatie bijzonderheden zelf rapporteert naar de toezichthouder, dat is ook sterker. Maar transparantie blijft voorop staan. Je zult nooit je aard als internal auditor willen verloochenen of het vertrouwen beschamen.” <<

# Veerkracht creëren

## Internal Audit Services

Jelte Velzen

[jelte.velzen@nl.pwc.com](mailto:jelte.velzen@nl.pwc.com)

+31 (0)88 792 61 11



In een tijd van veranderingen op technologisch, economisch en maatschappelijk gebied wordt er veel van uw organisatie verwacht. Door het ontwikkelen van structuren, systemen, processen en verankering in leiderschap helpen wij u om uw organisatie veerkrachtig te maken zodat u kunt meebewegen met deze tijd. Dit doen wij vanuit onze expertise op het gebied van Business Resilience. Wilt u hier meer over weten? Ga dan naar [www.pwc.nl/businessresilience](http://www.pwc.nl/businessresilience) of neem contact met mij op.

© 2015 PricewaterhouseCoopers B.V. (KvK 3412089) Alle rechten voorbehouden.

## Senior Auditor Markets (85 K)

*"Open minded en innovatief denken in een continue bewegende omgeving"*

*Corbulo is gespecialiseerd in het bemiddelen van getalenteerde en executive professionals op het gebied van Finance & Accounting, Controlling & Auditing. Corbulo bemiddelt op recruitment basis maar biedt ook mogelijkheden voor tijdelijke projecten via interim management oplossingen.*

*Kijk ook eens op onze website [www.corbulo.net](http://www.corbulo.net) voor een volledig overzicht van ons vacatureaanbod of download onze gratis App.*

### Functie en organisatie

Voor een internationale bank in Amsterdam zijn wij op zoek naar een Senior Auditor Markets. De afdeling heeft een onafhankelijke positie en is actief in het hart van de bank.

*Je hebt o.a. de volgende verantwoordelijkheden:*

- Coördineren en voorbereiden werkzaamheden voorafgaand aan een onderzoek;
- Uitvoeren onderzoek zelfstandig of in klein teamverband door verzamelen, vastleggen en analyseren van beheersmaatregelen in processen, IT systemen en veranderprojecten;
- Je leidt je collega auditors als team, coaching on the job en hebt een mentorrol gedurende het onderzoek;
- Rapporteren van de aangetroffen situatie en geconstateerde tekortkomingen en samenhangende risico's;
- Advisering vanuit het team ter verbetering van de situatie;
- Je komt te werken in Amsterdam maar zult meedoen aan internationale opdrachten die doorgaans één tot twee weken duren.

### Wanneer reageren?

- Je hebt een afgeronde RA/RO opleiding;
- Minimaal 5 jaar werkervaring met (audit van) Financial Markets en/of Clearing;
- Specifieke ervaring met derivaten, exchanges en bijbehorende veranderende wet- en regelgeving;
- Initiatiefrijk, zelf startend, uitstekende communicatieve vaardigheden waarbij je met overtuiging en in het belang van de klant de boodschap kunt overbrengen aan management, toezichhouders en audit collega's.

### Meer informatie?

Neem contact op met Thijs Nielen op 06-53548727 of [t.nielen@corbulo.net](mailto:t.nielen@corbulo.net)

Naast deze rol zoekt onze opdrachtgever o.a. een Senior IT Auditor en een Senior Technical IT Auditor, zie [www.corbulo.net](http://www.corbulo.net) voor meer informatie.

**Corbulo**  
specialised staffing

**Corbulo Specialised Staffing B.V.**

Westeinde 4 • 2275 AD Voorburg

Telefoon: 070 - 319 70 90

[www.corbulo.net](http://www.corbulo.net)

### REACTIES

Indien u geïnteresseerd bent in bovenstaande vacature of eens een vrijblijvend en oriënterend gesprek wenst aan te gaan met één van onze consultants, neem contact met ons op via 070-3197090 of stuur uw cv naar [info@corbulo.net](mailto:info@corbulo.net) of [t.nielen@corbulo.net](mailto:t.nielen@corbulo.net).

# De lezer over integriteit

*Audit Magazine* legde u, de lezer, via het lezerspanel en de IIA-website vier stellingen voor op het gebied van integriteit. 57 lezers gaven hun mening.

De Russisch revolutionair en eerste premier van de Sovjet-Unie, Vladimir Iljitsj Oeljanov, beter bekend onder zijn schuilnaam Lenin, sprak ooit de woorden: “Vertrouwen is goed, controle is beter”. Zijn woorden zijn klaarblijkelijk nog altijd niet achterhaald. Een krappe meerderheid van de respondenten (54%) is het, uiteraard in een iets andere context, nog altijd met Lenin eens.

We zijn het erover eens, integriteit vormt het fundament van interne beheersing. Liefst 96% van de respondenten is het met deze stelling eens. En dus behoort integriteit ook tot de audit universe van de interne auditfunctie (althans, volgens 91% van de respondenten).

Maar hoe pakken we dit aan? Hebben we hiervoor expliciet integriteitsbeleid nodig; als norm die we kunnen toetsen? 30% van de respondenten is die mening toebedeeld. Een krappe meerderheid van de respondenten (54%) vindt echter dat we integriteit ook zonder expliciet integriteitsbeleid kunnen toetsen. Wellicht door het erbij betrekken van gedragsdeskundigen? Ook hierover zijn de meningen verdeeld. 49% van de respondenten is van mening dat een integriteitsaudit ook prima zonder een deskundige in het auditteam kan worden uitgevoerd. 26% van de respondenten echter ziet een integriteitsaudit zonder een gedragsdeskundige in het auditteam toch echt als een wassen neus.

Wij danken de respondenten voor het beantwoorden van de stellingen. De gelukkige winnaar van het boekenpakket is **Lucas Kroes**. Van harte proficiat en veel leesplezier!

## één

Vertrouwen is goed, controle is beter

1. Helemaal mee eens	7%
2. Mee eens	47%
3. Neutraal	21%
4. Mee oneens	18%
5. Helemaal mee oneens	7%

## twee

Integriteit vormt het fundament van interne beheersing

1. Helemaal mee eens	51%
2. Mee eens	44%
3. Neutraal	3%
4. Mee oneens	2%
5. Helemaal mee oneens	0%

## drie

Integriteit behoort tot de audit universe van de IAF

1. Helemaal mee eens	40%
2. Mee eens	51%
3. Neutraal	5%
4. Mee oneens	4%
5. Helemaal mee oneens	0%

## vier

De IAF kan integriteit niet toetsen zonder expliciet integriteitsbeleid

1. Helemaal mee eens	5%
2. Mee eens	25%
3. Neutraal	16%
4. Mee oneens	49%
5. Helemaal mee oneens	5%

## viif

Zonder een gedragsdeskundige in het auditteam is een integriteitsaudit een wassen neus

1. Helemaal mee eens	3%
2. Mee eens	23%
3. Neutraal	25%
4. Mee oneens	42%
5. Helemaal mee oneens	7%

Onderzoek laat zien dat er sprake is van een natuurlijke symbiose tussen werkplezier en integere gedragingen op de werkvloer. Integriteitsgerelateerde risico's zijn en blijven 'hot', omdat ze altijd samenhangen met mensen die 'stoute of foute dingen doen'. Dit biedt perspectief voor internal auditors die ook de invloed van 'dynamic controls' op de mate van interne beheersing onderkennen of willen leren ontwikkelen.

# Werkplezier:

## verrijking voor de toolbox en mindset

**F**rauding is een van vele thema's die op het bord van internal auditors kan liggen. Het gaat daarbij over de rollen die zij kunnen spelen bij de inventarisatie, preventie, gedragsbeïnvloeding, detectie en het onderzoek op het gebied van integriteitsmanagement. Integriteit is het handelen in overeenstemming met maatschappelijk geaccepteerde waarden en normen in het algemeen en met de specifieke waarden en normen die gelden in een organisatie. De definitie impliceert dat integer gedrag mede afhankelijk is van culturele verschillen die kunnen bestaan tussen bijvoorbeeld landen of organisaties. Gedragsbeïnvloeding in deze context is het terugdringen van ongewenst – of het aanmoedigen van gewenst – gedrag. Omdat de mens niet 'zomaar' verandert in zijn gedragingen als hem dit wordt opgedragen, gaat het in feite om het beïnvloeden van de zakelijke context (cultuur en leiderschap) teneinde gewenste gedragingen te faciliteren. Leiderschap is cruciaal gebleken in deze context.

### Onderzoek

Eind 2012 voerde Bureau IntomartGfK in opdracht van Grant Thornton een studie uit genaamd *Integriteit op de werkvloer*. Het doel van de studie was te achterhalen welke factoren van invloed zijn op het waarborgen van werkplezier, om zodoende integer gedrag binnen organisaties te kunnen bevorderen. Voorafgaand aan de studie zijn enkele belangrijke beïnvloedingsfactoren gedefinieerd en aan de respondenten voorgelegd. In totaal werkten 500 werknemers van profit- en non-profitorganisaties met 100 tot 750 werknemers hieraan mee. Met behulp van een reeks stellingen werd de respondenten gevraagd inzicht te geven in de heersende gedragscodes binnen hun eigen organisatie. Deze uitkomsten werden door middel van correlatieanalyse afgezet tegen het werkplezier van de werknemer. Hen is bijvoorbeeld gevraagd in hoeverre onterecht ziekmelden door collega's hun werkplezier beïnvloedt.

Of dat collega's worden gepest en of dit van invloed is op de arbeidsvreugde. En of de organisatieleiding gevoel heeft voor wat hun medewerkers belangrijk vinden. Ook werd gevraagd of medewerkers hun organisaties zouden aanbevelen aan vrienden of familieleden.

Op basis van de studie is onder de noemer 'Werkplezier' een aanpak ontwikkeld om organisaties te kunnen ondersteunen bij het (verder) operationaliseren van integriteitsmanagement. Het doel hiervan is uit te vinden aan welke 'knoppen' een werkgever kan draaien om het werkplezier binnen de organisatie te waarborgen en/of te verbeteren. Dit indachtig dat medewerkers die plezier in hun werk hebben loyaal zijn aan de organisatie en daarmee de organisatie weerbaar maken tegen integriteitsinbreuken, maar ook bijdragen aan de efficiëntie, de effectiviteit en het imago van de organisatie.

### Resultaten

Vier op de vijf werknemers gaat met plezier naar het werk. Dit aantal is groter in de non-profitsector dan in de profitsector. Er zijn diverse mogelijkheden voor gerichte verbetering zichtbaar geworden op basis van de studie. Bijvoorbeeld: 29% van de respondenten stelt dat niet iedereen binnen de organisatie weet wat gewenst en ongewenst gedrag is. Meer dan een derde vindt dat de organisatie niet goed optreedt tegen ongewenst gedrag (38%). In meer dan de helft van de organisaties spreekt men elkaar niet aan op ongewenst gedrag (53%). Bij slechts 13% van de organisaties wordt volgens respondenten niet geroddeld over collega's. En bij 70% van de organisaties melden medewerkers zich wel eens ten onrechte ziek. Opvallend is dat deze resultaten volgens het onderzoek weinig impact hebben op het werkplezier van medewerkers.

De groep promotors van de eigen organisatie bedraagt 'maar' 12%, terwijl bijna een derde van de totale groep respondenten er zelfs zeker van is de eigen organisatie in het geheel niet aan te bevelen. Werknemers in bedrijven met 100 tot 250 werknemers zijn minder geneigd hun eigen organisatie bij familie



en vrienden aan te bevelen dan bedrijven met meer dan 250 werknemers.

Leiderschap is cruciaal gebleken in relatie tot werkplezier. Succesvol leiderschap kenmerkt zich door het hebben van een goed gevoel voor wat werknemers belangrijk vinden, het geven van waardering bij goed functioneren en door goed voorbeeldgedrag. Hier blijken grote mogelijkheden tot verbetering, want minder dan de helft van het aantal deelnemers ziet deze thema's in positieve zin terug in relatie tot de leidinggevendenden binnen de eigen organisaties.

### **Wat kenmerkt een integere organisatie?**

Integriteit kan dé kritische succesfactor zijn voor organisaties, mits dit thema op positieve wijze wordt beleefd en uitgedragen. Maar wat kenmerkt een integere organisatie? Een integere organisatie is een plek waar de inzet van het handelen zuiver is. Waar niet wordt gesjoemeld met inkoop of aanbesteding. Waar bestuurders zich niet laten fêteren of miljoenen vergokken met derivaten. Daar waar medewerkers geld van de baas of bedrijfsmiddelen niet in eigen zak steken. Een organisatie waar A, B, C en X, Y, Z nog gewoon letters van het alfabet zijn in plaats van dubieuze grondtransacties. Waar de raad van commissarissen daadwerkelijk toezicht uitoefent en doorpakt als dit soort kwesties aan de orde is. En waar transparantie geen holle frase is.

Wat integer handelen precies voor een organisatie betekent is mede afhankelijk van de geografische locatie waar de organisatie opereert, de bedrijfscultuur, de leiderschapskwaliteiten en de organisatiedoelstellingen. Onder integer handelen wordt bijvoorbeeld in China iets anders verstaan dan in Nederland. Ook in ons land leert de ervaring dat het operationaliseren van integriteitsmanagement lastig wordt gevonden door leidinggevendenden. Het opstellen van bij de organisatie passend integriteitsbeleid is doorgaans een eerste stap. Het laten beleven en structureel bekijken daarvan zijn het logische vervolg. De eerste stap is doorgaans snel gezet.

Maar hoe leert het topmanagement het personeel integer te handelen volgens de spelregels die worden nagestreefd? Hoe voorkomt een organisatie negatieve pers als onverhoopt blijkt dat medewerkers niet zo betrouwbaar zijn als was gedacht of gehoopt?

### **Natuurlijke symbiose**

Het begrip integriteit komt doorgaans ter sprake in een kaderstellende sfeer of wanneer er sprake is of lijkt te zijn van een inbreuk. Integriteit heeft daardoor een wat 'zure' en negatieve klank gekregen en dat is jammer. Positieve synoniemen van het begrip integriteit zijn: loyaal aan de organisatie, betrouwbaar en vertrouwen gevend. Kernwaarden waardoor integriteit de positieve invulling krijgt die het eigenlijk verdient. Immers, wat is er nou leuker dan te mogen samenwerken met betrouwbare en stimulerende collega's, waar zakelijke spelregels duidelijk en voor één uitleg vatbaar zijn, waar medewerkers worden gewaardeerd en gestimuleerd door hun leidinggevendenden en waar zij vertrouwen genieten en ruimte krijgen voor persoonlijke groei. Dit straalt ook af op de dagelijkse omgeving en dat kan weer (potentiële) nieuwe relaties opleveren.

Tussen werkplezier en integriteit is sprake van een natuurlijke symbiose. Het zijn namelijk twee verschillende onderwerpen waarbij de een voordeel kan hebben van de ander, een wisselwerking. Medewerkers die met plezier naar hun werk gaan, zijn eerder bereid beschermend te handelen ten aanzien van hun organisatie. Onwenselijk gedrag, interne fraude en diefstal kunnen daardoor eerder gesignaleerd en besproken worden, minder voorkomen en effectiever worden gehandhaafd.

### **De mens maakt het verschil**

Integriteitsmanagement is een belangrijk thema voor organisaties omdat integriteit nauw samenhangt met het imago van de organisatie, het kunnen behalen van organisatiedoelstellingen en daarmee het realiseren van succes. Toch wordt dit nog

niet altijd als zodanig (h)erkend. Het enkel zeggen: 'Gij zult veranderen' werkt doorgaans niet. Daarvoor dient een setting te worden gecreëerd die de gewenste verandering mogelijk maakt. Een dergelijke setting is onder andere gebaseerd op herkenning, perceptie en vertrouwen.

Het gedrag van het (top)management speelt een cruciale rol in het welslagen van integriteitsmanagement op de hele werkvloer. Het gaat niet alleen om risico's die kunnen bestaan in relatie tot bepaalde processen, functies, handelingen of keuzen. Maar ook de kansen en voordelen die er zijn en wat je zelf kunt doen (of laten) om resultaten op dit terrein te behalen ten faveure van de organisatie. Een integere organisatie kan bijvoorbeeld leiden tot lager ziekteverzuim, betere kostenefficiëntie, positief imago en groei.

Ook zou een betere balans moeten worden gerealiseerd tussen audits op hard en dynamic controls. De nadruk in auditplannen ligt nog altijd op de hard meetbare en breed herkenbare beheersmaatregelen. Uit de sessies kwam naar voren dat sommige internal auditors het lastig vinden hoe je over cultuur en leiderschap kunt rapporteren aan het bestuur of de directie. Ofwel, hoe 'verkoop' je betrouwbare resultaten, veilig en met een succesrijk resultaat?

## Een integere organisatie kan leiden tot lager ziekteverzuim, betere kostenefficiëntie en groei

### What's in it for Internal Audit?

'Werkplezier' kent een gefaseerde aanpak, waarbij zowel leidinggevenden als medewerkers – waaronder internal auditors – een belangrijke rol kunnen spelen. Door middel van een online vragenlijst wordt aan de deelnemers vertrouwelijk gevraagd naar de mate van werkplezier die zij beleven in hun organisatie en de elementen die dat mogelijk kunnen verbeteren. Voordelen zijn:

- de deelnemende organisatie beschikt over een nulmeting en de meting is herhaalbaar;
- de resultaten zijn meetbaar/vergelijkbaar (hoe doet de organisatie het nu ten opzichte van de vorige meting?);
- resultaten kunnen als zodanig deel uitmaken van de managementrapportages;
- een onafhankelijke, professionele partij ondersteunt de deelnemende organisatie in dit traject;
- een dergelijk traject kan samen met Internal Audit gefaciliteerd worden.

Tijdens het IIA congres 2014 konden deelnemers aan de sessies 'Werkplezier', als onderdeel van de stream 'behavioural auditing', kennismaken met dit gedachtegoed. 'Werkplezier' sluit naadloos aan bij het thema dynamic controls, ofwel: beheersmaatregelen die betrekking hebben op de binnen een organisatie geldende waarden, normen, overtuigingen alsmede de persoonlijkheid zelf. Het onderwerp werd positief ontvangen door de deelnemers, gezien de relatie die bestaat tussen de elementen waaruit 'Werkplezier' bestaat en integere gedragingen. Sommige deelnemers gaven aan dat dynamic controls lastig te meten zijn, dus een aanpak die voorziet in meetbare en vergelijkbare resultaten is wenselijk. Het concept is volgens hen eenvoudig uit te leggen aan het management en medewerkers en het is positief van toon. 'Werkplezier' maakt bovendien gesignaleerde bevindingen bespreekbaar en vervolgacties definieerbaar.

Internal Audit kan hier een natuurlijke rol in spelen als adviseur van het (top)management. De survey zou in dit licht ook perfect kunnen passen in de toolbox van Internal Audit. Andere gereedschappen, zoals de vragenlijst van Myers-Briggs (het in kaart brengen van voorkeurstijlen qua persoonlijkheidskenmerken van mensen) en het kleurenmodel van De Caluwé, werden genoemd, waarbij werd opgemerkt dat de rol van Internal Audit in dit licht best lastig wordt gevonden en dat het management ervoor open moet staan.

Door enkele deelnemers werd gesteld dat de echte fraudeur door een werkplezieraanpak niet wordt tegengehouden. Dat klopt, geen enkele maatregel is bestand tegen fraude. Er is immers sprake van het opzettelijk doorbreken of omzeilen van bestaande beheersmaatregelen. Maar fraude is slechts een van vele integriteitsschendingen die schade kunnen berokkenen aan de organisatie.

In de Werkpleziersurvey worden ook vragen gesteld over het effect van passende beloning van werknemers en waardering bij goed functioneren. Door deelnemers aan de streams zijn deze thema's nader gespecificeerd in relatie tot vragen over hun eigen werkplezier. Zij noemden in aanvulling hierop:

- uitdaging in het werk;
- flexibiliteit;
- impact waar je voor zorgt;
- waardering, ruimte en vertrouwen krijgen;
- nuttig bezig zijn;
- energie krijgen;
- sturen op output;
- zich ergens verantwoordelijk voor voelen.

Op basis van deze waardevolle input kan de survey 'Werkplezier' verder worden verrijkt en nog beter geschikt worden gemaakt voor de toolbox van de auditor. <<

### Reageren op dit artikel...

nicole.den.hartigh@GT.nl



Nicole den Hartigh werkt als director bij Grant Thornton Forensic & Investigation Services. Dit artikel is op persoonlijke titel geschreven.



Vincent Moolenaar, voorzitter van het IIA, over het thema van dit nummer: integriteit.

# Integriteit = transparantie

Integriteit, je kunt je een makkelijker onderwerp voorstellen als eerste bijdrage aan *Audit Magazine* als pas-benoemde IIA-voorzitter! Integriteit is toch in belangrijke mate een hygiëne-factor: het is als vanzelfsprekend indien het er is, maar het valt enorm op als het ontbreekt.

Dat het in de praktijk regelmatig ontbreekt, zien we op grote schaal in de wereld om ons heen: een land dat een rebelligroep in een ander land ondersteunt maar dat vervolgens glashard ontkent; een bedrijf dat steekpenningen betaalt om een opdracht te verkrijgen en daarmee oneffenheden in het 'level playing field' teweegbrengt; een sporter die zichzelf illegale prestatieverhogende middelen toedient.

Integriteit is een onderwerp waar we allemaal wel een mening over hebben. Ik ken weinig mensen die niet verontwaardigd reageren op dit soort voorbeelden. Zeker als ze uit hun context worden gehaald. Wat zijn 'rebellen'? Zijn 'facility payments' geen vanzelfsprekendheid in sommige culturen? 'Hoezo 'prestatieverhogend'? Ik bestreed gewoon een griepje.' Zelden blijken dergelijke issues bij nadere beschouwing puur zwart-wit te zijn. Inmiddels weten we dat er tenminste vijftig tinten grijs bestaan. Om welke grijs tint het gaat, hangt vaak af van het perspectief van de kijker.

Mijn advies? Zet de spotlights er vol op! Keuzen die mensen maken, keuzen die managers maken, moeten het spreekwoordelijke daglicht kunnen verdragen. Daarom, zet de schijnwerpers erop, breng openheid en transparantie! Niet voor niets heet een verplichte NBA-opleiding, die overigens door veel internal auditors is gevolgd, 'Zeg wat je ziet'. Het openlijk bediscussiëren van thema's, dilemma's en keuzen brengt met zich mee dat de groep, en niet het individu, in alle openheid een 'norm' kan bepalen voor wat acceptabel is. In specifieke bedrijfssectoren zijn, bijvoorbeeld, bepaalde zaken lange tijd als 'gewoon' beschouwd en heetten dan 'commissies' of 'teken-gelden'. Ook worden we (nog steeds) opgeschrikt door melding van 'kartels'.

Een auditor die een bepaalde grijs tint herkent in een managementafweging omtrent risico, heeft niet altijd het instrumentarium voorhanden om te beoordelen of de betreffende keuze van het management valt binnen de risicotolerantie van de organisatie, laat staan de maatschappelijke acceptatie ervan. Het ontbreken van een dergelijk referentiekader mag niet leiden tot het niet melden van een dergelijk issue, omdat wellicht de 'deugdelijke grondslag' ontbreekt voor een oordeel. Volstrekt onwenselijk wat mij betreft! Juist het naar de oppervlakte brengen van grijsgetinte issues kan bijdragen aan een volwas-

sen discussie over risico's en keuzen die in het management moeten worden gemaakt. Bestuurders en hun toezicht-houders kunnen dan gezamenlijk de dialoog aangaan, rekening houdend met de belangen van alle relevante stakeholders, naar goed Rijnlands model.

De bijdrage van de internal auditor met betrekking tot integriteit is, wat mij betreft, synoniem met het realiseren van transparantie. Het objectief, niet gehinderd door eigenbelang, glashelder ontsluiten van die informatie die nodig is om bestuurders en commissarissen het vergrootglas te laten houden boven alom aanwezige managementdilemma's, is van belangrijke toegevoegde waarde voor het handhaven van integer bestuur. <<

# Gezond verstand neigt naar gezond **wantrouwen**

Integriteitsrisico's, bedrijfsfraude, bedrijfsspionage... Het is dagelijkse kost voor Bedrijfsrecherche Nederland Groep. *Audit Magazine* sprak met directeur Cees van Ingen RO over de integriteitsissues die hij tegenkomt, maatregelen die bedrijven kunnen nemen en wantrouwen versus vertrouwen.

## Hoe wordt een RO-er bedrijfsrechercheur?

“Laat ik je uit de droom helpen; ik ben geen register operational auditor, maar register onderzoeker N'Lloyd, dat wil zeggen dat ik gecertificeerd onderzoeker ben op het gebied van intern fraudeonderzoek, integriteitsonderzoek en risk auditing. Ik ben ooit begonnen op de politieschool en heb daarna bij Politie regio Zuid-Holland Zuid gewerkt. Na 12,5 jaar was ik op zoek naar een nieuwe uitdaging. Ik ben toen rechten (strafrecht en strafprocesrecht) gaan studeren. Na die studie heb ik Bedrijfsrecherche Nederland Groep opgericht. Dat is nu 22 jaar geleden. Ik ben zelf alweer geruime tijd op interim-basis hoofd Veiligheidszaken bij McDonald's. Bedrijfsrecherche Nederland heeft tien mensen vast in dienst en we werken daarnaast veel met interims. We hebben raamcontracten met bedrijven (veelal retailketens en ziekenhuizen) om integriteitsbeleid op te stellen en risicosurveys uit te voeren. En als er incidenten zijn dan worden wij erbij gehaald om een onderzoek uit te voeren.”

## Welke integriteitsissues komt u in de praktijk tegen?

“Van alles! Integriteitsissues kunnen in het gehele bedrijfsproces voorkomen. Veel voorkomende voorbeelden zijn inte-

griteitsissues in het inkoopproces. Reisjes, gunsten, zelfs mij als hoofd Veiligheidszaken McDonald's nota bene, werd een snoepreis beloofd door een leverancier. Of ik interesse had om een bedrijf op een beurs in Dublin te bezoeken, al mijn kosten (vliegtickets, hotel) zouden uiteraard vergoed worden. Tja. Ik ben dan heel duidelijk, want zonder een rechte rug kan ik dit werk niet doen. Een ander voorbeeld zijn relatiegeschenken en fooien. Als bedrijf doe je er het best aan om alle relatiegeschenken en fooien op een hoop te gooien en te verdelen over alle medewerkers. Als bedrijf loop je het risico dat medewerkers die niet in de gelukkige positie zijn dat zij relatiegeschenken ontvangen, in de verleiding komen om ter compensatie een greep in de kas te doen.

Ik heb eigenlijk in de loop der jaren van alles voorbij zien komen; zakelijke reisjes die feitelijk privé zijn, luxe seminars in mooie oorden, privéverbouwingen. Vaak hebben dit soort onethische gedragingen te maken met een graaicultuur die binnen een bedrijf heerst. Mensen hebben soms ook de raarste ideeën waarmee ze vergoelijken wat feitelijk diefstal van de werkgever is. Veel komt voort uit afgunst. Mensen kijken van nature naar waar ze mee weg kunnen komen zonder gepakt te worden. Ten slotte zie ik ook veel seksuele intimidatie op de werkvloer. Zeker bij bedrijven waar werknemers over het algemeen jong zijn en de hormonen door het lijf gieren.”

## Welke maatregelen kunnen bedrijven nemen?

“Tussen zwart en wit zit een grijs gebied, waarvan niet helemaal duidelijk is of iets geoorloofd of diefstal is. Een sprekend voorbeeld zijn de suiker- en melkzakjes die zo rond de

## Over...

Cees van Ingen RO is directeur van Bedrijfsrecherche Nederland Groep.



# Veelal hebben onethische gedragingen te maken met een graaicultuur in een bedrijf

Cees van Ingen



zomermaanden ineens heel hard gaan. Het is belangrijk om als bedrijf duidelijk te zijn over wat wel en niet kan. Werknemers hebben ook behoefte aan openheid en transparantie. Vaak blijkt zelfs veel te kunnen als werknemers maar open zijn in hun behoeften. Maar op het moment dat stiekem iets wordt meegenomen, wordt het foute boel. Daarnaast is het essentieel om als werkgever het goede voorbeeld te geven. Als er iemand onkreukbaar moet zijn dan is het wel de leiding!

Verder is het van belang op papier te zetten wat de belangrijkste eisen zijn die je stelt aan integer werknemerschap, een security manual. Voor kleinere bedrijven kun je dit beperken tot huisregels of slechts een zin die je opneemt in het arbeidscontract. Grotere bedrijven kunnen hele boekwerken opstellen. Uiteraard zijn zaken als verduistering in dienstbetrekking van geld en grote goederen klip en klaar fout, maar juist voor dat grijze gebied (de hele kleine goederen van de zaak) helpt het als je duidelijk maakt dat dit niet, of wellicht wel, mag. Zonder deze duidelijkheid kun je ook geen overtredingen vaststellen en sanctioneren. Uiteraard moet je daarna ook in de praktijk die normen periodiek laten toetsen.”

## Wat is de rol van Bedrijfsrecherche Nederland daarin?

“We beginnen bij een nieuw bedrijf altijd met het vaststellen van de risico-omgeving. Afhankelijk daarvan stellen we vast hoe de organisatie en de bouwkundige en elektronische voorzieningen eruit moeten zien. De factor organisatie is daarbij het belangrijkste. Je kunt nog zo'n mooi raambeslag, stevige raamklinken, dik glas hebben, maar als iemand het raam open laat staan heb je daar allemaal niets aan. En het meest vernuftige hightech-alarmsysteem is zinloos als niemand het alarm activeert. Dus de mens is essentieel. We beginnen daarom altijd met het creëren van draagvlak. Het bedrijf moet veiligheid dragen en uitstralen. Het dievengilde weet snel genoeg dat bedrijven risicominded zijn en ze pakken uiteraard de bedrijven die dat niet zijn. Alle bouwkundige en elektronische maatregelen zijn duur, die moet je implementeren bij een bedrijf met een hoge risico-omgeving.

We helpen verder met het opstellen van een security manual waarin duidelijk is wat de kaders zijn van het 'mijn en dijn'. Op basis van deze manual voeren we jaarlijks een risk survey of een quick scan uit, waarbij we vaststellen of het manual

wordt nageleefd. We doen dit door gesprekken met personeel te voeren en door de praktijk van naleving vast te stellen, maar ook door onaangekondigd werknemers door te lichten. Aan de hand van een scoringstabel weet de opdrachtgever exact hoe het binnen zijn bedrijf is gesteld met onder andere integriteit. Een goede score loont. Onze survey kan gebruikt worden om aan de verzekeraar te tonen dat het risico laag is op fraudes, inbraak, et cetera. De premie voor inbraak, fraude, aansprakelijkheidsverzekeringen gaat omlaag en een slimme werkgever belooft zijn werknemers hiervoor zodat ook zij voelen dat goed gedrag loont.”

#### Hoe gaan jullie te werk bij incidenten?

“Als er een integriteitsissue is en er wordt een beroep op ons gedaan voor een onderzoek, is het eerste wat ik vaak hoor: ‘hij

hier nu eindelijk eens wat aan doet’. Dan vraag je je toch af waarom mensen dan niet eerder aan de bel hebben getrokken. Meestal heeft dat te maken met loyaliteit aan collegae.

Als bedrijf is het ook belangrijk om een vertrouwenspersoon te benoemen of een anoniem mailadres te openen voor meldingen. Maak de drempel om issues aan de kaak te stellen zo laag mogelijk. Als zaken blijven sluimeren loop je als bedrijf het risico dat er een olievlek kan ontstaan omdat anderen ook vervallen in ongewenst gedrag. Daarnaast geldt dat bedrijven

## Veelal hebben onethische gedragingen te maken met een graaicultuur in een bedrijf

moet eruit’. De rol van de onderzoeker wordt dan gezien als verlengstuk van de werkgever met een arbeidsgeschil. Dit is echter niet de bedoeling. Wij doen objectieve waarheidsvinding en doen geheel neutraal onderzoek. We passen hoor en wederhoor toe en koppelen een feitenrelaas terug zonder enig advies wat hiermee te doen.”

#### Mag je als bedrijf richting werknemers uitgaan van goed vertrouwen of is gezond wantrouwen het uitgangspunt?

“Ik geef de voorkeur aan gezond wantrouwen. Mensen hebben behoefte aan duidelijkheid en duidelijkheid krijg je vaak door middel van controle. Het is fijn als je merkt dat de werkgever ziet dat je integer handelt. Als je niets te verbergen hebt is controle geen bedreiging maar een kans op een compliment. Tegelijkertijd denk ik dat de mens van nature jaloers is en gevoelig voor malversaties. Vanaf de kinderjaren zijn mensen op zoek naar de grenzen van wat kan en waar je nog net mee wekomt. Dit zie je ook terug in de graaicultuur die bleek te heersen bij woningbouwcorporaties, banken en multinationals. Zoiets vindt dan ook naar rato plaats bij het midden- en kleinbedrijf. Dus gezond verstand neigt ook naar gezond wantrouwen.”

#### Ziet u een rol voor internal auditors om zich bezig te houden met onderzoek naar integriteit?

“Ik denk dat wat wij doen echt een vak apart is. Ik geloof in het gezegde ‘schoenmaker blijf bij je leest’. Je moet weten en aanvoelen waar risico's zitten, daarvoor is veel ervaring nodig. Als dit niet iets is waar je je dagelijks mee bezighoudt, mis je die voelsprietten.”

#### Tips om integriteitsissues tegen te gaan of te herkennen?

“Geef je ogen en oren goed de kost. Een gezonde bedrijfscultuur is een cultuur waar werknemers loyaal zijn aan de werkgever en niet aan elkaar. Vaak zie ik dat wanneer een werkgever paal en perk gaat stellen aan een bepaalde ongewenste tendens, verzucht wordt dat ‘men zo blij is dat de werkgever

grenzen dienen te stellen aan het ontvangen van relatiegeschenken, waarbij een zero-tolerancebeleid de voorkeur verdient. Een nauwgezet voorraadsysteem, controletechnische functiescheiding op kwetsbare punten van de bedrijfsvoering zijn ook essentieel. En laat medewerkers regelmatig van functie wisselen zodat geen belangenverstrengeling of chantabele posities kunnen ontstaan.”

#### Hoe herken je de fraudeur/dief?

“Je herkent ze niet aan een nummer op de borst en een masker voor hun ogen, maar toch zendt een fraudeur vaak verbaal en non-verbaal dadersignalen uit. Het is de kunst om die signalen op te vangen en, bovenal, er wat mee te doen. Let bijvoorbeeld op het uitgavenpatroon in relatie tot de inkomstenbron. Zijn er verder loonbeslagen, bezoeken van incassobureaus? Het behoort ook tot dadergedrag om zich meteen na ontdekking ziek te melden.

Er zijn grofweg twee soorten daders. Enerzijds de dader die puur uit afgunst en hebberigheid zichzelf rücksichtslos verrijkt. En er zijn de schrijnende gevallen, huisvaders die bijvoorbeeld als gevolg van een tophypotheek in financiële problemen komen en eenmalig of vaker stelen van de baas. Dan gaat het vaak om kleine waarden. Als deze mensen tegen de lamp lopen, schamen ze zich verschrikkelijk en is de baas echt verrast. Ik hoor nogal eens dat de werkgever zo graag de werknemer had willen helpen als hij maar eerlijk en transparant was geweest. Maar dat diefstal niet te tolereren is, dus einde dienstverband en een ongeveer onmogelijk uitgangspunt om weer aan het werk te komen. Helaas komen dit soort fraudes een stuk vaker voor door de economische crisis.”

#### Is fraude te voorkomen door beter te screenen?

“Screenen is zeker belangrijk. Vraag goed door tijdens gesprekken. En ga niet alleen af op opgegeven referenties maar ga ook eens bij de poort van een vorige werkgever staan om te horen wat ex-collega's over hem/haar te zeggen hebben. Daar hoor je vaak het echte verhaal, en dat hoeft niet altijd negatief te zijn.” <<



# Integriteit

**S**inds “Imtech” vraag ik me af wat er eigenlijk op tegen is om een interne politieagent in dienst te hebben. Een extra paar ogen en oren die alle bedrijfsonderdelen bezoekt, kijkt naar de zwakke plekken in de organisatie, de tone at the top ter plaatse weegt en potentiële risicohoeken in kaart brengt. Iemand die bijdraagt aan een goede nachtrust voor bestuur en commissarissen.’

Zo begon Pieter Couwenbergh zijn column op 22 augustus 2014 in het *FD*. Hij maakte in deze column melding van een commissaris die bij wijze van hobby had uitgezocht hoeveel van de Nederlandse beursgenoteerde beursfondsen géén interne auditfunctie (IAF) hadden. Hij kwam uit op 15%. Het bleken vooral technische bedrijven (bouwers, installateurs, et cetera) te zijn, bedrijven die veelal door ingenieurs bestuurd worden. Een verklaring voor dit fenomeen noemt Couwenbergh niet.

Waarom zou de besturing en beheersing van een groot multinational opererend technisch bedrijf wezenlijk anders zijn dan die van een bank of een verzekeraar van vergelijkbare omvang? In de financiële sector is het hebben van een IAF verplicht gesteld door de toezichthouder. Ook in deze sector gingen de nodige ‘ongelukken’ vooraf aan deze verplichting. De vraag rijst: waarom leert de ene bedrijfstak niet van de fouten van de andere bedrijfstak? Of: waarom leert de ene toezichthouder niet van de andere toezichthouder?

Het beschikken over uitstekende medewerkers en managementsystemen wil niet zeggen dat het bestuur geen intern feedbackmechanisme meer nodig heeft. Een bestuurlijk feedbackmechanisme die ‘zwakke plekken in de organisatie, de tone at the top ter plaatse weegt en potentiële risico’s in kaart brengt’.

We weten inmiddels dat het genoemde percentage gedaald is. De gebeurtenissen bij Imtech hebben wat dat betreft een blijvend effect gehad. Diverse technische bedrijven hebben recentelijk een IAF ingericht of zijn hiermee bezig. Dit geldt ook voor een andere sector: woningcorporaties. Inderdaad, het door de parlementaire enquêtecommissie aangetoonde wanbestuur en het gebrek aan beheerste bedrijfsvoering bij onder andere Vestia heeft ook daar zijn sporen nagelaten.

Couwenbergh doelt met ‘een extra paar ogen en oren’ op *aanvullende zekerheid* ten aanzien van de interne beheersing voor het bestuur. De IAF is de functie die in opdracht van de hoogste leiding onafhankelijk/onpartijdig vaststelt of zaken binnen de organisatie lopen zoals bedoeld of beoogd. Het hebben van een professionele IAF is te beschouwen als een ‘verzekering’; een element van behoorlijk bestuur. Niemand heeft ooit beweerd dat het hebben van een IAF een garantie is voor het voorkomen van (individueel) wangedrag binnen de organisatie of het in control zijn van de organisatie. De mens, met al zijn zwakheden en andere feilbaarheden, blijft een zwakke schakel. Echter, een goed functionerende IAF wijst op een gezond en modern bestuur en draagt bij aan bestuurlijke integriteit.

Integriteit is een van de basisvoorwaarden voor het goed functioneren van organisaties. Wij als auditors hebben de dure plicht om dit thema recht te doen in onze beroepsuitoefening.

# Klokkenluiders verdienen actieve bescherming

Regelmatig stuiten klokkenluiders op weerstand of tegenwerking vanuit de organisatie. Vaak betalen zij een hoge prijs voor het melden van misstanden. Het Adviespunt Klokkenluiders staat klokkenluiders bij met advies en ondersteuning. Een interview met Merijn Goeman, senior adviseur.

## Wat is het Adviespunt Klokkenluiders?

“Het Adviespunt Klokkenluiders is een overheidsorganisatie die zich toelegt op dienstverlening aan mensen die via hun werk te maken krijgen met een vermoeden van een misstand met een maatschappelijk karakter. Als mensen van dat vermoeden melding willen doen kan het Adviespunt daarbij advies en ondersteuning geven. Het Adviespunt is ingesteld door de minister van Binnenlandse Zaken door middel van een algemene maatregel van bestuur die vooralsnog geldt tot 1 juli 2015. Dit besluit is een tijdelijke voorziening in afwachting van een nog op te richten organisatie met een wettelijke basis.

Het Adviespunt is onafhankelijk en de dienstverlening die het Adviespunt biedt is kosteloos en vertrouwelijk. De dienstverlening van het Adviespunt richt zich op werkkenden in alle sectoren (publiek, semipubliek en privaat). Het kan bijvoorbeeld gaan om werknemers, zzp'ers of uitzendkrachten die bij de betreffende organisatie werkzaam zijn of zijn geweest, maar ook om personen die via hun werk te maken krijgen met een vermoeden van een misstand bij een andere organisatie. Mensen die via hun werk te maken krijgen met een situatie

waarvan zij menen dat sprake is van een misstand hebben vaak behoefte aan advies en ondersteuning. Bijvoorbeeld omdat zij willen laten toetsen of het inderdaad gaat om een vermoeden van een misstand met een maatschappelijk karakter, of omdat zij niet goed weten hoe of waar zij daarvan melding kunnen doen. Ook komt het regelmatig voor dat mensen hun vermoeden al intern hebben aangekaart of gemeld, maar daarbij binnen de organisatie op weerstanden of tegenwerking zijn gestuit. In al die gevallen kunnen zij bij het Adviespunt terecht.

Uitgangspunt bij de advisering is dat een vermoeden van een misstand in principe het best eerst intern kan worden gemeld. Alleen als de interne melding niet goed wordt afgehandeld wordt een externe melding (bijvoorbeeld bij een inspectie of een toezichthouder) overwogen. Er zijn echter ook situaties waarbij direct een externe melding gerechtvaardigd is. Dat kan bijvoorbeeld zo zijn als het om een zeer ernstige en urgente situatie gaat of als de top van de organisatie zelf bij de misstand betrokken is.

Als mensen, als gevolg van het feit dat zij een vermoeden van een misstand hebben aangekaart, problemen krijgen die hun individuele rechtspositie raken, raadt het Adviespunt hen aan om ook rechtsbijstand in te schakelen. Het Adviespunt kan mensen zelf geen rechtsbijstand bieden, maar kan wel actief met hen meedenken en hen een luisterend oor bieden. Naast het geven van advies en ondersteuning bij het doen van een melding en het goed volgen van het meldtraject, rapporteert het Adviespunt uit eigen beweging over gesignaleerde ontwikkelingen en patronen op het gebied van het omgaan met vermoedens van misstanden. Daarnaast geeft het Adviespunt algemene voorlichting over het omgaan met vermoedens van misstanden.”

## Over...

Merijn Goeman is senior adviseur bij het Adviespunt Klokkenluiders, heeft civiel recht en staats- en bestuursrecht gestudeerd en werkte eerder onder meer als advocaat bij Houthoff Buruma.



## Klokkenluiders handelen veelal vanuit een sterk rechtvaardigheidsgevoel en steken hun nek uit

Merijn Goeman

### Zijn er organisaties of beroepsgroepen die niet buiten een klokkenluidersregeling kunnen?

“Het Adviespunt Klokkenluiders is van mening dat alle organisaties een regeling voor het melden van vermoedens van misstanden (ook wel klokkenluidersregeling genoemd) zouden moeten hebben. Misstanden kunnen in alle typen organisaties voorkomen en hebben een negatieve invloed op zowel de organisatie als het werkklimaat. Het vaststellen en goed implementeren van een gedegen klokkenluidersregeling is dan ook in het belang van zowel organisaties als hun medewerkers.

Organisaties hebben er belang bij dat vermoedens van misstanden waarbij de organisatie betrokken is in een zo vroeg mogelijk stadium worden gesignaleerd en serieus worden onderzocht én dat geconstateerde misstanden adequaat worden aangepakt. Naast andere interne controlemechanismen is het hebben van een goed geïmplementeerde klokkenluidersregeling daarvoor van essentieel belang.

Medewerkers hebben er belang bij dat zij, als zij met een vermoeden van een misstand te maken krijgen en daarvan melding willen doen, erop kunnen vertrouwen dat het doen van een melding wordt gewaardeerd, dat hun vermoeden serieus wordt onderzocht en dat geconstateerde misstanden adequaat worden aangepakt, én dat de organisatie hen als melder beschermt tegen benadeling omdat zij een melding hebben gedaan.

In een aantal sectoren bestaat al regelgeving op grond waarvan organisaties verplicht zijn een klokkenluidersregeling te hebben. Het initiatiefwetsvoorstel Huis voor Klokkenluiders, waarvan op dit moment de Novelle bij de Raad van State ligt, bevat voor alle werkgevers, die in de regel ten minste vijftig personen in dienst hebben, de verplichting een procedure

vast te stellen voor het omgaan met meldingen van vermoedens van misstanden binnen hun organisatie.”

### Kunnen internal auditors ook bij het Adviespunt terecht?

“Ja, ook internal auditors kunnen advies en ondersteuning krijgen als zij via hun werk te maken krijgen met een vermoeden van een misstand met een maatschappelijk karakter en daarvan melding willen maken. Voor internal auditors behoort het signaleren van en binnen de organisatie rapporteren over (specifieke typen) misstanden vaak tot hun standaard takenpakket. Echter, als een vermoeden van een misstand met een maatschappelijk karakter, waarover een internal auditor heeft gerapporteerd, niet serieus wordt onderzocht of niet adequaat wordt aangepakt, kan ook een internal auditor in een positie komen waarin het doen van een klokkenluidersmelding de enige manier is om te bewerkstelligen dat zijn signaal goed wordt opgepakt.

Daarnaast kunnen internal auditors contact opnemen met het Adviespunt als zij behoefte hebben aan informatie over het vaststellen en implementeren van een klokkenluidersregeling binnen hun organisatie.”

### Is er een rol voor internal auditors met betrekking tot klokkenluiden?

“Ik denk dat internal auditors een heel zinvolle rol kunnen spelen. Een belangrijk aandachtspunt voor een goede klokkenluidersregeling is dat daarin wordt gewaarborgd dat vermoedens van misstanden intern op onafhankelijke wijze worden onderzocht, dus zonder invloed van mensen die bij de vermoede misstand betrokken zijn of een belang zouden kunnen hebben bij het voortbestaan of toedekken ervan. Een ander belangrijk aandachtspunt is zorgen voor een goede

communicatie met de melder tijdens en na het onderzoek. Ten slotte is het van cruciaal belang dat de organisatie zorgt voor een goede bescherming van de melder en daarbij een actieve houding aanneemt. Internal auditors zouden een belangrijke bijdrage kunnen leveren om te zorgen dat deze aspecten goed in de klokkenluidersregeling worden verwerkt en bij de implementatie ervan worden gewaarborgd. Internal auditors kunnen ook een zinvolle rol spelen bij het omgaan met klokkenluidersmeldingen. Dat kan door te fungeren als meldpunt, maar ook als de functionaris die ervoor zorgt dat vermoedens van misstanden intern op onafhankelijke wijze worden onderzocht.”

#### Welke boodschap wilt u internal auditors meegeven als het gaat om klokkenluiden?

“Wat ik aan organisaties wil meegeven is dit: naar onze ervaring zijn klokkenluiders vaak zeer deskundige en betrokken medewerkers die wat mondiger zijn dan de gemiddelde medewerker en tegen de stroom in durven te gaan. Zij handelen veelal vanuit een sterk rechtvaardigheidsgevoel en steken hun nek uit voor een kwestie van maatschappelijk belang. Als mensen een vermoeden van een misstand aanklaarten is dat voor een organisatie geen gemakkelijke boodschap. Juist daarom zijn waarborgen nodig om een en ander in goede banen te leiden. Mensen die een op redelijke gronden gebaseerd vermoeden van een misstand melden, verdienen niet

alleen dat hun signaal goed wordt opgepakt, zij verdienen ook actieve bescherming van de organisatie tegen mensen binnen de organisatie die het hen kwalijk nemen dat zij een melding hebben gedaan. Ik denk dat internal auditors een belangrijke bijdrage kunnen leveren om dit te bewerkstelligen.”

#### Hoe ziet de toekomst van het Adviespunt eruit?

“Zoals ik al aangaf is het besluit waarbij het Adviespunt is ingesteld een tijdelijke voorziening in afwachting van een nog op te richten organisatie met een wettelijke basis. Het eerder genoemde initiatiefwetsvoorstel Huis voor Klokkenluiders voorziet in zo'n organisatie door het instellen van een Zelfstandig Bestuursorgaan dat een afdeling advies en een afdeling onderzoek zal kennen. Zoals het er nu naar uitziet zal het besluit waarbij het Adviespunt is ingesteld, worden verlengd totdat de oprichting van het Huis voor Klokkenluiders een feit is. In het initiatiefwetsvoorstel wordt belang gehecht aan het behoud van de inhoudelijke kennis en kunde die door het Adviespunt is opgedaan. Het ligt voor de hand dat het Adviespunt op een of andere manier in het Huis zal opgaan.” <<

advertentie



**Mind the Gap**  
**IIA Congres 2015**

Datum: 18 & 19 juni 2015 ▪ Locatie: Hotel Figi en Slot Zeist

Volg het laatste nieuws op [www.iaa.nl/congres2015](http://www.iaa.nl/congres2015)

Met bijdrage van

<p><b>Jaap van Manen</b> Voorzitter Commissie Corporate Governance Code</p>		<p><b>Jeroen Smit</b> Auteur van 'De Proef'</p>		<p><b>Gerrit Zalm</b> Voorzitter ABN AMRO</p>		<p><b>Anton van Wyk</b> Global Chairman IIA</p>	
---	---	---	---	---	---	---	---



## De vastgoedfraude

VASCO VAN DER BOON  
GERBEN VAN DER MAREL  
Nieuw Amsterdam  
ISBN 9789046813195  
€ 15,00

**E**ind 2007 doen zeshonderd rechereurs en dertig officieren van justitie op ruim vijftig adressen in Nederland invallen. Een strafrechtelijk onderzoek legt een wijdvertakt fraudenetwerk aan de top van het Nederlandse bedrijfsleven bloot. De omvangrijke fraude met vastgoed van bedrijven als Philips, ABN Amro en Rabobank die justitie in kaart brengt, is gepleegd onder de ogen van gemeentebesturen en bekende Nederlanders als Joop van den Ende, Hans Wiegel, Jan Hommen en John Fentener van Vlissingen.

De verdachte projectontwikkelaars, pensioenfondsdirecteuren en vastgoedhandelaren konden jarenlang met hulp van accountants, bankiers en notarissen, ongestoord tientallen miljoenen euro's bij hun bedrijven wegsluizen, zo is de verdenking. Het voormalige Bouwfonds en Philips Pensioenfonds claimen een kwart miljard euro schade te lijden. In het najaar van 2009 begint het monsterproces. Sinds de spectaculaire inval van justitie in 2007 volgen de journalisten Vasco van der Boon en Gerben van der Marel voor *Het Financieele Dagblad* de ontwikkelingen in de zaak rond de grootste bedrijfsinbraak in Nederland ooit. *De vastgoedfraude* – inmiddels een bestseller – beschrijft voor het eerst de duistere kant van de Nederlandse vastgoedwereld, met zijn ons-kent-ons-cultuur, het gunnen van het grote geld en slapende toezichhouders.

Over de afloop van de rechtszaak is van dezelfde auteurs een vervolg verschenen in 2012: *De ontknoping*.



## Operatie 'werk Arthur de deur uit'

ARTHUR GOTLIEB  
Bertram + de Leeuw Uitgevers  
ISBN 9789461561695  
€ 18,95

**E**en persoonlijk en aangrijpend verslag van een ongewenste werknemer, onder redactie van Joep Dohmen en Jeroen Wester.

“Ik zit in een situatie die zo absurd is, dat ik mij gedeisd houd. Vóór alles ben ik geschrokken van hoe slecht mensen kunnen zijn. Mijn verontwaardiging probeer ik te bedwingen. Als je toegeeft aan je boosheid, ga je lijken op datgene waartegen je vecht.”

Jarenlang werkt Arthur Gotlieb (1963) met veel plezier bij de Nederlandse Zorgautoriteit (NZa), de toezichhouder die de besteding van 90 miljard euro in de zorg bewaakt. Een toegewijde en zorgvuldige ambtenaar, maar ook een begaafd fotograaf en pianospeler. Een intelligente, gevoelige man met een scherp observatievermogen. De cultuur op zijn werk verandert. Hij voelt zich niet meer gewaardeerd. Sterker nog, hij wordt genegeerd, tegengewerkt en buitengesloten. Ze willen hem kwijt, is zijn stellige overtuiging.

Gotlieb besluit zich te verzetten. In een uniek, uitgebreid en minutieus onderzoek bezwaarschrift tegen zijn beoordeling legt hij op overtuigende wijze de schokkende acties van zijn managers vast. Hij wordt een klokkenluider tegen wil en dank. Begin 2014 pleegt Gotlieb zelfmoord. Met zijn verhaal staat hij symbool voor de ongewenste werknemer van vandaag.



## De val van SNS Reaal

VASCO VAN DER BOON  
PIETER COUWENBERGH  
NieuwAmsterdam  
ISBN 9789046816912  
€ 22,95

**D**e val van SNS Reaal is het verhaal van wat ooit een brave, provinciale spaarbank en vakbondsverzekeraar was, die mee wilde doen met de grote jongens van het snelle geld. Na de komst van topman Sjoerd van Keulen werpt de bank-verzekeraar zijn laatste schuchterheid af. Met een beursgang haalt SNS Reaal honderden miljoenen euro's op voor een overnamefestijn. SNS koopt bijvoorbeeld het halve Bouwfonds. Dat blijkt een wespennest van dubieuze vastgoeddeals en fraude.

In 2008 springt de overheid voor het eerst bij, zonder succes. Vijf jaar later zet zij het ultieme middel in: nationalisatie. Weer worden de Nederlanders gedwongen hun portemonnee te trekken om een van de grootste banken te redden.

Verslikte SNS Reaal zich in slecht vastgoed of in te veel overnames in te korte tijd? Had De Nederlandsche Bank de regie wel in handen? Waarom heeft het ministerie van Financiën de SNS-top zo lang in een onmogelijke oplossing laten geloven? Deze en andere pregnante vragen worden beantwoord in dit onthullende boek.

Vijf journalisten van *Het Financieele Dagblad* spreken met meer dan vijftig sleutelfiguren en kregen toegang tot geheime documenten, notulen, e-mailverkeer, afgeluisterde telefoongesprekken en delen van strafdossiers. Het resultaat is een onthullend relaas van een van de grootste drama's in de Nederlandse financiële sector sinds de crisis.

# Vertrouwen in accountants

Het vertrouwen in de accountancyprofessie heeft flinke deuken opgelopen. Als gevolg van de kredietcrisis stond de deskundigheid en onafhankelijkheid van met name de externe accountant al ter discussie. Recentelijk rijst daar nog meer twijfel over naar aanleiding van de bevindingen van de AFM over de kwaliteit van de wettelijke controles: 45% van de onderzochte controles bleek niet van voldoende kwaliteit te zijn.<sup>1</sup> Hoe kunnen accountants deze kwaliteit in de toekomst borgen?

# H

et is een bekende reflex: als een bepaalde professe of organisatie zich niet houdt aan de regels van de (beroeps) ethiek, wordt al snel geroepen om een ethisch reveil. Of het nu bankiers zijn die onvoldoende hun zorgplicht in acht hebben genomen of accountants die te veel mee zijn gaan denken met de door

hen te controleren cliënt: de oorzaak wordt gezocht in de integriteit van de betreffende beroepsgroep. Als gevolg hiervan krijgt de beroepsgroep te maken met verplichte cursussen ethiek en integriteit, een eventuele invoering van een nieuwe gedragscode en beroepseed en is er meer aandacht voor het creëren van een integriteitsbewuste cultuur.

Welke van deze maatregelen succesvol zijn, hangt sterk af van de specifieke context waar de professe mee te maken heeft. In het geval van de externe accountant springt in het oog dat het probleem van de aantasting van hun onafhankelijkheid en onpartijdigheid niet bepaald nieuw is. Limpers leer van het gewekte vertrouwen stelde al dat in het spanningsveld tussen de verwachtingen van het maatschappelijk verkeer en die van de te controleren cliënt, de accountant de juiste balans moet zien te vinden. Daarbij zijn de kernbegrippen van de beroepsethiek van de accountant cruciaal: de onafhankelijkheid van geest die de accountant dient te betrachten betekent onder meer dat hij integer is in de vorming en uiting van zijn professionele oordeel, op onpartijdige wijze tot dit oordeel komt en

daarbij recht doet aan de bevindingen uit de audit (objectiviteit). Deze kern van de beroepsethiek is dus niet bepaald nieuw te noemen. Moeten we dan veronderstellen dat accountants zich deze beroepsethische kern onvoldoende hebben eigen gemaakt en dat derhalve trainingen ethiek en integriteit geboden zijn? Hierna zal ik betogen dat men van trainingen in de beroepsethiek geen overdreven verwachtingen mag hebben in een context waarin de organisatiecultuur en het verdienmodel van de organisatie vaak in een andere richting wijzen dan de regels van de beroepsethiek.

## Beroepsethiek

Wat betekent een sterke nadruk op de beroepsethiek van professionals eigenlijk? Wat wordt er verwacht van een training in ethiek? In de eerste plaats moeten accountants in opleiding bekend worden gemaakt met de inhoud en betekenis van de voor hun geldende beroepsethiek. Zoals gezegd, is in de loop van de tijd niet veel veranderd aan de beroepsethische kern van accounting. Verplichte beroepsethische trainingen die men later in de loopbaan krijgt, zullen dan ook niet zozeer gericht moeten zijn op de introductie van deze beroepsethiek, maar op de spanningen die er bestaan tussen de beroepsethiek en de organisatorische context waarin men moet opereren. Zo bestaan de meeste dilemma's in een cursus ethiek voor accountants uit zogenaamde motivatieproblemen: men weet wel dat men volgens de beroepsethiek geacht wordt om de bevindingen uit het onderzoek op objectieve en onpartijdige





wijze te rapporteren, maar men voelt zich onder druk gezet om hiervan af te wijken door leidinggevendenden, collega's en/of de opdrachtgever. Vaak wordt de auditor verzocht de bevindingen net iets anders te formuleren zodat met name degenen waar de audit betrekking op heeft er ook mee kunnen leven. In zulke gevallen is er sprake van een motivatieprobleem omdat men wel weet wat men eigenlijk behoort te doen, maar de consequenties ervan liever niet onder ogen ziet. Een integere accountant dient dan zijn rug recht te houden en achter zijn bevindingen te blijven staan, zoveel is duidelijk. Minder duidelijk is of een training in ethiek bijdraagt aan standvastig handelen. De training vindt immers plaats buiten de context van de organisatie waardoor er tijdelijk ook geen druk van allerlei belanghebbenden bij de audit wordt ervaren. De kans op

haast) en te weinig tijd waarbij ze werden aangespoord zich te haasten. Dit leidde tot een groot verschil in het percentage studenten dat hulp verleende: 63% van degenen die helemaal geen haast hadden hielpen de man die ze onderweg tegenkwamen; van degenen die enige haast hadden was dat 45%, terwijl onder de groep studenten die haast had, nog slechts 10% de hulpbehoevende man te hulp schoot.<sup>2</sup> De situatie heeft dus meer invloed op ons handelen dan we doorgaans aannemen. Sommige onderzoekers menen zelfs dat dit soort onderzoek afdoende heeft aangetoond dat niet het karakter van mensen bepalend is voor verschillende gedragingen, maar dat deze verschillen juist verklaard worden door de omstandigheden. Voor accountants is dit veelal een kantoor of een bedrijf waarvoor men werkt en waarbij commerciële belangen medebepa-

## Vaak wordt de auditor verzocht de bevindingen net iets anders te formuleren

standvastig handelen is wellicht na een grondige analyse van een actueel dilemma toegenomen, maar uit onderzoek weten we ook dat mensen in het algemeen zich door de situatie of context laten leiden.

### Theologisch seminarie-experiment

Een beroemd voorbeeld van een dergelijk onderzoek is het zogenaamde theologisch seminarie-experiment. Studenten van het seminarie werd gevraagd om een preek voor te bereiden over het verhaal uit de bijbel waar een barnhartige Samaritaan een man helpt die aan de kant van de weg zit en hem om hulp vraagt. De studenten moesten eerst wat vragenlijsten invullen en werden daarna gevraagd om elders hun presentatie te geven. De studenten kregen te maken met drie verschillende omstandigheden of situaties: genoeg tijd om naar het andere gebouw te gaan (geen haast), minder tijd (enige

lend zijn voor hoe het werk wordt verricht. Voor de externe accountants van de Big Four betekent dit concreet dat zij vaak hun controle moeten uitvoeren tegen zo weinig mogelijk kosten. Daarbij kan de deugdelijke grondslag van hun professionele oordeel in het geding komen, zoals uit het AFM-rapport blijkt. Wanneer zijn de controle en de daarbij gehanteerde methoden voldoende diepgravend en omvattend om daarop een professioneel oordeel te kunnen vormen? De deskundigheid van de externe accountant zou daarbij richtinggevend moeten zijn. Door kennis van de gehanteerde technieken en de bijbehorende controlerisico's zou de accountant tot een inschatting moeten kunnen komen of het controlerisico aanvaardbaar is. Het onderzoek van de AFM laat echter zien dat vooral het aan een controle bestede aantal uren bepalend is voor de kwaliteit. De accountants van de Big Four lijken te zeer onder budgetdruk – en dus tijdsdruk – te staan om een houding van

professionele scepsis te kunnen omzetten in een controle die ook afdoende van deze scepsis getuigt. Dat de AFM in 45% van de onderzochte controles tot een ander oordeel komt dan de externe accountant, geeft aan dat de beroepsgroep er goed aan doet zich te herbezinnen op de hoeveelheid uren die een fatsoenlijke controle van een cliënt van een zekere omvang moet hebben.

### Signalerende en interveniërende rol

Een training in de ethiek kan omstandigheden, zoals die hier voor bij wijze van voorbeeld voor de externe accountant zijn geschetst, niet bepalen. Wel kan een training accountants erop wijzen dat zij een signalerende en interveniërende rol hebben bij de misstanden die zij aantreffen. Dat dit mogelijk effectief is, wordt gesuggereerd door sociaal psychologisch onderzoek naar de bepalende factoren van interveniërend gedrag van omstanders bij een noodsituatie. Ted Huston en zijn collega's onderzochten welke verschillen er waren tussen mensen die wel en niet hielpen in een noodsituatie. Niet karakterverschillen bleken doorslaggevend te zijn, de helpers bleken vaker een opleiding tot medicus, EHBO'er of politieagent te hebben genoten. Daarnaast is uit ander onderzoek gebleken dat zelfs het bijwonen van een lezing over het onderwerp van interventie door omstanders al een effect had op de mate waarin mensen hulp verlenen.<sup>3</sup>

Herbevestiging van de professionele rol van accountants in situaties die een motivatieprobleem opleveren, zou daarom effectief kunnen zijn in het verminderen van ongewenste gedragingen van accountants. Natuurlijk moeten we hier voorzichtig zijn, omdat de accountant normaliter geen kwesties van leven en dood tegenkomt. Daar staat dan weer tegenover dat de auditor meestal geen omstanders is, maar een directe verantwoordelijkheid heeft voor de kwaliteit voor de mede door hem uitgevoerde audits.

### Goede voorbeeld geven

Het voorbeeld van de externe accountants laat zien dat het niet kan blijven bij herbevestiging van professionele waarden en normen tijdens ethiektrainingen. De organisatorische context speelt uiteindelijk een doorslaggevende rol. Wil het vertrouwen in de accountant terugkeren naar het niveau dat voor een gezonde beroepsuitoefening vereist is, dan moeten met name de leidinggevendenden binnen het accountantskan-

toor het goede voorbeeld geven. Jongere accountants zoeken bevestiging van hun collega's en zijn zeer gevoelig voor het voorbeeldgedrag van de leiding.

Dit alles is inmiddels genoegzaam bekend, maar het is de vraag of de sector haar verdienmodel zodanig zal weten aan te passen dat voor een kwalitatief goede externe controle ook een bijbehorende vergoeding kan worden gevraagd. Het aantal bestede uren aan de controle zal immers omhoog moeten, terwijl de cliënt natuurlijk niet zit te wachten op een stijging van de controlekosten. Misschien dat bij de cliënt ook het bewustzijn moet groeien dat op de lange termijn het vertrouwen van het maatschappelijk verkeer niet alleen onontbeerlijk is voor de externe accountant, maar ook voor de organisatie die door hem wordt gecontroleerd. <<

### Noten

1. AFM, *Uitkomsten onderzoek kwaliteit wettelijke controles. Big 4 accountantsorganisaties*, 25 september 2014.
2. Darley, J. en C. Batson, 'From Jerusalem to Jericho: A study of situational and dispositional variables in helping behavior', *Journal of Personality and Social Psychology* 27, pag.100-108, 1973.
3. Zimbardo, P.G., *Psychologie: een inleiding*, Pearson Education, Amsterdam, 2009.



Bert van de Ven is docent Bedrijfsethiek aan de universiteit van Tilburg.

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  
e] info@mas-online.nl  
p] Postbus 1473  
3600 BL Maarssen

MAS

# De lessen uit de Vestia-affaire

Gedurende lange tijd was Vestia een veelgebruikt onderwerp in de media. Veelal hadden de berichten in de media geen betrekking op de core business van Vestia, maar op de enorme derivatenportefeuille. Daarmee hebben het bestuur van Vestia, intermediairs en bankiers zich verrijkt en daarbij is, door de alsmat dalende rente en risicovolle beslissingen, uiteindelijk enorme schade berokkend (ongeveer 3 miljard euro). Dit alles gebeurde onder het oog van zowel interne als externe toezichthouders.

Het boek begint met de huiszoeking bij Erik Staal (oud-directeur Vestia) en Kees Wevers (oud-directeur Financiën en Control Vestia) en de arrestatie van Marcel de Vries (oud-treasurer & controlmanager Vestia) op verdenking van witwassen, niet-ambtelijke omkoping en belastingfraude. Vervolgens worden de carrières en persoonlijkheden van met name Erik Staal en Marcel de Vries uiteengezet en wordt in gegaan op de wijze waarop zij Vestia tot de grootste woningcorporatie van Nederland hebben gemaakt.

De rol van de toezichthouders met betrekking tot de Vestia-affaire wordt in het boek uitgebreid toegelicht. Intern was dit de raad van commissarissen, die volgens auteur Hans Verbraeken uit vrienden, zwijgers en projectontwikkelaars bestond, en daarmee weinig kritisch en slagvaardig was. Dit uitte zich onder andere in de manier waarop de Corporate Governance Code werd nageleefd: de vaststelling van het salaris (meer dan het dubbele van de sectorgrens) en een pensioenreparatie van Erik Staal van 3,5 miljoen euro door wijzigingen in de pensioenregeling.

Externe toezichthouders waren er in de vorm van het Waarborgfonds Sociale Woningbouw (WSW) en het Centraal Fonds Volkshuisvesting (CFV). Het CFV is een financiële toezichthouder die erop toe moet zien dat corporaties op termijn voldoende vermogen hebben om hun taken uit te voeren en maatschappelijk rendement realiseren. Het WSW heeft als taak ervoor te zorgen dat deelnemende corporaties toegang hebben tot de kapitaalmarkt tegen zo

optimaal mogelijke financieringskosten. Zij hadden hierbij, in tegenstelling tot het CFV, de middelen om in te grijpen. Beide toezichthouders hadden elkaar moeten informeren en op basis daarvan gezamenlijk moeten ingrijpen. Echter, de samenwerking verliep niet van harte en echt ingrijpen bleef uit. Bovendien overlegde Vestia simpelweg niet alle vereiste stukken aan de toezichthouders, waarmee zij nog wegwam ook.

Het boek beschrijft uitgebreid op welke wijze Vestia in de problemen is gekomen en hoe deze problemen 'opgelost' zijn door de overheid, bankiers, toezichthouders, de interim-directie en advocaten van Vestia. Dat de banken Vestia voor een deel tegemoet kwamen in de negatieve waarde van hun derivatenportefeuille wordt (ogenschijnlijk) veroorzaakt door de fraudezaak in de Vestia-affaire. Hierin hadden met name Marcel de Vries en intermediair Arjan Greeven een belangrijke rol. Vestia ging prat op het gegeven dat ze rechtstreeks handelde met banken, zonder tussenkomst van intermediairs. Marcel de Vries maakte echter, zonder hiervan Vestia op de hoogte te stellen, wel gebruik van intermediairs. Arjan Greeven deelde daarbij zijn bemiddelingsfee met Marcel de Vries, die hij periodiek giraal overmaakte. Ook de banken hadden een bijrol in de fraudezaak. Bij de inzet van een intermediair zouden de banken namelijk de derivatencontracten moeten verzorgen tussen de bank, de intermediair en Vestia. De rol van Arjan Greeven bleek echter niet altijd uit eerder genoemde derivatencontracten.

Het boek heeft mij helaas wederom doen inzien dat, ondanks het toezicht door de raad van commissarissen, externe toezichthouders en de externe accountant, er zich een affaire kan voordoen zoals bij Vestia. Bij het lezen rijst steeds de vraag: hoe is het mogelijk dat niemand Erik Staal en Marcel de Vries een halt toe hebben geroepen? Het boek biedt alle professionals wijze lessen, maar vooral professionals die werkzaam zijn voor woningcorporaties, banken, accountantspraktijken of toezichthoudende organen.



De vrije val van Vestia  
Miljardendrama door hoogmoed en wanbeleid  
HANS VERBRAEKEN  
Business contact  
ISBN 9789047007449

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

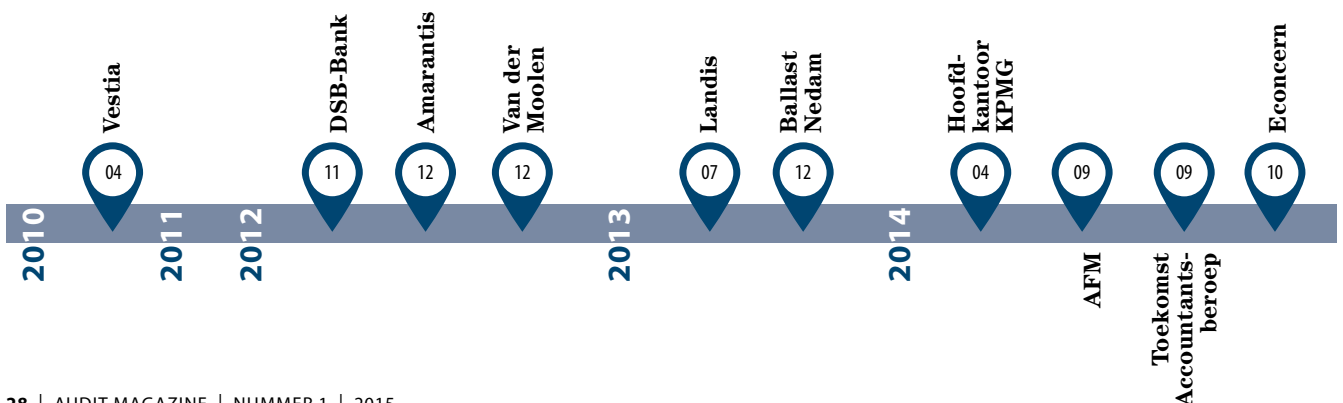


# Accountants onder vuur

**D**e beroepsgroep van externe accountants ligt in Nederland onder het vergrootglas van publiek, politiek en toezicht-houders na een reeks van incidenten waarbij voornamelijk de grote accountantskantoren betrokken zijn geweest. Het vertrouwen in het accountantsberoep is hierdoor ontegen-zeggelijk onder druk komen te staan. De NBA heeft onder andere door middel van het door de werkgroep Toekomst Accountantsberoep opgestelde rapport *In het publiek belang* de route uitgestippeld richting het herstel van het vertrouwen. U leest hier meer over in het interview op pagina 34 met Anne-Marike van Arkel, algemeen directeur van de NBA, en Marie-Pauline Lauret, voorzitter van de werkgroep Toekomst Accountantsberoep.

Maar is dit allemaal alleen voer voor de externe accountants? Of kunnen we als internal auditors nu ook lessen trekken uit deze ontwikkelingen? De meest heldere en voor de hand liggende les: we moeten ons werk zorgvuldig (blijven) doen. Maar ook dat we, wanneer we op de zeepkist gaan staan om onze mooie bijdrage aan de beheersing van organisaties uit te dragen, dat ook waarmaken. Want dat vertrouwen te voet komt en te paard gaat moge duidelijk zijn. Bij fouten en missers aangesproken moeten én willen worden is een andere belangrijke les. Niet alleen de externe accountants hebben een verantwoordelijkheid, maar ook wij internal auditors. Wij kunnen niet in vrijblijvendheid werken, maar moeten onze verantwoordelijkheid nemen en kritisch zijn op ons werk en onze positie binnen de organisaties waar wij werken.

Een tijdslijn met enkele incidenten met externe accountants die de afgelopen jaren uitgebreid in de media zijn belicht:



- April 2010. **KPMG** – Enorme speculatieverliezen met derivatenportefeuille Vestia. Begin 2012 trekt KPMG de over 2010 gegeven – goedkeurende – accountantsverklaring in. De KPMG-accountant die de jaarrekening 2010 van Vestia goedgekeurde wordt door de Accountantskamer berispt.
- November 2012. **EY** – Faillissement DSB Bank. De AFM dient een klacht in bij de Accountantskamer en deze oordeelt dat de controle van de jaarrekening 2008 op onderdelen gebrekkig (onvoldoende professioneel-kritisch) en met onvoldoende diepgang is uitgevoerd. De betrokken accountant wordt berispt.
- December 2012. **Deloitte** – Grote financiële problemen bij Amarantis die uiteindelijk leiden tot opsplitsing van de organisatie. Een door de overheid ingestelde commissie doet onderzoek en concludeert dat de accountant kritischer had moeten zijn en dat ze (gezien haar natuurlijke adviesfunctie) het college van bestuur had moeten bijsturen.
- December 2012. **EY** – Faillissement Van der Moolen in september 2009. De AFM verdenkt de betrokken accountant van het opstellen van valse facturen en het op basis van onvoldoende informatie afgeven van de controleverklaring over boekjaar 2008 en dient een tuchtklacht in bij de Accountantskamer. De accountant wordt berispt.
- Juli 2013. **EY** – Faillissement ICT-bedrijf Landis. De jaarrekeningcontrole door EY schiet in ernstige mate tekort. Het kantoor treft een schikking van circa € 50 miljoen met de curatoren en een consortium van banken.
- December 2013. **KPMG** – Omkopingaffaire Ballast Nedam. Het Openbaar Ministerie onderzoekt de rol van de accountant bij de smeergeldtransacties. KPMG treft een schikking met het OM van € 7 miljoen.
- April 2014. **KPMG** – Het OM doet onderzoek naar mogelijke fiscale fraude bij de realisatie van het nieuwe hoofdkantoor van KPMG in Amstelveen.
- September 2014. De **AFM** onderzoekt veertig controledossiers van de vier grote accountantskantoren en constateert dat achttien dossiers van onvoldoende kwaliteit zijn. Hierop verscherpt zij haar toezicht op deze kantoren.
- September 2014. De werkgroep **Toekomst Accountantsberoep**, bestaande uit jonge accountants, presenteert een hervormingsplan voor de sector met 53 verbeterpunten.
- Oktober 2014. **PWC** – De Accountantskamer schorst, na een klacht van de curatoren van het in 2009 gefailleerde Econcern, de twee accountants die de jaarrekening 2007 goedgekeurden voor de duur van een maand. De tuchtrechter oordeelt dat er geen juiste en afdoende controle plaatsvond en dat er geen deugdelijke grondslag was om de goedkeurende accountantsverklaring af te geven.

Powerful Insights. Proven Delivery.™

## Hoe realiseren organisaties toegevoegde waarde in Internal Audit, Risk en IT? Zij bellen ons!

Protiviti is onafhankelijk, pragmatisch en internationaal. Onze klanten waarderen ons gemiddeld met een **8,8**. Wilt u ook toegevoegde waarde realiseren? Neem contact met ons op via +31 20 3460400 of via [contact@protiviti.nl](mailto:contact@protiviti.nl)

**protiviti**®  
Risk & Business Consulting,  
Internal Audit.



# Vertrouwen verkopen?

## Dan eerst zelf **vertrouwd** worden!

Op 25 september 2014 presenteerde de Werkgroep Toekomst Accountantsberoep haar rapport met de titel *In het publiek belang*. Het rapport bevat een fors aantal maatregelen die naar de overtuiging van de werkgroep ingevoerd moet worden in het openbaar accountantsberoep. Dat allemaal met uiteindelijk één doel: het herwinnen van het vertrouwen van de samenleving in het accountantsberoep.<sup>1</sup>

# A

ls eerste een korte schets van de aanleiding tot het instellen van de werkgroep: het accountantsberoep ligt al enige tijd stevig onder vuur. Dat heeft in hoofdzaak twee redenen: (1) kritische rapporten van toezichthouder AFM over de kwaliteit van de werkzaamheden van accountants en (2) een aantal incidenten

rondom het beroep de afgelopen jaren. De aaneenschakeling van incidenten waarmee het beroep de afgelopen jaren is geconfronteerd, duidt op het bestaan van een structureel probleem. Beide genoemde redenen leiden ertoe dat het vertrouwen in accountants en het accountantsberoep veel schade hebben opgelopen.

In mei van vorig jaar heeft de Tweede Kamer een motie aangenomen waarin de regering wordt opgeroepen om met de accountancysector in gesprek te gaan en de sector voorstellen te laten doen om, kort gezegd, het geschade vertrouwen te herstellen. In reactie heeft de sector (lees: de NBA) genoemde werkgroep ingesteld.

### Wat is de kern van het probleem?

Openbaar accountants hebben eigenlijk een tamelijk simpele opdracht: het verschaffen van vertrouwen bij financiële informatie. Als wij vertrouwen moeten verschaffen is het van essentieel belang dat wij allereerst zelf worden vertrouwd door iedereen aan wie wij dit vertrouwen worden geacht te verschaffen. Dat nu juist daar de schoen wringt, is dus een groot probleem. Een probleem dat het fundament van het beroep in gevaar brengt en daarom met de hoogste prioriteit moet worden opgelost.

Nog redelijk recent is binnen het accountantsberoep een aantal maatregelen ingevoerd met als doel het versterken van de onafhankelijkheid en het verbeteren van de kwaliteit van accountantswerkzaamheden. Denk daarbij onder meer aan de invoering van verplichte trainingen, de invoering van de Verordening inzake Onafhankelijkheid (ViO), de scheiding van controle en advies bij organisaties van openbaar belang (OOB's) en verplichte kantoorrotatie bij OOB's vanaf 2016. De effecten van deze maatregelen op kwaliteit en onafhankelijkheid zijn, gezien de recente datum van invoering, nog niet in volle omvang meetbaar. Niettemin vond de Tweede Kamer het noodzakelijk om toch op dit moment de hiervoor genoemde motie in te dienen. Hiermee wordt druk op het accountantsberoep gelegd om de noodzakelijke verbeteringen van binnenuit in te zetten. Uit deze gang van zaken kun je wellicht concluderen dat de stakeholders onvoldoende vertrouwen hebben dat het beroep intrinsiek zelf wilde veranderen.

### De oorzaak van het probleem

Tijdens ons werk binnen de werkgroep hebben wij uitgebreid stilgestaan bij de vraag wat nu de achterliggende oorzaken zijn van de problemen waarmee wij binnen ons vak te kampen hebben. Het antwoord op die vraag bleek niet eenvoudig en zeker niet altijd eenduidig, te geven. Wel kwamen wij in onze zoektocht vrijwel steeds uit op hetzelfde thema: cultuur en gedrag.

Onze stakeholders mogen van ons verwachten dat wij topkwaliteit leveren. Dat wil in het geval van accountantswerk zeggen: een controle volgens de geldende technische regels (deugdelijke grondslag, COS-compliant audit) gericht op het voldoen aan de behoeften van de gebruikers van de jaar-



rekening. Wellicht heeft het de afgelopen jaren ontbroken aan een cultuur die het leveren van topkwaliteit faciliteert. Hoogconjunctuur, een beleid gericht op groei, commerciële prikkels die moesten leiden tot inkomensverbetering en het ontbreken van effectieve correctiemechanismen zoals extern toezicht, waren elementen van een cultuur waarin topkwaliteit niet automatisch de hoogste prioriteit had. Wij hebben dat in het rapport omschreven als een cultuur waarin 'verminderde aandacht voor elementaire vakprincipes' was. Vanzelfsprekend zullen er uitzonderingen zijn geweest, maar onze conclusie was dat wij als sector een cultuur hadden gecreëerd die niet langer houdbaar is.

Om het leveren van kwaliteit optimaal te faciliteren moeten accountants werkzaam zijn binnen een cultuur waarin kwaliteit ook daadwerkelijk de boventoon voert. Dus: loyaliteit bij het maatschappelijk verkeer, waardering voor tegenspraak en voor een professioneel kritische instelling. Pas dan stimuleer je individuele accountants optimaal om het gedrag te vertonen dat nodig is voor het leveren van topkwaliteit.

Als we werk willen maken van cultuurverandering moeten we zorgen voor veranderingen en het inbouwen van waarborgen om die veranderingen ook blijvend te laten zijn. Wij hebben daarom maatregelen voorgesteld op het niveau van de beroepsgroep, op het niveau van de individuele accountantsorganisaties en op het niveau van de individuele accountants. Meer concreet: we hebben onder meer maatregelen voorgesteld rondom de opleiding van accountants, de governance van de accountantsorganisaties en de beloning van individuele accountants. Steeds met één doel voor ogen: iedere maatregel die we hebben geformuleerd, iedere prikkel die we hebben ingebouwd, moet in dienst staan van kwaliteit. Samenvattend: de werkgroep heeft de conclusie getrokken

dat de oorzaken van de problemen in het accountantsberoep nauw samenhangen met cultuur. De maatregelen voor het oplossen van de problemen zullen dus nadrukkelijk gericht moeten zijn op het veranderen van die cultuur.

### **Maatregelen**

Veranderen van cultuur zou je kunnen beschrijven als 'de dingen anders gaan doen'. Wij zien de oplossing primair in het creëren van randvoorwaarden om ervoor te zorgen dat we de goede dingen gaan doen (en daarmee de dingen weer goed gaan doen).

### **Mensen**

Accountantscontrole is mensenwerk. We zullen daarom de juiste mensen aan boord moeten hebben; mensen die naast de juiste (technische) vaardigheden ook de juiste mindset bezitten. Elementen van die mindset zijn onder meer een kritische instelling, een rechte rug, gevoel voor wat er leeft in de maatschappij en de wil om te streven naar continue kwaliteit en kwaliteitsverbetering. De focus bij het werven van personeel zal daarop moeten liggen. Kwaliteit en een professioneel kritische instelling zijn zo cruciaal dat wij daarnaast van mening zijn dat deze elementen in de gedragsregels voor accountants verankerd zouden moeten worden. En om te onderstrepen waar we voor staan: de invoering van een beroepscode. Al deze elementen maken naar buiten (maar ook intern) duidelijk waar we voor staan.

### **Beloning en carrière**

Zoals opgemerkt is het leveren van topkwaliteit prioriteit nummer één voor accountantsorganisaties. Dan is het ook evident dat kwaliteit de boventoon moet voeren bij de waar-

dering en beloning van iedereen die werkzaam is binnen een accountantsorganisatie. Op die manier worden de juiste cultuurelementen nog eens onderstreept en worden die prikkels ingebouwd die leiden tot het gewenste gedrag: permanente focus op kwaliteit. Het beloningsbeleid heeft onvermijdelijk twee kanten: die van de beloning maar ook die van de 'bestrafing'. Goede kwaliteit moet een positieve invloed op de beloning hebben, slechte kwaliteit een negatieve. Alleen sanctioneren leidt mogelijk snel tot een angstcultuur, wat naar ons oordeel zeer onwenselijk is.

Naast de directe relatie tussen kwaliteit en beloning heeft de werkgroep ook voorgesteld om een directe relatie te leggen tussen kwaliteit en promotie/carrière. Zo hebben wij voorgesteld om benoeming tot partner eerst mogelijk te maken nadat de kandidaat een bepaald vaktechnisch curriculum heeft doorlopen, inhoudende dat deze een intensieve rol heeft gespeeld in de kwaliteitsagenda van de accountantsorganisatie. Dat kan zijn als medewerker van het vaktechnisch bureau of als kwaliteitsreviewer.

de werkgroep voorgesteld dat alle accountantsorganisaties jaarlijks extern rapporteren over de norm en uitkomst van een standaardset van kwaliteitsindicatoren. Daarmee wordt bereikt dat meer inzicht wordt verkregen (maar ook wordt gegeven) in factoren die van invloed zijn op kwaliteit. Dit draagt bij aan de kwaliteitsmeting en verbetering van individuele accountantsorganisaties maar kan tevens een startpunt zijn voor de vergelijking tussen verschillende organisaties op het gebied van kwaliteitsbeheersing.

#### Hoe nu verder?

Het is nu aan het beroep zelf om de voorgestelde maatregelen te implementeren. Er zal met grote aandacht naar de voortgang van de implementatie van de voorstellen worden gekeken door onder meer de overheid en de AFM. Diverse accountantsorganisaties hebben inmiddels al inhoudelijk en publiekelijk gerapporteerd over de voortgang van de implementatie. Daarnaast heeft de NBA de voorgestelde maatregelen gebundeld in een aantal projecten om de voorstellen

## Het belang van cultuurverandering is groot, de weg daar naartoe ingewikkeld

De maatregelen rondom beloning en carrière maken duidelijk waar de prioriteit van accountantsorganisaties ligt en stellen een uitstekende vaktechnische prestatie als randvoorwaarde voor het carrièreverloop van individuele accountants. Dit wordt daarmee mede cultuur- en gedragsbepalend.

#### Een lerende beroepsgroep

Het accountantsberoep is in de afgelopen jaren diverse malen betrokken geweest bij incidenten waarbij de rol en de kwaliteit van de accountant ter discussie is komen te staan. Dergelijke incidenten zorgen er steeds voor dat het vertrouwen in de accountants een nieuwe deuk oploopt. Doorgaans duurt het meerdere jaren alvorens duidelijk wordt wat de rol van de accountant is geweest en welke lessen er uit die incidenten zijn te trekken. Het duurt dan ook meerdere jaren voordat die lessen kunnen worden ingezet voor de verbetering van de kwaliteit van het accountantsberoep en daarmee het herstellen van het vertrouwen in het beroep. Om die reden heeft de werkgroep voorgesteld om een mechanisme te ontwerpen dat gericht is op het leren van het falen van accountants (analoog aan de werking van de Onderzoeksraad voor de Veiligheid). Dit mechanisme heeft niet als doel te sanctioneren, maar is gericht op waarheidsvinding, leren en verbeteren. Een dergelijk mechanisme is nieuw voor ons beroep maar doet wel recht aan de cultuur die we willen bewerkstelligen: werken aan continue meting en verbetering van kwaliteit.

#### Veranderen van cultuur

Het belang van cultuurverandering is groot, de weg daar naartoe ingewikkeld. De door de werkgroep voorgestelde raad van commissarissen (RvC) van de netwerkorganisatie waarvan de accountantsorganisatie deel uitmaakt, krijgt een belangrijke rol in dit proces. De RvC zal erop toe gaan zien dat de belangen van de stakeholders worden geborgd en dat de voorgestelde maatregelen daadwerkelijk worden ingevoerd. Dit vanuit het gegeven dat accountants(organisaties) hun werkzaamheden primair doen ten behoeve van externe stakeholder. Vandaar ook dat de werkgroep het van cruciaal belang vindt dat de RvC dient te bestaan uit externe leden. Vanuit het adagium 'what gets measured, gets done' heeft

tot uitvoering te brengen. Ook zal, in lijn met de voorstellen van de werkgroep, een onafhankelijke monitoringcommissie worden ingesteld.

#### Ten slotte

Het accountantsberoep heeft een kwaliteits- en imago-probleem. Dat hebben we zelf veroorzaakt, maar gelukkig krijgen we van de overheid de kans om dat ook zelf op te lossen. Dat is geen eenvoudige opgave, maar het is er wel een die MOET slagen. Wij zijn er van overtuigd dat het gaat lukken: onder meer door het creëren van de juiste cultuur en het stimuleren van het juiste gedrag zullen wij in staat zijn om topkwaliteit te leveren en langs die weg het vertrouwen in het accountantsberoep te herstellen. We hebben geen andere keus: wij kunnen alleen maar vertrouwen verkopen als we het vertrouwen genieten. <<

#### Noot

1. Waar in dit artikel wordt gesproken over het accountantsberoep wordt primair het openbaar accountantsberoep bedoeld.



Theo Jongeneel (Deloitte) en Caspar Segers (KPMG) zijn beiden openbaar accountant en lid van de Werkgroep Toekomst Accountantsberoep.





# Gandhi in governance

O

p 20 juni vorig jaar sprak prof.dr. Kees Cools RA aan TIAS School for Business and Society zijn oratie uit, getiteld *Gandhi in Governance*. In zijn onderzoek vergelijkt Cools een groep goede banken met een groep slechte banken. Cools geeft een aantal eigenschappen aan de hand waarvan slechte banken kunnen worden herkend.

Door Cools zijn de verschillen geanalyseerd tussen twee soorten Amerikaanse banken: de banken die overheidssteun nodig hadden of failliet gingen (slechte banken) en de banken die op eigen kracht de crisis overleefden (goede banken). Men is geneigd te vermoeden dat slechte (formele) governance de oorzaak is van de problemen die ontstonden binnen de slechte banken. Dit blijkt niet het geval. Sterker nog, uit het onderzoek van Cools blijkt dat 'het management van de goede banken, gemiddeld genomen, iets meer zeggenschap en macht had dan hun collega's van de slechte banken. Echter, zij hebben hun macht blijkbaar niet misbruikt.' De oorzaak moet veel meer gezocht worden in verkeerde financiële prikkels en in de veelal narcistische persoonskenmerken van de CEO's van de slechte banken, aldus Cools.

Cools onderzocht of de mate van variabele beloning verschilt en stelt: 'De jaarlijkse cash bonus van de CEO's van de slechte banken was bijna twee keer zo hoog als die van de CEO's van de goede banken. Daarnaast bleek dat de cash bonus van de CEO's van de slechte banken zo'n tien keer groter was dan hun vaste inkomen.'

Cools stelt dat slechte bankiers narcistische trekken vertonen: 'Ze lijken relatief ijdel en hebben een (te) sterk ego, beschouwen zichzelf als belangrijker dan de bank en hadden waarschijnlijk een overmatige behoefte aan macht, prestige en glamour'. Uit het onderzoek komt ook naar voren dat de CEO's van slechte banken significant vaker uit de lage sociaaleconomische klasse komen. 'Wat wellicht gepaard gaat met bovenmatige geldingsdrang of leidt tot een grotere kans op autoriteitsconflicten wanneer zij zelf hoger op geraken.'

Buiten de persoonlijke kenmerken van de CEO en financiële prikkels blijkt uit het onderzoek dat de slechte banken ook intrinsiek ongezond lijken te zijn: 'Het aandelenrendement van de slechte banken in aanloop naar de crisis was ruim twee keer zo hoog als dat van de goede banken'. Om vervolgens tijdens de crisis harder in te storten. Na de crisis herstelt het aandelenrendement van de slechte banken echter nauwelijks en van de goede banken wel.

Persoonskenmerken en financiële prikkels zijn sterker dan welke set regels, controlesystemen of toezicht ook, concludeert Cools: 'Goed bestuur is geen vanzelfsprekendheid. We zijn een stelletje goedbedoelende maar agressieve, liegende en bedriegende primaten.' Voor de oplossing legt hij de bal bij de commissarissen. Zij dienen de directie aan te spreken op hun doen en laten. De crux ligt dus in het oprecht en rechtvaardig leven, zoals Gandhi.

De NBA heeft met het rapport *In het publiek belang* de route uitgestippeld richting herstel van vertrouwen in het accountantsberoep. *Audit Magazine* sprak met Anne-Marike van Arkel, algemeen directeur NBA, en Marie-Pauline Lauret, voorzitter van de werkgroep Toekomst Accountantsberoep, over eindstreep, hobbels en bewegwijzering op deze route.

# De NBA over de route naar hersteld vertrouwen

## Over...

Marie-Pauline Lauret (l) is afgestudeerd register accountant. Afgelopen zomer was ze de voorzitter van de werkgroep 'Toekomst van het Accountantsberoep'. Daarnaast is ze actief als toezichthouder binnen de culturele sector en oprichter van Women Corporate Directors in Nederland.

Anne-Marike van Arkel (r) is afgestudeerd als jurist. Van 1985 tot 2000 werkte zij in juridische functies (onder andere juridisch bureau DNB, advocatuur) en daarna in het onderwijs en bij publiekrechtelijke organisaties (Nederlandse Orde van Advocaten, directies Productschap Vis, NOvAA en NBA).

## In hoeverre zijn maatregelen nodig ten aanzien van de cultuur binnen de beroepsorganisatie, de NBA?

Van Arkel: "De maatregelen in het rapport zijn gericht op drie niveaus: het niveau van de beroepsgroep, de individuele accountantsorganisatie en de individuele accountant. Het rapport voorziet niet in maatregelen gericht op de cultuur binnen de NBA, omdat het rapport over de accountantspraktijken gaat. Tijdens de fusie van de beide beroepsorganisaties is veel aandacht besteed aan de cultuur en governance van de NBA. De NBA is wat organisatie betreft ook niet vergelijkbaar met een accountantskantoor. De NBA richt zich op de individuele leden en niet primair op de kantoren. In die zin kun je ook geen rechte lijn trekken tussen alle facetten die het beeld van het accountantsberoep beïnvloeden en de rol van de NBA. Wat je wel kunt stellen is dat ook de NBA een rol heeft om bepaalde maatregelen die in het rapport worden genoemd, te realiseren. Denk daarbij aan het verbeteren van de controlekwaliteit, verplichte opleidingen die de NBA zal aanbieden en het uitvoeren van een kennistoets. De governance van de NBA zal in 2016 worden geëvalueerd. Deze evaluatie is gekoppeld aan de Wet op het Accountantsberoep, die op 1 januari 2013 is ingegaan."

## Kun je het hebben over de accountant in crisis of treft dit met name de accountant bij de Big Four-organisaties?

Lauret: "De incidenten die hebben plaatsgevonden bij de Big Four-kantoren hebben een grote impact gehad op de beeldvorming over accountants vanwege alle publiciteit. Dat wil echter niet zeggen dat bij de kleinere kantoren geen kwaliteitsissues zijn. Zowel de rapportages van de AFM als die van

## De ingeslagen weg is lang en kent hobbels, maar kent ook geen weg meer terug



de NBA duiden erop dat over de gehele linie van kleine tot Big Four-kantoren de kwaliteit regelmatig tekort schiet. De cultuur die hieraan debet is, een cultuur waarbij kwaliteit geen topprioriteit krijgt, zie je terug bij zowel kleine, middelgrote als Big Four-accountantskantoren. Dat wil niet zeggen dat de maatregelen in het rapport integraal op alle kantoren van toepassing zullen zijn. Op het gebied van governance vraagt dit soms om maatwerk. De kantoren zullen hierin ook hun eigen identiteit willen bewaren.

Daarnaast is sprake van een crisis die verder reikt dan de externe accountant. Het maatschappelijk vertrouwen dient hersteld te worden in de gehele keten die betrokken is bij de financiële verantwoording. Dus ook de CFO, vaak een accountant in business, en ook de internal auditor hebben hierin een rol. Een meerwaarde van het proces om tot dit rapport te komen zijn de gesprekken die wij hebben gevoerd met onze stakeholders. De verduidelijking van ieders rol en het helder maken van verwachtingen en afhankelijkheden heeft veel begrip en inzicht opgeleverd. De maatschappij vraagt om meer verbinding en wij willen als accountants, veel meer dan in het verleden, die verbinding maken.”

### Is er voldoende 'sense of urgency' bij alle betrokken accountants om een cultuurverandering in gang te zetten?

Van Arkel: “Op abstract niveau is iedereen het er wel over eens dat veranderingen nodig zijn. Echter, op het moment dat veranderingen mensen persoonlijk raken, wordt het lastiger om deze door te voeren. Als al jaren een patroon gevolgd is waarbij commerciële prikkels het 'leidmotief' van een organisatie vormen, kun je dit niet zomaar veranderen. Tegelijkertijd

is er meer en meer sprake van een angstcultuur waarbij fouten maken niet is toegestaan en de accountant zich ook niet kwetsbaar mag opstellen. Steeds meer leeft echter het besef dat deze cultuur niet vol te houden is.

Het doel is veranderen van gedrag, maar de route loopt via concrete maatregelen die zullen leiden tot ander gedrag. We zien dat deze maatregelen, zoals een ander beloningsmodel, meer sturen op kwaliteit, wel degelijk worden opgepakt. Daarnaast vinden we het als NBA op dit moment vooral belangrijk dat er discussies plaatsvinden over gedrag en cultuur. Kun je je kwetsbaar opstellen, mag je fouten maken, moet je altijd alles weten? Een van onze oud-voorzitters zegt altijd dat de enige fout die je niet mag maken, de fout is die je alleen maakt. Zo'n opmerking onderschrijven we van harte, want deze nodigt uit tot collegiaal overleg op een moment dat je het zelf niet weet!”

### Hoe wordt de daadwerkelijke realisatie, los van de papieren werkelijkheid, gemonitord?

Van Arkel: “We hebben geen nulmeting uitgevoerd, dat zal ook lastig zijn. We forceren nu, met een hele set aan maatregelen, een cultuurverandering. We realiseren ons terdege dat het tijd nodig zal hebben eer deze cultuurverandering gerealiseerd is. Daarnaast zal ook het tempo van verandering verschillen van organisatie tot organisatie. We zijn nu in gesprek met een professionele partij die ons helpt te definiëren hoe dit cultuurtraject eruit dient te zien om effectief te zijn. De grote kantoren zullen zelf goed in staat zijn om dit traject handen en voeten te geven. De NBA zal met name de kleinere organisaties, samen met deze professionele partij, ondersteunen in het traject van gedragsverandering”.

### Voorzien jullie een bottom-up of top-downcultuurverandering?

Lauret: “Beide zijn relevant en beide vinden plaats. Wat heel goed is om te zien, is de grote betrokkenheid van de Young Professionals van de NBA op dit onderwerp. Er leeft bij hen een groot gevoel van herkenning en er vinden onderling levendige debatten plaats. Binnen de muren van de NBA is het wellicht gemakkelijk om bepaald gedrag aan de orde te stellen, maar terug in de heersende mores van een kantoor is dat een stuk moeilijker. De vraag is hoe je dit verandert. Kunnen jonge mensen elkaar bijvoorbeeld meer ondersteunen om binnen het kantoor een verandering te bewerkstelligen? Gelukkig luisteren de besturen van accountantskantoren naar de Young Professionals en geven zij aan cultuurverandering te ondersteunen.”

### Een van de maatregelen is de instelling van een beroepseed. Is het doel hiervan de buitenwereld gerust te stellen?

Van Arkel: “Nee, met klem niet, anders is er slechts sprake van symboolpolitiek. Het doel is dat de accountant met het uitspreken van de eed zich nog meer realiseert welke waarden bij het beroep horen. We zijn nu bezig met conceptteksten voor deze eed. De eed zal op alle accountants van toepassing zijn. Overigens bestaat een dergelijke eed al in Schotland.”

### Recent kwamen de grote salarisstijgingen bij de Big Four-accountantskantoren naar buiten. Hebben accountants onvoldoende antennes voor de buitenwereld?

Van Arkel: “Het klopt dat dit nieuws wel een heel ongelukkige timing kent. Tegelijkertijd is het een feit waar wij niets aan kunnen veranderen. Ons doel is niet zozeer de hoogte

van de beloning te veranderen, maar dat die beloning en de winst tot stand komen in een organisatie waarbij kwaliteit topprioriteit heeft en niet het geld verdienen op zichzelf. Tegelijkertijd gaat het uiteindelijk om vertrouwen van de maatschappij in onze beroepsgroep, dus dat betekent dat we constant zullen moeten communiceren over wat we doen en waar we voor staan. En nieuws over grote salarissprongen helpt dan inderdaad niet.”

### Cultuurverandering vergt een lange adem. Wat is voor jullie een succesvolle mijlpaal op de langere en kortere termijn?

Van Arkel: “We zijn nu volop bezig om de route in te vullen die zal leiden tot cultuurveranderingen. De kortetermijnmijlpalen zullen volgen uit deze nadere invulling. Op de lange termijn komt het er feitelijk op neer dat alles wat ertoe heeft geleid dat het vertrouwen in accountants is beschaamd niet meer voorkomt; dus geen onvoldoendes meer van de AFM, geen integriteitsincidenten, et cetera. Toch hebben we bepaalde mijlpalen al bereikt. We mogen trots zijn op onszelf dat we op hele korte termijn alle handen binnen de beroepsgroep op elkaar hebben gekregen voor het rapport van de werkgroep. En niet alleen binnen de beroepsgroep maar ook daarbuiten: onze stakeholders, de politiek en de AFM hebben allen laten blijken vertrouwen te hebben in de ingeslagen weg. Wat ten slotte ook goed is om te noemen, is dat de NBA in 2013 een reputatie-onderzoek heeft uitgevoerd waaruit bleek dat klanten best tevreden zijn over hun eigen accountant. De ingeslagen weg is lang en kent hobbels, maar kent ook geen weg meer terug. De toekomst zal uitwijzen hoeveel tijd precies benodigd is om de gewenste effecten te bereiken, maar wij zijn vol vertrouwen!” <<

## HEEFT DE ZACHTE KANT VAN UW ORGANISATIE OOK EEN DASHBOARD?



Processen, systemen en risico's kun je in kaart brengen, maar vertellen niet het hele verhaal. Succesvolle organisaties scoren juist ook op aspecten als motivatie, groepsdynamiek en drijfveren. EY heeft samen met gedragsdeskundigen methodieken ontwikkeld om ook op dergelijke cruciale aspecten te kunnen meten én sturen. Met beter functionerende organisaties als resultaat.

Meer weten? Neem contact op met Birgit Stein (+31 6 290 840 01, [birgit.stein@nl.ey.com](mailto:birgit.stein@nl.ey.com)) of Dominic Lubbers (+31 6 290 838 74, [dominic.lubbers@nl.ey.com](mailto:dominic.lubbers@nl.ey.com)).





# Het eigen moreel kompas...

Eind september vorig jaar kregen we een erg vervelende boodschap: de auditberoepsgroep is ernstig ziek. De diagnose werd gegeven door de AFM en was duidelijk: 'structurele tekortkomingen!' Hoe heeft het zover kunnen komen? Waren er niet eerder signalen?

Voor zover het registeraccountants betreft, maakte de NBA afgelopen jaren al duidelijk dat het niet goed ging: de professioneel-kritische instelling was onder de maat en registeraccountants moesten, bij wijze van antibioticumkuur, een tweedaagse KPI-behandeling ondergaan. Geholpen heeft het niet, de integriteit van accountants staat nog steeds stevig ter discussie. En dat terwijl accountancy en auditing een beroepsgroep vertegenwoordigen waar het maatschappelijk verkeer op moet kunnen vertrouwen: dat is het bestaansrecht. Het heeft jaren geduurd voordat externe accountants zó duidelijk werden aangesproken als de afgelopen periode. De verplichte splitsing van advies en accountancy bij de grote kantoren van begin 2000 ten spijt, het hielp niet. De belastingadviesdienst bleef toen buiten schot, maar vandaag de dag rijzen ook daar serieuze vragen over de integriteit van grote accountantskantoren bij belastingconstructies, zoals bijvoorbeeld in Luxemburg. Past het commerciële bedrijfsmodel met de stevige partnerbeloningen nog wel bij de maatschappelijke functie van de externe accountant? Gelukkig betreft alle comotie enkel de externe accountant, hoor ik velen denken (en zeggen), dus

internal auditors hoeven zich niet aangesproken te voelen. Een misvatting!

Hoe zit het met ons, internal auditors? Immers, onze professionele basiswaarden komen overeen, we werken innig samen met de externe accountants en zijn veelal aangesloten bij dezelfde vakverenigingen. Wellicht ontspringen we nu nog de dans. Externe accountants werken voornamelijk ten behoeve van de buitenwereld, het maatschappelijk verkeer, en staan dus volop in de schijnwerpers. Evenals notarissen en artsen. Als het dáár misgaat, is het maatschappelijk hek óók van de dam. Voorbeelden te over. De internal auditor werkt primair voor de binnenwereld. Diens werk wordt dus niet snel door het maatschappelijk verkeer opgepikt. Toch verandert de wereld. In recente bankschandalen komen opeens internal auditrapporten op straat te liggen. Toezichhouders en commissarissen lijken steeds vaker direct om rapporten en werkzaamheden van internal auditors te vragen. De tendens om de internal auditor direct te laten rapporteren aan de voorzitter van de auditcommissie laat zien dat de internal auditor zichtbaarder wordt in en voor de buitenwereld.

Laten we dus inderdaad naar onszelf kijken, nu het nog kan... Zijn we gezond of zijn we ziek en weten we dat nog niet? Waar staan wij voor en waarom zijn we ooit in dit vak gestapt? Stelt u zich die vraag nog wel eens? Waarom werd u internal auditor? Was het de inherente behoefte bij te dragen aan een

betere beheersing van een organisatie of wilde u gewoon de commerciële druk van het externe accountantsvak ontvluchten? En hoe integer bent u zelf? Doet u ook goede dingen als u zeker weet dat niemand het merkt of ziet? Als internal auditor hebben we het misschien wel lastiger dan de externe accountant. De commerciële druk lijkt afwezig, maar de sociale druk is een prima plaatsvervanger. Wat doet u wel of niet om een goede werksfeer te behouden? Hoe stevig blijft u overeind als het echt spannend wordt? Hoe zit het met uw eigen promotiekansen en vooruitzichten binnen de organisatie bij zeer kritische auditrapporten? Wat maakt u echt onafhankelijk? Het internal auditvak kan niet alleen bestaan uit carrièreongevoelige personen die sociaal en financieel autonoom zijn. Dat maakt iemand wel onafhankelijk, maar de situatie is niet reëel. Jezelf blijven bevragen op het eigen moreel kompas, met serieuze thema's als integriteit, onafhankelijkheid, kritisch gehalte en vaktechnische bekwaamheid, is dat echter wel.

Willem van Loon is als docent, scriptiebegeleider en examiner verbonden aan de Executive Internal Audit Program van de Universiteit van Amsterdam. Daarnaast is hij hoofd Internal Audit van Triodos Bank nv.  
willem.vanloon@triodos.nl

Drs. Raoul Wirtz  
Dr. Edgar Karssing

Precies tien jaar geleden schreef Raoul Wirtz in *Audit Magazine* het artikel 'De moresprudentie van de auditor'.<sup>1</sup> Hij hield hierin een pleidooi voor twist over integriteit: praten over dilemma's kan niet alleen, het moet! Nu, tien jaar later, kijkt hij samen met collega Edgar Karssing terug op nut en noodzaak van moresprudentie en werken ze dit begrip verder uit.

# Moresprudentie

## 10 jaar later

In zijn brief aan de Tweede Kamer van 16 oktober 2014 stelt minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties Plasterk, dat ten aanzien van integriteit 'de overheid momenteel over een solide basis aan wet- en regelgeving' beschikt.<sup>2</sup> Hij vervolgt: 'De focus van integriteitsbeleid zal daarom in de toekomst voornamelijk toegespitst zijn op het verder verankeren van integriteit in de organisatiecultuur. Daarbij moet voldoende aandacht worden besteed aan het organiseren van tegenspraak en een veilige aanspreekcultuur. Hieronder valt zowel het veilig kunnen melden van vermoedens van misstanden en mogelijke integriteitsschendingen, als ook het kunnen bespreken van persoonlijke dilemma's. Integriteit 'vormt' zich immers niet alleen in regels, maar voornamelijk in een *goed gesprek*.'

### Het goede en soms lastige gesprek

Het goede gesprek. In deze conclusie resoneert de conclusie van de commissie Halsema (commissie Behoorlijk Bestuur) die stelt dat nog meer regels niet helpen om misstanden te voorkomen. Er zijn lastige gesprekken nodig: 'Die lastige gesprekken hoeven niet steeds lastig van toon te zijn – een goede eerste vraag is: "Hoe gaat het eigenlijk?" De gesprekken zijn er vooral om indringende vragen te stellen zonder meteen te eindigen in het antwoord ja of nee. Het zijn gelegenheden om het eigen en andermans handelen te bevragen, een discussie over waarden te voeren en afwijkende opvattingen te horen. Geen snelle enquêtes aan de hand van prefab-vragenlijsten, maar inhoudelijke gesprekken waarin mensen om hun ervaringen en meningen wordt gevraagd.'<sup>3</sup>

Wij onderschrijven deze conclusies. Zoals Wirtz tien jaar geleden schreef: integriteit wordt vaak gezegd, maar weinig besproken. Wat gaat het goede en soms lastige gesprek opleveren? Opnieuw dringt het begrip moresprudentie zich op. In deze bijdrage bespreken we nut en noodzaak van het goede

gesprek. Daarna laten we zien hoe moresprudentie ervoor kan zorgen dat de gesprekken ook daadwerkelijk bijdragen aan leren en integriteit organiseren.

### Levend thema

Integriteit is veel meer dan het tegenovergestelde van fraude en corruptie. Integriteit is een levend thema dat voortdurend in beweging is. Het onderwerp vraagt een brede benadering. Integriteit is dagelijks aan de orde in vrijwel alle aspecten van het werk. Dat geldt voor ambtenaren, voor bestuurders, voor iedereen. En dus ook voor auditors. Zoals Wirtz tien jaar geleden al schreef, speelt voor auditors integriteit in de vele afwegingen die ze moeten maken: 'In bekende trefwoorden: moet de auditor controleren, leren of beleren? Moet hij tegendenken of meedenken? Managen of rapporteren? Hoe hard moet hij zijn oordeel verwoorden wanneer verbeteringen in zicht zijn? Hoe kritisch moet hij zijn naar het beleid van zijn eigen directie? Of naar de verrichtingen van zijn collega's? Deze vragen zijn de algemene bewoordingen van een groot aantal concrete kwesties en dilemma's waar veel auditors regelmatig mee worstelen.'<sup>4</sup> Om op gepaste wijze dergelijke tijdloze kwesties aan te pakken is een gesprek buitengewoon functioneel. Het voorkomt dat auditors als een soort morele eenpitters zelf bepalen wat hun beroepsmoraal is.

### Corporate silence

De vijand van het goede gesprek is 'corporate silence'. Blok geeft aan dat er sprake is van corporate silence als mensen 'opzettelijk hun mening voor zich houden of informatie niet delen met het management over issues of risico's die direct de prestaties van een organisatie ondermijnen'.<sup>5</sup>

In de definitie is meteen het belang van het doorbreken van de corporate silence benoemd: issues en risico's die de prestaties van de organisatie kunnen ondermijnen blijven onzichtbaar. Het potentieel aanwezige kritisch vermogen wordt niet benut.



‘Alternatieve opties worden minder en minder besproken. Dit heeft een negatieve invloed op de kwaliteit van de besluitvorming.’<sup>6</sup> En op het lerend vermogen en de veranderkracht van organisaties.<sup>7</sup> Uiteindelijk staan de reputatie en de ‘license to operate’ op het spel.<sup>8</sup> Corporate silence heeft ook een negatieve impact op medewerkers. Medewerkers voelen zich niet gehoord, ze gaan zich minder betrokken voelen bij de organisatie, zijn minder bereid een stapje extra te zetten en worden cynisch. Stress en ontevredenheid nemen toe.<sup>9</sup>

#### **Twee gezichten**

Het goede gesprek heeft twee gezichten: door het gesprek – en niet door codes – krijgt integriteit inhoud, in het gesprek kan integriteit worden getoetst. Auditors kunnen op deze wijze *individueel leren*: hoe doe ik mijn werk goed, hoe past mijn handelen bij mijn kernverantwoordelijkheden en kernta-

ook blijken dat hij er waarde aan hecht om op een doordachte manier te beslissen. En daarvoor de mening van collega’s op prijs te stellen. Dit draagt bij aan een integere cultuur.

Bovenal maakt een goed gesprek *collectief leren* mogelijk. Nadenken over lastige morele kwesties doe je bij voorkeur met anderen. Samen zie je meer, samen weet je meer, samen heb je meer denkkracht. Het is echter jammer als al dat samen zien, weten en denken niet op een of andere manier wordt vastgelegd, zodat ook anderen er hun voordeel mee kunnen doen en de organisatie er profijt van heeft.

Voorop staat dat leren altijd via individueel leren gaat; maar individueel leren is niet genoeg om als organisatie te leren. ‘Een organisatie leert pas als iemand niet alleen zijn individuele taak beter uitvoert, maar als ten gevolge daarvan ook de andere leden van de organisatie met wie hij of zij een relatie heeft, anders gaan functioneren.’<sup>10</sup> Individueel leren is dus

## Het goede gesprek heeft twee gezichten: door het gesprek – niet door codes – krijgt integriteit inhoud

ken, bij de kernwaarden, regels, richtlijnen, wetten en andere bindende voorschriften van mijn organisatie?

We hebben allemaal blinde vlekken en dat kan leiden tot het laten liggen of niet serieus nemen van belangrijke en lastige vraagstukken. In het goede gesprek wordt iemand waarnemer van zijn eigen denken: vaak wordt pas in een goed gesprek het gebrek aan samenhang in ons denken duidelijk. Ook kan een goed gesprek leiden tot begrip en respect voor elkaars standpunten. Door het consulteren van collega’s laat iemand

wel een noodzakelijke voorwaarde, maar op zichzelf niet voldoende om als organisatie, afdeling of beroepsgroep te leren. Om als organisatie ‘anders te kunnen functioneren’ zullen de uitkomsten van gesprekken ook met elkaar moeten worden gedeeld. En dan komt moresprudentie nadrukkelijk in beeld.

#### **Moresprudentie**

Hoewel het woord moresprudentie (nog) niet in De Van Dale staat, is het inmiddels een gangbaar begrip geworden. Er zijn

vele artikelen over geschreven, een boek draagt de titel, en er is zelfs een website 'moresprudentie.nl'. Op het eerste gezicht heeft ons de populariteit van het begrip verrast. Als de economische crisis iets heeft versterkt, dan is het wel regelgeving en toezicht. De ruimte voor het eigen morele verstand, de morele prudentia, leek hierdoor gemarginaliseerd. Misschien is echter juist dáárhoor, door het aantrekken van de teugels van regelgeving, ook de roep om het gebruik van het eigen verstand sterker. Kants bekende 'sapere aude'; durf te weten, klinkt door in de moed je eigen morele verstand te gebruiken en je morele afwegingen uit te spreken.

Tien jaar geleden luidde de introductie van het begrip moresprudentie zo: 'Net als er een voortgaand verslag bestaat van de toepassingspraktijk van het recht, die systematisch wordt neergelegd in jurisprudentie, zou ook het gesprek over integriteit en alle afwegingen, keuzes en beslissingen moeten worden opgetekend. We zouden dit met een beetje fantasie "moresprudentie" kunnen noemen.'<sup>11</sup>

Het ontwikkelen van moresprudentie betreft een proces waarbij op een systematische wijze kennis en inzicht wordt verzameld over de manier waarop met alle morele aspecten van het werk van bijvoorbeeld de auditor kan worden omgegaan.<sup>12</sup> Die kennis en inzichten zijn een belangrijk referentiepunt voor

toekomstige vergelijkbare situaties. Tegelijkertijd worden deze nieuwe situaties op zichzelf weer onderdeel van de moresprudentie. Door het ontwikkelen van moresprudentie waarborgt de auditor zich enerzijds van voldoende speelruimte om recht te doen aan de grote variatie en situaties die het werkveld eigen is, maar voorkomt hij dat hij bij de morele improvisatie moet terugvallen op zijn eigen subjectieve beroepsopvattingen en waarborgt hij de transparantie en controleerbaarheid van zijn werk. Het woord moresprudentie is afgeleid van de begrippen mores en prudens. Het begrip mores betekent niet alleen gewoonte, gebruik of de manier waarop 'we' het doen, maar verwijst ook naar iemands wil en de motivatie van zijn handelen. Prudens betekent naast bewust, kundig en zorgvuldig ook vooruitziend. Moresprudentie betekent, kortom, dat we met voorbedachte rade, kundig en zorgvuldig onze wil en manier van doen bepalen.

### De praktijk

In de praktijk is moresprudentie het gezamenlijk ontwikkelen van kennis en inzicht van de morele aspecten van het werk. Moresprudentie kan bestaan uit:

- argumenten;
- principes;
- kaders;
- afspraken;
- praktische tips;
- beleidsvoornemens.

Het effect van de toepassingspraktijk van moresprudentie is dat de morele toets wordt 'veruitwendigd' en dat (moreel) leren mogelijk wordt gemaakt. Dat betekent dat er op regelmatige basis over morele aspecten van het werk wordt gepraat en dat de uitkomsten van dit gesprek worden vastgelegd. De onderwerpen die in zo'n gesprek naar voren kunnen komen, kunnen abstract zijn (bijvoorbeeld: hoe kritisch moeten wij zijn naar het beleid van onze eigen directie?) maar zinvoller is het om concrete vragen en situaties te bespreken. (Bijvoorbeeld: de directie heeft mij gevraagd om enkele bevindingen in de bijlage op te nemen in plaats van in de hoofdtekst zelf. Kan ik in dit geval nog mijn onafhankelijk controlerende taak uitvoeren?). Men zou ook een aantal op het oog vergelijkbare situaties naast elkaar kunnen leggen en door eens goed te kijken naar specifieke overeenkomsten en verschillen een aantal relevante kenmerken van dergelijke vraagstukken vaststellen die voor dat soort situaties richtinggevend kunnen zijn in de toekomst.

### De vorm

De vorm waarin het gesprek over morele vraagstukken wordt georganiseerd, kan zeer divers zijn. Het kan een agendapunt zijn op de vergadering, maar er kan ook een aparte vergadering aan worden gewijd. Het proces kan door een van de leden worden begeleid, maar ook is het denkbaar om een gespreksleider uit te nodigen. Wel is essentieel dat het gesprek ook daadwerkelijk leidt tot moresprudentie. Dat wil zeggen dat een aantal resultaten van het gesprek wordt vastgelegd in een verslag dat na het gesprek toegankelijk blijft, minimaal voor de deelnemers aan het gesprek. Dit verslag kan vervolgens weer input leveren voor een volgend gesprek.

advertentie





**The future in professional services**  
*in risk, finance and governance*

[www.meetcpi.com](http://www.meetcpi.com)



CPI viert dit jaar  
haar 10-jarig bestaan

**The future in professional services**  
**The Netherlands | China | Singapore**



Een systematische verslaglegging geeft na verloop van tijd een rijke informatiebank voor morele kwesties, die in de dagelijkse praktijk een goed houvast kan opleveren. En, hoewel deze verslaglegging richting kan geven in nieuwe situaties, is het niet weer het zoveelste codeboek met ijzeren regels die vervolgens de ruimte tot het nemen van eigen beslissingen inperken. De richtlijnen zijn nog het best te zien als de notulen van het gesprek over de rollen en verantwoordelijkheden van de auditor. Het is goed om op gezette tijden de tussentijdse resultaten van een gesprek vast te leggen; net als bij een serieuze diepgravende vergadering levert het verslag een goed inzicht in het denken en doen van de aanwezigen en kunnen uit het verslag aanwijzingen worden afgeleid voor het handelen. Notulen hebben echter iets tijdelijks, omdat het gesprek doorgaat. Wanneer op een toekomstig moment, in een nieuw overleg met nieuwe situaties, blijkt dat de richtlijnen aangescherpt of veranderd moeten worden, dan kan dat ook.

### Een voorbeeld

Een voorbeeld van moresprudentie is te vinden op de moresprudentie-site voor NBA accountants in business (<https://www.nba.nl/Vaktechniek/Tools/Dilemmas-en-moresprudentie-voor-Accountants-in-Business/>). Op deze site wordt een tweetal voor accountants in business herkenbare thema's uitgewerkt: Omgaan met commerciële belangen en internationaal zaken doen. Per thema wordt aangegeven wat er met het thema op het spel staat, op welke manier dit dilemma's oplevert. Vervolgens worden enkele relevante uitgangspunten benoemd (met verwijzing naar de NBA Verordening Gedrags- en Beroepsregels Accountants (VGBA)), worden veel gehoorde 'smoesjes' besproken en zijn er goede argumenten en tips opgenomen die behulpzaam kunnen zijn bij het maken van afwegingen. Op de site is ook een model opgenomen om tot een zorgvuldige beslissing te komen en is per thema een voorbeeld aan de hand van dit model uitgewerkt.

### Tot slot

Minister Plasterk heeft gelijk. De grote winst op het gebied van integriteit valt niet te behalen met nog meer wet- en regelgeving – die zijn nu wel op orde – maar door te investeren in het goede gesprek. Het goede gesprek is op zichzelf al lastig genoeg. Alleen een goed gesprek is echter niet voldoende om ook als organisatie, afdeling of beroepsgroep te leren. Dan is het nodig om ook moresprudentie te ontwikkelen. Als de notulen van dat gesprek.

Het goede gesprek heeft twee gezichten: door het gesprek – en niet door codes – krijgt integriteit inhoud, in het gesprek kan integriteit worden getoetst. Dit betekent dat auditors niet alleen hun eigen morele professionaliteit met een goed gesprek kunnen versterken, maar dat ook een integriteitsaudit bij voorkeur een dialogisch karakter heeft. En dat hierbij zeker ook wordt gekeken naar de communicatieve cultuur van de organisatie: is er werkelijk sprake van een open cultuur waarin medewerkers en managers in staat en bereid zijn om elkaar aan te spreken op lastige onderwerpen, en om er zelf op aangesproken te worden? <<

### Noten

1. Wirtz, R., 'De moresprudentie van de auditor', *Audit Magazine*, 3-2004.
2. <http://www.rijksoverheid.nl/documenten-en-publicaties/kamerstukken/2014/10/16/aanbiedingsbrief-rapport-integriteit-in-ontwikkeling.html>
3. Commissie Behoorlijk Bestuur, *Een lastig gesprek*, 2013. <http://www.rijksoverheid.nl/documenten-en-publicaties/kamerstukken/2013/09/11/een-lastig-gesprek-advies-commissie-behoorlijk-bestuur.html>
4. Wirtz, R., *ibid*, pag. 14.
5. Blok, M., Kop dicht, mond open. Breaking corporate silence, Adformatie Groep, 8, 2013.
6. Blok, M., *ibid*, 31.
7. Blok, M., *ibid*, 32.
8. Blok, M., *ibid*, 33.
9. Blok, M., *ibid*, 30.
10. Wierdsma, A. en J. Swieringa, *Lerend organiseren en veranderen. Als meer van hetzelfde niet helpt*, Noordhof, 2011.
11. Wirtz, R., *ibid*, pag. 16.
12. Het vervolg van deze paragraaf is ontleend aan E. Karssing en R. Wirtz, 'Een gevaarlijke gedachte: integriteit is vanzelfsprekend', in M. Pheijffer en F. van Eenennaam (red.), 2008, *Commissaris van nu – gevaarlijke gedachten voor commissarissen*, Van Gorcum.

## Reageren op dit artikel...

Reacties op dit artikel zijn van harte welkom en kunnen gestuurd worden naar: [r.wirtz@nyenrode.nl](mailto:r.wirtz@nyenrode.nl) en [e.karssing@nyenrode.nl](mailto:e.karssing@nyenrode.nl)



Raoul Wirtz is als programmamanager verbonden aan het Executive Education & Organizational Development van Nyenrode Business Universiteit.



Edgar Karssing is als universitair hoofddocent beroepsethiek en integriteitsmanagement verbonden aan Nyenrode Business Universiteit.

Binnen Rijksoverheid heeft het thema integriteit sinds begin jaren negentig van de vorige eeuw voortdurend de aandacht gehad. Dit thema heeft sindsdien een zekere 'evolutie' doorgemaakt.

# Integriteitsbeleid bij de overheid

In dit artikel worden de ontwikkelingen op het gebied van integriteit binnen Rijksoverheid en de betekenis voor de internal auditor beschreven (zie figuur 1).

## Integriteit op de politieke agenda (vanaf 1992)

In 1992 sprak de toenmalige minister van Binnenlandse Zaken op een congres van de VNG de befaamde woorden: 'De overheid is integer of de overheid is niet integer. Een beetje integer bestaat niet. En met de integriteit van de overheid valt of staat het bestuur; aantasting van de integriteit van de overheid betekent niets minder dan dat de overheid het vertrouwen van de burger verliest. En zónder dat vertrouwen van de burger is er geen democratie meer. Dat is een beklemmend beeld'.

Immers, de overheid verliest gezag en legitimiteit bij de burger. Dat was en is nog altijd een beklemmend beeld. Deze verbinding tussen integriteit bij de overheid en de essentie van democratie was niet eerder zo expliciet gelegd.

## Regels en compliance (vanaf 1994)

Met deze woorden plaatste minister Dales integriteit – en daarmee ook het integriteitsbeleid – nadrukkelijk op de politieke agenda. Dit resulteerde in 1994 in de circulaire van het ministerie van Binnenlandse Zaken *Integriteit sector Rijk: systematische ontwikkeling van een preventief beleid*. Daarin lag het accent op preventieve maatregelen en op het belang van controle op naleving daarvan (compliance).

Naar aanleiding van deze circulaire concludeerde in 1998 de Algemene Rekenkamer in de *Tussenbalans integriteitsbeleid* dat de preventieve maatregelen in opzet wel aanwezig waren, maar in de praktijk de 'werkvloer' nog nauwelijks hadden bereikt. Uit een rapportage van het ministerie van Financiën twee jaar later blijkt dat er in die periode bij geen enkel departement integriteitsaudits plaatsvinden, 'omdat het management daartoe geen opdracht geeft'. Dit verandert snel door de Bouwfraude, aangezwengeld door klokkenluider Bos. Het kabinet besluit dat er bij de 'bouwdepartementen' integriteitsaudits gehouden moeten worden. Het ministerie van Financiën ontwikkelt daarvoor een handreiking.<sup>1</sup> Dit heeft effect: in het rapport *Zorg voor integriteit, een nulmeting* van de Algemene Rekenkamer staat dat in 2004 bij 92% van de departementen integriteitsaudits worden gehouden.

## Soft controls en verantwoording (vanaf 2004)

Het rapport *Zorg voor integriteit, een nulmeting* blijkt tevens een omslagpunt te markeren. Hoewel het rapport zelf de stand van zaken ten aanzien van de hard controls weergeeft, geeft de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties in zijn reactie aan dat naar zijn oordeel in het onderzoek van de Algemene Rekenkamer het cultuuraspect onvoldoende wordt belicht. Kaders en regelgeving vormen de basis, maar de minister wil voorkomen dat integriteitsbeleid vooral een bureaucratische exercitie is en blijft steken in papieren tijgers. De komende periode zal de aandacht vooral moeten uitgaan naar beïnvloeding van gedrag. De minister wil samen met de Algemene Rekenkamer nadenken over de vraag op welke wijze hierover kan worden gerapporteerd.

Het belang van cultuur, gedrag en met name integriteitsbewustzijn, komt vanaf 2004 in de vorm van aandacht voor de soft controls steeds sterker naar voren: integriteit is niet altijd zwart-wit. Er is ook een grijs gebied. Het zal niet lukken met alleen regels in die situaties vastigheid te krijgen. Dan komt

Integriteit op de politieke agenda	Regels en compliance	Soft controls en verantwoording	Integriteit in maatschappelijk perspectief
Vanaf 1992	Vanaf 1994	Vanaf 2004	Vanaf 2006

Figuur 1. Chronologie van het thema integriteit binnen Rijksoverheid

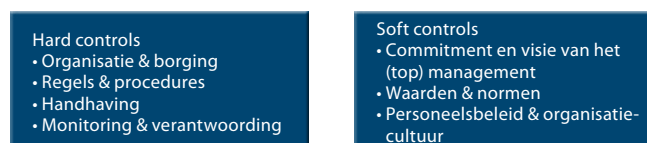


het aan op het integriteitsbewustzijn van het individu, dat bewustzijn moet 'tussen de oren' zitten. Pas als integriteitsbewustzijn tot op de werkvloer is doorgedrongen zal er iets in cultuur en gedrag veranderen.<sup>2</sup> In 2006 wordt door de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties het Bureau Integriteitsbevordering Openbare Sector (BIOS) opgericht. Dit bovensectorale kennis- en expertisecentrum heeft een groot aantal instrumenten en handreikingen ontwikkeld, zoals:

- SAINT (een diagnosetool voor het vaststellen van organisatorische kwetsbaarheden en weerbaarheid);
- de integriteitskubus (een instrument voor dilemmatrainingen);
- integriteitsbeleidsplan;
- integriteitsrapportage;
- belangenverstrengeling en de Modelgedragscode integriteit sector Rijk.<sup>3</sup>

Deze instrumenten en handreikingen maken deel uit van de zogenaamde 'Integriteitsinfrastructuur', die door overheidsorganisaties kan worden gebruikt bij het ontwikkelen van nieuw beleid en voor het toetsen van (de volledigheid van) het bestaande beleid. De infrastructuur is tevens door middel van een online vragenlijst (I-inzicht) benaderbaar en voorziet in een sterkte/zwakteanalyse ten aanzien van het integriteitsbeleid van overheidsorganisaties. De integriteitsinfrastructuur is opgebouwd uit zeven aandachtsgebieden (zie *figuur 2*).

Het instrument 'monitoring en verantwoording' is in 2006 verankerd in de Ambtenarenwet. Hierin is vastgelegd dat het bevoegd gezag jaarlijks extern verantwoording aflegt over het gevoerde integriteitsbeleid. Bij het Rijk maakt deze verantwoording structureel deel uit van het jaarverslag.



**Figuur 2.** De integriteitsinfrastructuur bij het Rijk

In het boekje *Integriteit en cultuur, uitdaging voor manager en auditor* wordt uitvoerig aandacht besteed aan de rol van de auditor op het gebied van integriteit en cultuur met onder andere een pleidooi voor een integrale integriteitsaudit (inclusief beoordeling van de soft controls).<sup>4</sup>

De inmiddels toegenomen aandacht voor de soft controls blijkt ook uit het rapport van de Algemene Rekenkamer *Stand van zaken integriteitszorg Rijk* uit 2009, dat het vervolg is op de eerdere nulmeting uit 2004. In dit rapport is dan wel een uitvoerige aparte paragraaf opgenomen over 'Soft controls en communicatie', zoals de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties had verzocht.

Ook in het door BIOS verrichte onderzoek naar de stand van zaken van het integriteitsbeleid en -beleving (de *Integriteitsmonitor* uit 2012) komen de soft controls uitvoerig aan bod aan de hand van de volgende vier thema's:

- voorbeeldfunctie van het management;
- waarden en normen;
- samenwerking;
- eerlijke behandeling.

In deze *Integriteitsmonitor* wordt in de paragraaf 'Audit en Rapportage' opgemerkt dat bij het Rijk en waterschappen 'vaker dan gemiddeld' een audit wordt uitgevoerd naar kwetsbare handelingen, functies en processen. Bij een dergelijke audit gaat het om een onafhankelijk oordeel van een auditor over (delen van) het integriteitsbeleid.<sup>5</sup>

### **Integriteit in maatschappelijk perspectief (vanaf 2006)**

Vanaf 2006 is er ook steeds meer aandacht voor de relatie tussen integriteit en vertrouwen vanuit maatschappelijk perspectief. Edgar Karssing wijst in *De integriteit van de beroepspraktijk* nadrukkelijk op de nauwe verwantschap tussen integriteit enerzijds en vertrouwen en betrouwbaarheid anderzijds. Analyse van het begrip vertrouwen levert in zijn optiek belangrijke inzichten op voor een bespreking van integriteit. Dit komt omdat integriteit vanuit maatschappelijk perspectief primair staat voor betrouwbaarheid. Zonder integriteit kan er geen vertrouwen in de overheid zijn.

In de Code Goed Openbaar Bestuur uit 2009 wordt dan ook

### De zeven principes van Code Goed Openbaar Bestuur

1. Openheid en integriteit
2. Participatie
3. Behoorlijke contacten met burgers
4. Doelgerichtheid en doelmatigheid
5. Legitimiteit
6. Lerend en zelfreinigend vermogen
7. Verantwoording

niet zonder reden integriteit als een van de zeven principes opgenomen (zie *kader*).

In de toelichting op de Code wordt het belang van betrouwbaarheid onderstreept. Integriteit en betrouwbaarheid worden essentiële elementen voor het bevorderen van vertrouwen van burgers en instellingen in de overheid genoemd. Hiermee is het tweede gedeelte van de quote uit de rede van minister Dales ('aantasting van de integriteit van de overheid betekent niets minder dan dat de overheid het vertrouwen van de burger verliest') in het beleid vertaald.

Deze verbinding tussen integriteit en vertrouwen legt ook Muel Kaptein in het interview met als titel 'Integriteit is de basis van vertrouwen'. Niet voor niets is Kaptein zowel auteur

van het boek *De integere manager* als coauteur van de *Trust Rules*, waarin hij deze twee elementen (integriteit en vertrouwen) uitvoerig belicht.

In het recente beleid van het ministerie van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties komt de relatie tussen maatschappij en integriteit duidelijk naar voren in de opdracht die aan het onderzoeksbureau Andersson, Elffers en Felix (AEF) is gegeven om maatschappelijke ontwikkelingen en beleidstrends in kaart te brengen.<sup>6,7</sup> Vanuit deze maatschappelijke ontwikkelingen en beleidstrends worden in het rapport *Zicht op integriteit* tal van integriteitsrisico's voor de publieke sector benoemd, zoals:

- De moderne ambtenaar (toename beleidsvrijheid en het nieuwe werken; daardoor mogelijk minder directe steun en sociale controle).
- Inbedding van regels in de organisatiecultuur (meer flexibilisering in organisatie; daardoor mogelijk minder internalisering).
- Samenwerking tussen publieke organisaties en marktpartijen (ontstaan van netwerken op basis van wederkerigheid; daardoor mogelijk invloed van marktpartijen op beleid en belangenverstrengeling).
- Sociale media, digitale gegevensopslagen en ICT-beleid (ICT en digitale opslag en verspreiding wordt steeds belangrijker; daardoor mogelijk grotere afhankelijkheid van externe partijen en lekken van vertrouwelijke informatie).



**EurCons levert  
enthousiaste en betrokken  
Internal Audit & GRC professionals  
voor een aantrekkelijke prijs**

<p>Ga naar <a href="http://www.eurcons.eu">www.eurcons.eu</a></p> <p>Bel 033-763 0380 ons kantoor</p>	<p>Bel 06-5324 8689 Luc Steenvoorden</p> <p>Bel 06-1484 5484 Harry Verkleij</p>	<p>Bel 06-3018 1935 Filip den Eerzamen</p> <p>Bel 06-1011 5297 Carlo Pietersma</p>
---	---	--

De vertrouwensscan bestaat uit negen kritische succesfactoren die als te onderzoeken auditvariabelen beschouwd kunnen worden:

1. De verwachtingen tussen partijen zijn duidelijk.
2. Partijen kunnen die verwachtingen ook waarmaken.
3. Partijen hebben een gedeeld belang.
4. Partijen hebben een goed gevoel over en weer.
5. Partijen zorgen voor een goede communicatie.
6. Partijen hebben goed zicht op het risico van vertrouwen en zijn bereid deze te accepteren.
7. De belangrijke zaken voor het vertrouwen mogen gecontroleerd worden.
8. De oorzaak van een inbreuk wordt besproken en geanalyseerd om daarvan te leren.
9. Consequenties (sancties) bij te veel of bewuste inbreuken.

- Interbestuurlijke samenwerkingsverbanden (toename bestuurlijke complexiteit en afhankelijkheid; daardoor is het publieke toezicht op het beleid en besluitvorming binnen deze samenwerkingsverbanden mogelijk lastiger).

Veel (urgente) integriteitsrisico's vloeien voort uit de gestapelde effecten van diverse ontwikkelingen en trends. In zijn beleidsreactie roept minister Plasterk overheidsorganisaties op om op deze risico's alert te zijn, toegespitst op de specifieke, lokale context. In de *Monitor Integriteit 2016* zal de minister in dit verband opnieuw (laten) inventariseren in welke mate overheidsorganisaties aandacht hebben voor deze en andere risico's bij kwetsbare functies, handelingen en processen. Voor de auditor vertalen deze ontwikkelingen zich – in enterprise risk management (ERM) termen – in activiteiten op het punt van het identificeren van omgeving- en organisatorisico's als basis voor een goede risicoanalyse. Hierbij speelt ook de vraag in welke mate er sprake kan zijn van gerechtvaardigd (wederzijds) vertrouwen in de interne omgeving (leiding, medewerkers, et cetera) en de externe omgeving (stakeholders, contractpartijen, et cetera). Op dit punt kan de auditor een bijdrage leveren met een audit naar het aanwezige niveau van vertrouwen, bijvoorbeeld op basis van de vertrouwensscan (zie kader).<sup>8</sup>

Integriteit is in de context van de overheid voor een belangrijk deel een synoniem voor betrouwbaarheid. Betrouwbaarheid vormt de grondslag voor vertrouwen en het belang van integriteit is juist dat vertrouwen. Integriteit krijgt in de onderlinge relatie vorm. Een eenzijdig integriteitsbeleid zal dan ook nauwelijks werken. Het werkt alleen in samenspraak met de partijen die moeten vertrouwen. De vertrouwensscan zal een belangrijke bijdrage kunnen leveren door inzicht te bieden in die onderlinge relatie. De vertrouwensscan draagt daarmee op de meest directe wijze bij aan integriteit.

### Afsluiting

In dit artikel is gepoogd in grote lijnen de ontwikkelingen weer te geven op het gebied van het integriteit bij de Rijksoverheid sinds 1992. Het blijft een permanente uitdaging voor auditors deze ontwikkelingen – al is het met enige vertraging – te vertalen in een auditaanpak die op het punt van integriteit en (gerechtvaardigd) vertrouwen een zekere vorm van assurance kan geven. In dit artikel heb ik tevens aangegeven waar de auditor de aanzetten daarvoor kan vinden. <<

### Noten

1. Ministerie van Financiën, *Integriteit bij het Rijk; een handreiking voor een audit, tweede versie*. Den Haag, 2002.
2. Vos en Beentjes in artikel *de Accountant*, 2005.
3. Alle genoemde handreikingen en instrumenten zijn te downloaden op de website van BIOS ([www.integriteitoverheid.nl](http://www.integriteitoverheid.nl)).
4. Ministerie van Financiën, *'Integriteit en Cultuur, uitdaging voor manager en auditor'*, Den Haag, 2007.
5. Voor de mogelijkheden voor een auditor om compliance en integriteit in al haar facetten te onderzoeken inclusief de zachte factoren, verwijs ik naar een voorgaand artikel in *Audit Magazine* (Vos en Hartog, 2011). Daarin wordt ingegaan op de audit van het integriteitsmanagementsysteem (opzet en werking), de nalevingsaudit (compliance) en de alignment audit (omgaan met dilemma's in de praktijk).
6. Als maatschappelijke ontwikkelingen worden genoemd: individualisering, informalisering, informatisering, internationalisering en intensivering.
7. Als beleidstrends worden genoemd: participatiesamenleving, bezuinigingen, opschaling gemeenten, decentralisatie sociaal domein en verzelfstandiging.
8. Voor een nadere uiteenzetting over de vertrouwensscan als concreet instrument dat de auditor kan gebruiken om inzicht te krijgen in het aanwezige niveau van vertrouwen, kan verwezen worden naar het artikel van Robert Vos en René Witte 'Is vertrouwen als onderdeel van de interne beheersing te meten?', *Audit Magazine* nummer 3, september 2011.

## Reageren op dit artikel...

[r.o.vos@minfin.nl](mailto:r.o.vos@minfin.nl)



Robert Vos is hoofd Projectbureau audit- en beheersingsvraagstukken bij de Directie Begrotingszaken van het ministerie van Financiën. Dit artikel is geschreven op persoonlijke titel.

Het voordeel  
van de internal  
auditor is dat  
hij rondloopt in  
het bedrijf en de  
cultuur voelt

Vincent Moolenaar



# Wisseling van de wacht

Op 24 november jl. vond de ALV van het IIA plaats en heeft Michel Kee het voorzitterschap van het IIA-bestuur overgedragen aan Vincent Moolenaar. *Audit Magazine* sprak met de oude en de nieuwe voorzitter over de bestuurswissel, de internal auditor en het thema integriteit.

## Waarom ben je gestopt als voorzitter van het IIA-bestuur?

Michel: “Na vijf jaar lid te zijn geweest van het IIA-bestuur, waarvan drie jaar als voorzitter, vond ik het een goed moment om het stokje over te dragen. Daarnaast werk ik momenteel in Oman, wat de overdracht heeft versneld. Vanuit Oman is het moeilijker om het voorzitterschap te vervullen. Daarnaast wil ik ook het land ontdekken. Overigens is drie jaar voorzitterschap bovenop een betaalde baan relatief lang in vergelijking tot andere verenigingen. Ik vind zelf een termijn van drie jaar goed. Dit geeft zowel commitment als continuïteit. Daarnaast is het ook voor Vincent een goed moment om voorzitter worden. De maximale termijn om in het bestuur te zitten is zes jaar. Dus nu kan Vincent die termijn afmaken door nog ruim drie jaar voorzitter te zijn.”

## Wat is het belangrijkste dat je hebt gedaan tijdens je voorzitterschap?

Michel: “Het bestuursteam van het IIA verbreden, meer kwaliteit in het bestuur krijgen en actief inzetten op een nieuwe strategische koers. Het IIA moest daadkrachtiger worden naar ‘buiten toe’ zonder de aandacht ‘naar binnen’ (van betekenis zijn voor alle internal auditors) te verliezen. Om deze slag te maken richting de stakeholders heb je stevige professionals nodig in het bestuur. We hebben het vak van internal auditing meer geprofileerd bij belangrijke stakeholders, waaronder de Monitoring Commissie Corporate Governance, VEB, Eumedion en DNB. Naast er te zijn voor alle internal auditors is het IIA ook meer het instituut geworden van internal auditing. Dit is door een sterke focus van het hele team goed gelukt.”

## Vincent, hoe zie jij de toekomst en wat ga jij het IIA de komende tijd brengen?

Vincent: “Ik wil beginnen met te zeggen dat het heel leuk is om onderdeel te zijn van het IIA-bestuur, vanaf nu als voor-

zitter. Zoals bij alle vrijwilligersverenigingen is er altijd ongehoorlijk veel te doen. Kijk naar het relevante en actuele debat rondom corporate governance. Corporate governance zit nog niet in een stabiele situatie, dus de discussie over het verbeteren ervan moeten we met zijn allen blijven voeren. Deze discussie is de laatste maanden voor een groot deel rondom de externe accountants gevoerd. Maar daarmee is de discussie natuurlijk niet volledig. De internal auditor is een belangrijke pijler onder goed ondernemingsbestuur. Het IIA neemt als belangenvertegenwoordiger van de internal auditor actief deel aan deze discussie. De basis is daarvoor gelegd gedurende de laatste jaren. Daarnaast is het IIA ook vertegenwoordiger van een grote en groeiende groep auditors die geen specifieke auditopleiding hebben gehad maar wel werkzaam zijn in het internal audit vak. Dit zijn de mensen die het IIA ook wil bereiken en waarvan zij de belangen wil behartigen. Ook ik heb geen auditspecifieke beroepsopleiding gedaan. Overigens, een opleiding alleen maakt je niet per definitie een goede auditor. Ik heb mijn ervaring opgedaan door het vervullen van leiderschapsrollen in internal audit en voel me comfortabel in het vak. In mijn dagelijkse werk zorg ik er wel voor dat niet-professioneel geschoolde auditors wel de juiste aanvullende scholing krijgen en waar nodig worden vergezeld door auditprofessionals.”

Michel vult aan: “Diversiteit is het toverwoord voor de internal auditfunctie. En dan niet alleen diversiteit in auditopleidingen (‘de RX-en’), maar ook in de mix tussen audit- en businessprofessionals. Het is van belang competenties en ervaringen in het auditteam te hebben die de spiegel zijn van de organisatie waarin de internal auditfunctie opereert. Diversiteit treffen wij overigens ook aan in het IIA-bestuur zelf: publieke sector, verschillende kleuren van de private sector, verschillende achtergronden en ervaringen, en een redelijke man/vrouwverhou-

ding. Deze diversiteit brengt kracht en dynamiek in de dialoog aan de bestuurstafel.”

Vincent ziet de komende drie jaar als drie pittige jaren. “Ik ben de komende drie jaar de coach van het team. Binnen het IIA wordt het beleid vormgegeven door het gehele bestuur. We moeten gezamenlijk dit beleid verder vormgeven en er invulling aan geven. Doordat ik hiervoor, overigens met John Bendermacher, een van de vicevoorzitters was, kan ik ook continuïteit geven aan het beleid en verder gaan met het voortdurend verbeteren. Er ligt een voldoende goede basis die verder versterkt moet worden. Daarnaast is er ook royale ruimte voor verandering en vernieuwing. Zoals, bijvoorbeeld, de totale populatie van iedereen die in een internal auditfunctie werkzaam is lid te maken. Daarnaast moeten we een nog prominere rol gaan spelen in de corporate governance discussie. We

### Hoe kan een organisatie die een IAF wil opzetten waarborgen dat ze met de goede mensen aan de slag gaan?

Vincent: “Als een bedrijf een IAF gaat opzetten, dan zoek je iemand met relevante ervaring in, bijvoorbeeld, leidinggeven, risicomanagement en het opzetten dan wel managen van een IAF. Daarnaast is het belangrijk wat het risicoprofiel van de organisatie is en in welke fase van de ‘life cycle’ zich het risicomanagement van de organisatie bevindt. Het is uiteindelijk belangrijk dat de IAF ‘fit for purpose’ is, waarmee ik wil aan-

## Ik zie integriteit ook als een gezamenlijke actie van alle betrokkenen bij een organisatie

moeten uiteindelijk bereiken dat de internal auditfunctie als belangrijk component van goed ondernemingsbestuur wordt gezien. Het IIA is daarvoor bij uitstek de spreekbuis.”

### Je geeft aan dat je op zoek bent naar verbreding en diversiteit binnen de IAF: hoe waarborg je dan de kwaliteit en herkenbaarheid van de internal auditor?

Vincent geeft aan dat de kwaliteitstoetsing vanuit het IIA een van de middelen is om de kwaliteit van de functie te waarborgen. “Dit proces is de laatste jaren sterk verbeterd door onder andere de opleiding van de toetsers en de goede systematiek van de toetsing zelf. Je ziet ook dat er internal auditfuncties zijn die een ‘niet conform’ krijgen. Dit komt uiteindelijk de geloofwaardigheid van de toets ten goede.

Daarnaast moeten we de discussie aangaan voor welke IAF wij zelf staan. Je opereert als auditfunctie dikwijls onder een Raad van Bestuur en Raad van Commissarissen, als onderdeel van een organisatie met een bepaald risicoprofiel en doelstelling. Ben je *volgend* in wat de stakeholders van je verwachten, dan stel je je *passief* op. Dan richt je de functie in op de aandachtspunten van de Audit Commissie, die nog dikwijls vooral is gericht op compliance en financiële risico's. Stel je jezelf *actief* op, dan neem je als IAF ook actief stelling in wat jouw functie kan bijdragen aan de organisatie. Moeten bijvoorbeeld significante strategische en operationele risico's ook binnen het werkterrein vallen van de IAF? En geldt dit ook voor de governance van de organisatie? Uiteindelijk moet dit leiden tot een minder grote verscheidenheid aan auditfuncties. Het gaat overigens om de kwaliteit van de functie en niet van de individuele auditors. De effectiviteit van een auditfunctie is onder andere het resultaat van een mix van auditcompetenties en voor de business specifieke competenties. De rol van de CAE is om het diverse auditteam goed te laten functioneren.”

geven dat de IAF zou moeten aansluiten bij de aard van de organisatie en de daarmee samenhangende risico's.”

### Het onderwerp integriteit haalt steeds vaker de media, de laatste tijd ook sterk in relatie tot de rol van de externe accountant. Wat is de rol van de internal auditor bij 'integriteit'?

Voor Vincent heeft integriteit veel te maken met transparantie. “Binnen organisaties is er een dialoog tussen de Raad van Bestuur en de Raad van Commissarissen. De rol van de IAF is ervoor te zorgen dat de informatie die gedeeld wordt ook daadwerkelijk transparant is, zodat in de boardroom de juiste dialoog kan worden gevoerd. De filosofische interpretatie van de rol van de internal auditor is dat wij een bijdrage leveren aan het zo transparant mogelijk laten zijn van informatie, opdat bestuur en toezichthouder op een ‘level playing field’ de dialoog aan kunnen gaan en maatregelen kunnen nemen.”

Michel vult aan dat integriteit ook gaat om ethisch gedrag. “De IAF moet promotor zijn van de goede inbedding van ethisch gedrag. Het gaat om het bevorderen van een ethisch klimaat in de cultuur van een organisatie. Het moet in het DNA van een bedrijf zitten en de IAF moet voorbeeldgedrag tonen.”

Vincent geeft aan dat “de auditor soms de ‘last resort’ is om de rol op te pakken van ‘whistle blower’. Een ander aspect is dat je je als auditor moet uitspreken over wat je ziet. Dit eist veel van een auditor. De auditor heeft de meest onderschatte baan binnen een organisatie. Als auditor moet je een uitspraak doen of de ‘ist’ dicht genoeg bij de ‘soll’ is. Je moet als auditor analytisch zijn en het vermogen hebben om een oordeel te kunnen vormen en te willen uitspreken. Daarbij moet je de omstandigheden goed aanvoelen.”





### **Integriteit heeft ook met gevoel te maken. Hoe ga je als auditor daarmee om?**

Michel: “Als auditor moet je wel de vinger achter het gevoel krijgen door in dialoog te gaan met de juiste mensen. En vragen hoe het zit.”

Vincent: “Gevoel is belangrijk, maar moet je wel kwalificeren. De auditor moet onbevangen zijn en niet zijn subjectiviteit verwerken in een gevoel. Het gevoel dat je als auditor hebt, moet je voldoende challengen: kan ik als auditor naar eer en geweten mijn gevoel uitspreken, is het niet gebaseerd op vooroordelen? Dus het objectiveren van je gevoel met ‘evidence’, voor zover beschikbaar. Ook moet je als auditor goed nadenken tegen wie je het gevoel uitspreekt; er moet altijd hoor- en wederhoor worden toegepast. Dat hoort ook bij integriteit en bij een goed auditproces. Auditors zijn soms te veel verankerd in de deugdelijke grondslag waardoor niet alle relevante informatie wordt gedeeld. Je hebt als auditor een signaalfunctie. Je moet je kunnen en willen uitspreken.”

Michel: “Een internal auditor heeft hierbij meer mogelijkheden dan de externe accountant. Zij zijn veel voorzichtiger met het geven van andere inzichten en meer bezig met de deugdelijke grondslag. Van de internal auditor wordt veel verwacht als het gaat over de signaalfunctie. Het voordeel van de internal auditor is daarbij dat hij rondloopt in het bedrijf en de cultuur voelt.”

### **Welke rol heeft IAF bij de ‘tone at the top’?**

Vincent: “Als de tone at the top niet goed is, moet de CAE dit kunnen bespreken met het bestuur. Als je dat niet doet, dan verliest de IAF zijn geloofwaardigheid en objectiviteit. Als het bestuur bijvoorbeeld aangeeft dat zij bepaalde risico’s niet geaudit wil hebben en vanuit de IAF vind je dit wel belangrijk, dan moet je dit bespreekbaar maken.”

### **Hoe kijken jullie aan tegen het vastleggen van de internal auditrol in wet- en regelgeving?**

“Op dit moment ligt er al een ‘best practice’ vanuit de Corporate Governance Code om een IAF te hebben. Indien dit niet het geval is, dan dient er in het verslag van de RvC melding te worden gemaakt van de overwegingen om geen IAF in te stellen.”

Vincent is geen voorstander van gedetailleerde vastlegging in wet- en regelgeving. “Als je de rol vastlegt in regelgeving, dan zegt dat nog niets over de effectiviteit. Het gedrag en professionaliteit van de IAF is belangrijk en dat kun je niet in wet- en regelgeving vatten. Er is meer nodig dan wet- en regelgeving om effectief te kunnen zijn als beroepsgroep. De rol van de IAF moet wel verduidelijkt/geactualiseerd worden in de huidige Corporate Governance Code. Hierin heeft de internal auditfunctie nu nog een ondergeschikte rol ten opzichte van de externe accountant. Dit staat hoog op onze bestuursagenda!”

### **Wat is jouw bijdrage aan deze discussie op het vlak van integriteit?**

Vincent geeft aan dat hij het lastig vindt om daar een pasklaar antwoord op te geven. “Je ziet bij onze NBA-collega’s dat het een lastig onderwerp is. Daar zie je de laatste jaren dat cursussen verplicht worden gesteld. Het is wel een essentieel deel van de rol van de auditor. Ik zal blijven aanmoedigen dat auditors blijvend worden geschoold met betrekking tot een professioneel kritische houding. Ik ben geen voorstander van een campagne voeren voor integriteit. Ik zie integriteit ook als een gezamenlijke actie van alle betrokkenen bij een organisatie. Zowel intern als extern. Om te beginnen moet men kritisch zijn tegenover elkaar binnen een organisatie, uitgaande van de eigen verantwoordelijkheid van het individu.” <<

# Dat is PAS toegevoegde waarde!

Op 20 november 2014 vond in de Amsterdam Arena de jaarlijkse PAS-conferentie plaats. Een conferentie speciaal gericht op kleine interne auditfuncties (IAF's). Het thema van de dag was: 'Dat is PAS toegevoegde waarde!', gericht op de relatie van de IAF tot de voornaamste stakeholders, te weten het bestuur en de audit committee.

Dagvoorzitter Huck Chuah opende met cijfers en statistieken van de kleine IAF, en met de constatering dat deze in opkomst zijn wat betreft relevantie en toegevoegde waarde. Verder werd de vraag gesteld of de naam PAS (Professionals in Small Audit Shops) eigenlijk wel passend is voor de kleine IAF. Een meerderheid van deelnemers vond van wel. Vervolgens gaf Nyenrode-hoogleraar Marcel Pheijffer zijn visie op de toekomst van de IAF. Hij gaf aan een traditionele visie te hebben op de rol van IAF's, waarbij deze vooral betekenis hebben in de rapportagelijnen aan het audit committee en de externe accountant. Hij waarschuwde hiermee duidelijk voor een mogelijk nieuwe verwachtingskloof.

## In het hol van de leeuw

Bernardo Walta gaf inzicht in hoe het is om aan de andere kant van de tafel te zitten. De directeur commercie van De Goudse Verzekeringen gaf aan zich wat zenuwachtig te voelen in het 'hol van de leeuw'. Opdrachtgevers willen immers de soms kritische aanbevelingen van de IAF's niet altijd zomaar aannemen. Hij gaf ons als tip mee om de oorzaken hiervan te onderzoeken en hierover in gesprek te gaan. Bjorn Walrave nam ons vervolgens mee in de wereld van gedrag, cultuur en soft controls. Uit zijn onderzoek blijkt niet alleen een significant verschil in taak- en samenstelling tussen kleine en grote afdelingen in Nederland, maar ook (zeer nadrukkelijk) in de cultuur die op deze afdelingen heerst.

## Speeddaten

Het middagprogramma bestond uit een zevental speeddate-sessies van 10 minuten, waarin de deelnemers nader met elkaar kennis konden maken en business cards konden uitwisselen. Vervolgens werd in een drietal workshops ingegaan op een aantal specifieke thema's die spelen bij kleine IAF's.

Na de succesvolle eerste editie 2013 was ook deze editie geslaagd en hiermee lijkt een nieuwe traditie geboren!





## IIA Congres 2015: Mind the Gap

We verwelkomen u graag op ons congres op 18 en 19 juni 2015 in Zeist. 'Mind the Gap' is het thema, dat is onderverdeeld in vier streams: Chiefs & Competences, Communications, Credibility en Connectivity.

### Wat biedt het IIA Congres 2015 u?

- Spraakmakende keynote presentaties, onder andere van Jaap van Manen, Jeroen Smit, Pieter Couwenbergh, Deanna Sullivan, Guy van Liemt en Anton van Wyk.
- Een prikkelende discussie geleid door Jeroen Smit met panelleden Gerrit Zalm, Jaap van Manen, Vincent Moolenaar en Leen Paape.
- Boeiende praktijkcases door de Chief Audit Executives van ABN AMRO, Akzo Nobel, de Audit Dienst Rijk, Eneco, Heineken, en Nationale Nederlanden.
- 13 PE-punten.

[www.iaa.nl/congres2015](http://www.iaa.nl/congres2015)

## ALV van IIA Nederland

Op woensdag 27 mei 2015 vindt de eerstvolgende Algemene Ledenvergadering (ALV) van het IIA plaats. Voorafgaand aan de ALV is er een gastspreker met een inspirerend verhaal. Voor meer informatie en aanmelden: [www.iaa.nl](http://www.iaa.nl).

## Internal Audit als waarde-instrument

Waardecreatie, welke onderneming is daar niet op uit?! Dit is het centrale thema van CPI in gesprekken met klanten. CPI benadert audit, risk, finance en governance primair vanuit een waardeperspectief, en tevens om aan interne afspraken en wettelijke regelgeving te voldoen.

Waardecreatie stuurt de aanpak en dat levert interessante resultaten op. Dit thema belooft dan ook een interessante discussie op te leveren tijdens de aanstaande CAE Ronde Tafel, georganiseerd door onze partner CPI, op 31 maart 2015.

[www.iaa.nl/IIA-Academy/IIA-Academy-kalender](http://www.iaa.nl/IIA-Academy/IIA-Academy-kalender)



## Certificaat kwaliteitstoetsing voor SNS REAAL

In november 2014 ontving SNS REAAL uit handen van Frans Wolf (IIA) het Certificaat Kwaliteitstoetsing. Tijs Wolfbottel, SNS REAAL: "De intensieve aandacht voor de kwaliteitsstandaarden van het IIA, de NBA en Norea de afgelopen jaren heeft duidelijk vruchten afgeworpen, getuige de positieve punten en het algemene beeld dat geschetst wordt van SNS REAAL Group Audit. Het is goed om te zien dat we ook in deze roerige tijden weten te voldoen aan deze standaarden. De (her) certificering is een mooi compliment voor alle collega's van Group Audit." <http://iaa.nl/vaktechniek/kwaliteits-toetsingen>



## De IAF, een van de pijlers van good governance

In discussies omtrent corporate governance en corporate falen wordt steeds vaker de internal auditor genoemd. Een werkgroep van IIA Nederland onderzocht bij bestuurders en commissarissen hoe zij naar de rol van de internal auditfunctie kijken. Dit heeft geleid tot het rapport *De internal auditfunctie, een van de pijlers van good governance*. Het rapport is te downloaden als vaktechnische publicatie.

[www.iaa.nl/vaktechniek/vaktechnische-publicaties](http://www.iaa.nl/vaktechniek/vaktechnische-publicaties)

## IIA feliciteert de geslaagden!

**Nieuwe RO's** t/m januari 2015: Glenn Kooijmans, Peter Vietje, Bert van den Bosch, Dunja Hulsman-Dautzenberg, Iwan de Reuver, Arjan Ensink, Jacintha Ramadhin, Willem Otter en Frank Hermans.

**Nieuwe CIA's** t/m december 2014: Stevin Demoulin, Nourdinne Lehnout, Joannes de Jong, Johan Buitenga, Thijs Hoedjes, Martijn Janssen en Johan Zopfi.

**Nieuwe CFSA:** Peter Griffioen.

## Diploma-uitreiking

Op 17 november 2014 was er een gezamenlijke diploma-uitreiking van de post-masteropleidingen Internal Auditing & Advisory en IT-Auditing & Advisory. De diploma's werden uitgereikt door Ron de Korte RA RO RE CIA en dr. Arno Nuijten RE CIA CISA. Namens de studenten bedankte Bert van den Bosch de opleidingen voor het gegeven onderwijs en de ondersteuning. Als afsluiting sprak de directeur van NOREA alle afgestudeerden toe.

De IAA-studenten (met de titel van hun afstudeerdokument vermeld) die hun slotexamen hebben afgelegd in de periode april - november 2014:

- Bert van den Bosch – Tot Besluit
- Saskia van Rijn – Tot Besluit
- Glenn Kooijmans – Effectieve internalisering van beleid
- Ruud Bousché – Factoren die van invloed zijn op de toepassing van Continuous Auditing door Internal Audit Functies
- Corné Heijnen – Bieden ITA-onderzoeken toegevoegde waarde?
- Ivan de Reuver – De gevolgen voor



- Interne Audit Functies indien nadrukkelijker verantwoording aan de raad van commissarissen wordt afgelegd
- Carlyne van Gelder – AUDITING FEEDBACK Understanding feedback and the development of an audit framework
- Mike op den Camp – Auditresultaat; een onderzoek naar de invloed van verwachtingen, instrumenten en

werkstijl.

- Marieta Vermulm – Are differences in leadership style associated with varying levels of workplace deviance
- Anita van der Leeuw-Sirach – Root Cause Analysis en COSO IC
- Frank Hermans – Over de controller en de auditor
- José Evora – Vrouwelijke kenmerken ter verbetering van de ADR



UNIVERSITEIT VAN AMSTERDAM

Amsterdam Business School

## RO-opleiding

Het Executive Internal Auditing Programme (EIAP), de opleiding tot Register Operational auditor (RO), is een parttime programma voor ambitieuze internal auditors. Het studieprogramma is zo opgezet dat het verwerven van de internationaal erkende CIA-titel gefaciliteerd wordt en is geïntegreerd in het eerste jaar. Voor RA's, RE's en RC's is er een versneld programma dat hen de mogelijkheid biedt om in circa een jaar RO te worden.

### Technische en sociale vaardigheden

In de RO-opleiding wordt aandacht besteed aan de technische en inhoudelijke kennis en vaardigheden waar een internal auditor over moet beschik-

ken. Het verstrekken van zekerheid en het geven van adviezen vereisen dat de uitgevoerde audit aan de hoogste eisen voldoet. Maar ook persoonlijke vaardigheden op sociaal en communicatief gebied zijn voor een internal auditor onontbeerlijk. De internal auditor moet de resultaten en de verbeteracties goed communiceren binnen de organisatie om opvolging te garanderen. In de opleiding wordt daarom aandacht besteed aan de training van uw persoonlijke effectiviteit.

### RO- en CIA-certificaat

In het eerste studiejaar maakt de student kennis met het brede spectrum aan disciplines binnen internal auditing. Tevens wordt alle stof gedoceerd die van belang is voor het behalen van de internationaal erkende CIA-

certificaat. In het tweede jaar verdiept de student zich verder in het vakgebied van internal auditing. Gedurende de twee studiejaar worden de vakken telkens afgesloten met tentamens. De studie wordt ten slotte afgerond met een scriptie en een mondelinge verdediging daarvan. Na een succesvolle afronding van de RO-opleiding beschikt u over de vaktechnische en leidinggevende capaciteiten om een functie te vervullen als (senior) manager internal auditing of als Chief Audit Executive (CAE).

### Aanmelding

Uw verzoek tot toelating kunt u mailen aan [eiap@uva.nl](mailto:eiap@uva.nl), vergezeld van uw cv en een scan van diploma's van relevante vooropleiding(en) met bijbehorende cijferlijsten.

# TeamMate

Sinds 1 mei 2014 maakt de Auditdienst Rijk (ADR), de interne auditdienst van de Rijksoverheid waar 650 auditors werkzaam zijn, gebruik van TeamMate. TeamMate wordt gebruikt voor risicoanalyses, uniformiteit in werkprogramma's, tijdschrijven, plannen en managementinformatie.

## Wat is TeamMate?

TeamMate is een auditmanagement-systeem dat projectmatig werken ondersteunt en de kwaliteit van de werkzaamheden, alsmede de auditmethodologie borgt in standaard werkprogramma's. TeamMate kent verschillende modules: risicoanalyse (TeamRisk), planning (TeamSchedule), tijdschrijven (TeamTEC), projectdossier (TeamEWP) en managementinformatie (TeamCentral).

## Algemene indruk

Van oudsher kende TeamMate alleen TeamEWP. Een aantal voormalige departementale auditdiensten heeft gewerkt met deze module.<sup>1</sup> De leverancier Wolters Kluwer bouwde TeamMate later uit met de hiervoor genoemde andere modules. De ADR heeft het gehele pakket geïmplementeerd. Een aantal functionaliteiten is later toegevoegd. Hierdoor komt de interface en informatievoorziening soms rommelig over.

## Centrale database

Voor de collega's bij de ADR is TeamMate alleen beschikbaar op een centrale database, die ook vanaf externe locaties (bijvoorbeeld bij thuiswerken) benaderbaar is. Dat betekent dat de ADR geen gebruik maakt van replica's en er geen synchronisatieprocedures nodig zijn waardoor er ook geen replica's op computers achterblijven. Bovendien hebben alle collega's online toegang tot de meest actuele informatie in TeamMate. Voorwaarde is echter wel een betrouwbare performance.

## Standaardwerkprogramma's

De ADR heeft acht typen opdrachten

onderkend waar templates voor zijn gemaakt. Deze templates bevatten de standaard werkprogramma's die aansluiten bij de geldende beroepsregels. Een auditor kan zelf het dossier verder op maat maken en werkprogramma's toevoegen. Wanneer een werkprogramma vaak voorkomt, zoals bijvoorbeeld een bepaalde subsidiecontrole, dan wordt het werkprogramma opgenomen in de bibliotheekfunctie van TeamMate: TeamStore.

## Risico's en beheersmaatregelen

In TeamEWP bestaat ook de functionaliteit 'Risks and controls'. Hierin zijn in TeamStore zeventien standaardprocessen (bijvoorbeeld het subsidieproces) opgenomen, waarbij per proces ongeveer vijftien standaardrisico's inclusief de daaraan gekoppelde beheersmaatregelen, zijn benoemd. De auditor kan de risico's en beheersmaatregelen importeren in het dossier, eventueel aanpassen en scores toekennen. Zo is het bij de risico's mogelijk om het 'inherent risk' en het 'residual risk' in te schatten als 'hoog', 'midden', en 'laag' voor zowel 'impact' als 'kans'. Bij de beheersmaatregel kan worden aangegeven of het om een handmatige of geprogrammeerde controle gaat en in welke mate de beheersmaatregel als efficiënt en/of effectief wordt gezien.

## Managementinformatie

Door de evolutie van het product TeamMate maakt TeamMate soms een rommelige indruk en dit geldt zeker voor de managementinformatie. In alle modules kunnen rapporten worden gegenereerd, waarbij TeamCentral de meeste opties bevat. Naast het feit dat Engels en Nederlands door elkaar worden gebruikt is de lay-out van ieder rapport wisselend. Gebruikers hebben de neiging rapporten te exporteren naar Excel en de informatie daar verder bruikbaar te maken. Aan de ene kant is het een kwestie van gewinning en aan de andere kant zijn er verbeterpunten als het gaat om de ordening van managementinformatie.



- Complete ondersteuning auditproces
- Uitgebreide informatie-opties



- Onduidelijke presentatie managementinformatie
- Rommelige indruk interfacesfunctionaliteiten

## Noten

1. De ADR is op 1 mei 2012 opgericht en bestaat uit een samenvoeging van alle departementale auditdiensten (DAD's).

## Suggestie...

Hebt u een suggestie voor de rubriek TOOL REVIEW, mail dan naar [auditmagazine@iia.nl](mailto:auditmagazine@iia.nl)

Aarjen Slot werkt bij het cluster Kennis, Innovatie en Kwaliteit van de Auditdienst Rijk.

# Integriteit: digitaal of analoog?

In de discussie over de toekomst van het accountancyberoep symboliseert de strik om het ongewilde pakje feitelijk integriteit. En in het pakje zit dan een boek met als titel *Integriteit voor beginners*. Kan iemand, c.q. de perceptie van een gehele beroepsgroep, verder afzakken? Schier onmogelijk! Voor iemand die vertrouwenspersoon beoogt te zijn van het maatschappelijk verkeer dan wel van het bestuur en het toezicht daarop, moet integriteit een 'conditio sine qua non' zijn. Niet iets om trots op te zijn, het moet er gewoon zijn. Geen onderscheidende factor, geen credo ('wij zijn integer') maar een hygiënefactor. Voor iemand waarvan zijn functie gebaseerd is op het doen toenemen van het gegeven vertrouwen moet integer handelen zo vanzelfsprekend zijn dat we het er eigenlijk niet over hoeven te hebben. Zoals zuurstof in de lucht: we hebben het er enkel over wanneer het er niet is!

Hoe anders suggereren recente koppen in de media: 'te traag, te zelfingenomen, te geldbelust, te verdeeld, recidive'. Het suggereert dat we met een kwalijke beroepsgroep te maken hebben die zichzelf boven partijen acht te staan en waarbij integriteit een rekbaar begrip is. Of op zijn minst onderhandelbaar. Een dergelijke persoonlijke grondhouding of cultuur is volstrekt onverenigbaar met de rol van de accountant, intern zowel als extern. Die primaire rol is gelinkt aan vertrouwen en betrouwbaarheid, daarbij past non-integer gedrag geheel niet. Recidive of niet, maar ik zou bijzonder hard optreden en afrekenen met non-integriteit. 'Zero tolerance' dus, want alleen met duidelijke signalen kun je ongewenst gedrag een halt toeroepen. Zachte heelmeesters, stinkende wonden: zonder afrekencultuur zal de bacterie van non-integriteit zich snel kunnen verspreiden, zo blijkt in de praktijk.

Dan is natuurlijk nog de vraag: wanneer is sprake van non-integer handelen? Velen in onze beroepsgroep hebben dan de neiging er de statuten bij te pakken, de ethische code, bepaalde wetgeving, et cetera. Ik vind dat een armlastige benadering. Het suggereert dat we compleet ons eigen kompas zijn kwijtgeraakt, dat iedere vorm van zelfreflectie ontbreekt. Niet (enkel) de compliancebenadering is van belang bij het testen van integriteitskwesaties, het gaat vooral om het gevoel dat je bij een voorgenomen handeling hebt. Wanneer dat gevoel ongemakkelijk is, is kennelijk je persoonlijke integriteit in het geding. Die melding van je gevoel zal je jezelf moeten voorhouden en mogelijk met een collega moeten delen. Maar bij twijfel is het 'niet inhalen'. Want integriteitsissues manifesteren zich vaak op een analoog glijdende schaal en kunnen makkelijk van kwaad tot erger verworven.

Integriteitsbewaking is dus vooral een kwestie van 'self assessment'. De interpretatie van integriteitskwesaties kan daarmee van persoon tot persoon verschillen. Door een transparante en toetsbare opstelling kan desgewenst de verantwoording worden geborgd van deze subjectiviteit. En bovenal, deze aspecten (integriteit, transparantie, toetsbare houding) dienen in het hrm-beleid (aannamen, beoordeling, exit) te zijn geïntegreerd. Het enkel administratief organiseren van integriteit door middel van een vink in een overzicht is wat mij betreft het opgaan van een doodlopend pad.

Ook de internal auditor zal soms aan integriteit gerelateerde zaken waarnemen waarvan hij vindt dat deze niet kunnen. Iemand die dergelijke zaken negeert, wordt onderdeel van het probleem, niet van de oplossing. Voor een effectieve aanpak zal de organisatie een helder gecommuniceerd incidentprotocol moeten hebben waar de interne auditor diens werkwijze aan ontleent: van issues melden bij de persoon zelf, het monitoren van de opvolging tot het betrekken van bestuur, commissarissen of externe accountant. In het uiterste geval, wanneer zijn persoonlijke integriteit geen match vindt bij de bedrijfsmoraal, moet de internal auditor zijn functie ter beschikking willen stellen. Integriteitskwesaties zijn immers te belangrijk voor halve maatregelen.

Tjeu Blommaert is onder meer hoogleeraar bedrijfseconomie aan de Universiteit Maastricht en partner in deeltijd bij accountantskantoor Crowe Horwath Foederer.





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](http://www.fsvriskadvisory.nl)



cutting through complexity

GOVERNANCE, RISK & COMPLIANCE

# Worden uw medewerkers gestimuleerd het goede te doen?

Met een Integriteitaudit weet u hoe uw organisatie er voor staat.

Een integriteitsbeleid is een goede start.

Het is alleen nog maar de vraag of de medewerkers dit beleid naar de letter of geest naleven. Met een integriteit-audit wordt dit glashelder. Naast de beleidsmatige aspecten komen tijdens deze audit ook de culturele aspecten aan bod. Beide zijn van invloed op het gedrag van uw medewerkers en bepalen het succes van uw organisatie.

Bent u benieuwd hoe uw organisatie er voor staat?

## Contact

**Bart van Loon**

T: +31206 567796

E: vanloon.bart@kpmg.nl

**Erik van Bekkum**

T: +31206 568315

E: vanbekkum.erik@kpmg.nl

[www.kpmg.com/nl/grc](http://www.kpmg.com/nl/grc)