

AUDIT

magazine

Magazine voor internal en operational auditors

nummer 2 juni 2011

thema:

Een beetje integer bestaat niet



Integriteit als uiting van respect



Vertrouwen met controle



Integriteit centraal: de interne auditor als cultuurbewaker

Sterker met elkaar

Stel je de kracht voor van bijna 160.000 mensen, die zich – wereldwijd – elke dag richten op het bouwen van relaties. Niet alleen met klanten, maar ook met elkaar. En stel je dan eens voor hoeveel waarde die relaties samen kunnen creëren. We bewijzen onze toegevoegde waarde in de praktijk door verder te kijken dan cijfers alleen en oog te hebben voor persoonlijke doelen en ambities. Door te investeren in elkaar versterken we de relatie. Daarmee vergroten we de waarde van ons netwerk, en de impact die we samen kunnen maken.

'Een beetje integer bestaat niet'

(wijlen Ien Dales)



Ronald Jansen
voorzitter



Jolanda Breedveld



Nicole Engel



Ton van den Hof



Roy Jansen



Laszlo Nagy



Arjan Man



Maarten Mennen



Rick Mulders



Dennis Stabel

Integriteit. Google het en je krijgt prachtige definities en synoniemen die duidelijk maken wat hiermee bedoeld wordt. Ongeschonden, onkreukbaar en onomkoopbaar zijn voorbeelden van de superlatieven die je aantreft.

Consistentie is misschien wel het belangrijkste als het gaat om het krijgen van een oordeel over integriteit. Iemand die altijd doet wat hij zegt en zich niet laat (ver)leiden door de waan van de dag vertoont in de regel meer integer gedrag dan iemand die opportunistisch te werk gaat.

Hetzelfde geldt voor organisaties. Denk hierbij bijvoorbeeld aan financiële instellingen. Sinds de kredietcrisis daalde het vertrouwen in deze organisaties sterk en is de roep om een meer integere bedrijfsvoering hoorbaar. De kentering is de laatste tijd, mede onder druk van de publieke opinie, zichtbaar. Er ontstaat meer transparantie en verantwoord ondernemerschap met betrouwbare producten. De integriteitsvraag die nu naar boven komt is: zullen deze organisaties op een consistente wijze dit gedrag blijven vertonen? Of schieten op enig moment de ondoorgrondelijke producten als paddenstoelen weer uit de grond? De tijd zal het leren.

Het thema van dit nummer behandelt de enigszins filosofische vraag of er ook zo iets bestaat als *een beetje integer*. Kan een persoon, audittee, auditor of organisatie een beetje integer zijn? Ofwel, een beetje ongeschonden, onkreukbaar of onomkoopbaar? De meningen blijken verdeeld. Geen mens is onfeilbaar en daarmee misschien nooit 100 procent integer. De vragen voor u als lezer: hoe ga ik hiermee om en wat doe ik ermee in mijn audits? Kan ik onderzoek doen naar de integriteit van een manager of een organisatie? Wat zijn hierbij dan de normenkaders en welke handvatten zijn er beschikbaar om hier inderdaad een oordeel over te vellen? Een oordeel dat gegeven wordt door misschien wel een feilbaar mens: de auditor of zijn feilbare audittee. De redactie van *Audit Magazine* probeert in dit nummer antwoorden te geven op deze vragen.

Rick Mulders en Roy Jansen hebben besloten de redactie van *Audit Magazine* te verlaten. Wij bedanken ze voor hun inzet de afgelopen jaren.

Wij wensen u veel leesplezier!

De redactie van *Audit Magazine*



cutting through complexity™

Opleiding Operational Auditing

Stevige handvatten voor de praktijk

Hebt u als startend operational auditor nog geen ruime ervaring in het uitvoeren van operational audits? Of bent u inmiddels aan de slag als operational auditor en op zoek naar 'best practices' en een gestructureerde aanpak?

Dan biedt de post-HBO opleiding Operational Auditing van KPMG de juiste verdieping om uw kennis en vaardigheden naar een hoger niveau te tillen.

Kijk voor meer informatie
op [www.kpmg.nl/
leergangoperationalauditing](http://www.kpmg.nl/leergangoperationalauditing)
of bel met Jan Driessen
of Ronald Jansen:
T: (020) 656 8160



thema Een beetje integer bestaat niet

Auditing, compliance en integriteit: een overzicht

pag 6 Worden de regels nageleefd en als dat niet zo is, hoe komt dat dan? Handelt men in lijn met de gedragscode? Is de integriteit van handelen gewaarborgd? Dé integriteit- of compliance-audit bestaat niet, aldus Robert Vos (ministerie van Financiën) en Peter Hartog (ACS).

Integriteit als uiting van respect

pag 11 Integriteit begint bij jezelf, in je gezin, in de samenleving, in de organisatie. Het gaat iedereen aan. Toch blijken zowel persoonlijke als organisatorische integriteit niet zo vanzelfsprekend te zijn. Een gesprek met Sylvie Bleker (Stork) en Ingrid Kromheer (SNS Reaal).

Auditen van integriteit vraagt om een juiste combinatie van hard en soft controls

pag 14 In dit artikel bespreekt Martijn de Kiewit (KPMG) de relatie tussen de hard en soft controls als het gaat om integriteit. En waarom dit voor een auditor die integriteit wil auditen zo belangrijk is.

Verder in dit thema

- pag 10 De lezer over: een beetje integer bestaat niet**
- pag 18 Vertrouwen met controle**
- pag 22 Integriteit centraal: de interne auditor als cultuurbewaker**
- pag 27 Raadsgriffiers en gemeentesecretarissen over integriteitsbeleid**
- pag 30 Het belang van integriteit voor een gezond financieel stelsel**
- pag 33 Soft controls: kom op internal auditor! Een beetje meer lef...**

De klok en de klepel...

pag 36 In de serie *De internal auditor aan het woord* reageert Harrie de Poot (Rabobank) op het artikel van Naeem Arif en Arie Molenkamp (*Audit Magazine* 1-2011).

Even voorstellen: nieuwe redactieleden

pag 42 Arjan Man, Maarten Mennen en Ton van den Hof versterken vanaf nu de redactie van *Audit Magazine*. Een voorstelronde.

Survival kit voor auditors

pag 45 Nuttige tips voor auditors om in drie stappen de kloof tussen auditland en de gewonemenswereld te dichten. Ze worden gegeven door Ivo Kouter en Age-Jan van der Meer (KoutersVanderMeer).

Het spel van de strategische dialoog over beheersing

pag 49 Bij het ministerie van financiën wordt met een management game gewerkt aan het bepalen van de richting van het management controlsysteem.

Nominaties Arie Molenkamp Award 2011

pag 54 Maak kennis met de vier genomineerden voor deze Award.

rubrieken

- pag 26 Boekbespreking**
- pag 41 De estafettecolumn: Marlinde Westland**
- pag 43 Personalialia**
- pag 44 Boekalert**
- pag 53 Column van de sponsor**
- pag 58 Verenigingsnieuws**
- pag 60 Nieuws van de universiteiten**
- pag 62 Column Bob van Kuijk**

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

Alle rechten voorbehouden. Behoudens de door de Auteurswet 1912 gestelde uitzonderingen, mag niets uit deze uitgave worden veeveelvoudigd (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 Reprorrecht, 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 Reprorrecht, 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.

© 2011 VM uitgevers, Postbus 2096, 8203 AB Lelystad
ISSN: 1570-856X

VM UITGEVERS

Worden de regels nageleefd en als dat niet zo is, hoe komt dat dan? Handelt men in lijn met de Gedragscode? Is de integriteit van handelen gewaarborgd? Lopen we daar geen reputatierisico? Dit zijn mogelijke vragen die een manager aan de auditor zou kunnen stellen op het gebied van integriteit en compliance. Zij vragen om verschillende onderzoeken. Dé integriteits- of compliance-audit bestaat dan ook niet.

Auditing, compliance en integriteit: een overzicht

R. Vos
P. Hartog

De in het intro gestelde vragen worden zonder twijfel veelvuldig gesteld. In de huidige context leiden niet-compliant en niet-inte-ger gedrag niet zelden tot flinke reputatieschade. Daarbij zoeken veel organisaties naar een evenwicht tussen sturing op basis van regels en het (kunnen) steunen op de eigen professionele verantwoordelijkheid van de medewerkers. Het managen van integriteit speelt voor dat laatste een belangrijke rol.

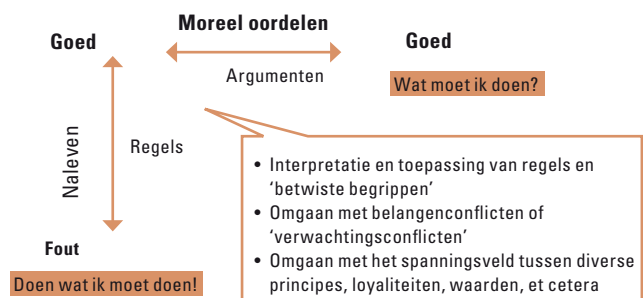
Dit artikel geeft een overzicht van mogelijke audits, hun kenmerken en hun voor- en nadelen. Allereerst wordt een korte uitleg gegeven van wat wordt verstaan onder compliance en integriteit, alsmede de strategieën om 'net' gedrag te waarborgen. Gebaseerd op de strategieën wordt daarna de integriteitsmatrix beschreven als kapstok voor de diverse onderscheiden audits. Als laatste worden die audits nader beschreven.

Wat is compliance & integriteit en hoe waarborg je dat?

Compliance is het voldoen aan wet- en regelgeving. Het begrip integriteit wordt in de praktijk echter verschillend geïnterpreteerd en gedefinieerd. Globaal zien we een drietal invullingen:

- gedrag dat beantwoordt aan vooropgezette standaarden en regels (aansluitend bij de definitie van compliance);
- de bekwaamheid en bereidheid om taken adequaat en zorgvuldig uit te oefenen, rekening houdend met alle in het geding zijnde belangen, gebaseerd op een redelijke beoordeling van de relevante feiten (Karssing, 2004);
- de individuele karaktereigenschappen eerlijkheid, betrouwbaarheid en rechtschapenheid.

In de derde definitie wordt integriteit als persoonskenmerk gezien. Dat wordt in dit artikel buiten beschouwing gelaten. Wij kijken vooral naar integriteit als 'kwaliteitskenmerk van de bedrijfsvoering', waarbij de verbeterpunten vooral het gedrag van de medewerkers en de organisatie waarin zij functioneren betreffen. De eerste twee definities sluiten nauw aan bij de tweedeling die Wirtz (2004) maakt voor het bepalen van wat het gewenste gedrag is (zie *figuur 1*).



Figuur 1. Integriteit is meer dan het volgen van regels (o.b.v. Wirtz, 2004)

In situaties op de 'goed-fout'-as in figuur 1 is duidelijk wat het goede of foute gedrag is. Daar gaat het om de regels en het naleven daarvan. Integriteit is echter meer dan dat. Op de 'goed-goed'-as gaat het om dilemma's waarbij niet direct duidelijk is wat de goede beslissing is. Daar gaat het om het zorgvuldig we- gen van de verschillende argumenten ofwel moreel oordelen. In verlengde hiervan kunnen twee strategieën onderscheiden

worden die de organisatie kan volgen om het gewenste gedrag van de medewerkers te waarborgen: de nalevingsstrategie en de stimuleringsstrategie (ofwel de negatieve respectievelijk positieve benadering, Vos, 2008) (zie tabel 1).

Nalevingsstrategie	Stimuleringsstrategie
<ul style="list-style-type: none"> • Hard controls • Mensbeeld: de mens is in beginsel slecht • Gaat uit van opgelegde normen (wet-/regelgeving); rule based • Gericht op het voorkomen van strafbaar gedrag • Zwart-wit • Reactief 	<ul style="list-style-type: none"> • Soft controls • Mensbeeld: de mens is in beginsel goed • Gaat uit van normen en waarden; principle based • Gericht op het faciliteren van gewenst gedrag • Gradueel • Preventief

Tabel 1. Nalevings- en stimuleringsstrategie

Hoewel dit een helder onderscheid is, zal in de praktijk het integriteitsbeleid, om effectief te zijn, een combinatie dienen te zijn van beide strategieën. Het gaat erom de juiste combinatie van hard controls en soft controls te vinden. Aan de ene kant is er behoefte aan duidelijkheid (wat mag niet en wat mag wel), aan de andere kant is de werkelijkheid te complex om integriteit alleen te vangen in regels. Daarbij is het voor de naleving van belang dat regels niet alleen worden ‘afgedwongen’, maar ook worden ‘geïnternaliseerd’. Ook daarvoor is de stimuleringsstrategie belangrijk.

Visie op C&I-audits: de integriteitsmatrix

In het verlengde van de hiervoor genoemde benaderingen zijn diverse audits te onderscheiden. Dit wordt toegelicht aan de hand van de integriteitsmatrix (zie figuur 2).

Deze vier kwadranten leiden in de praktijk tot drie soorten audits en bijbehorende auditvragen (zie ook figuur 3).

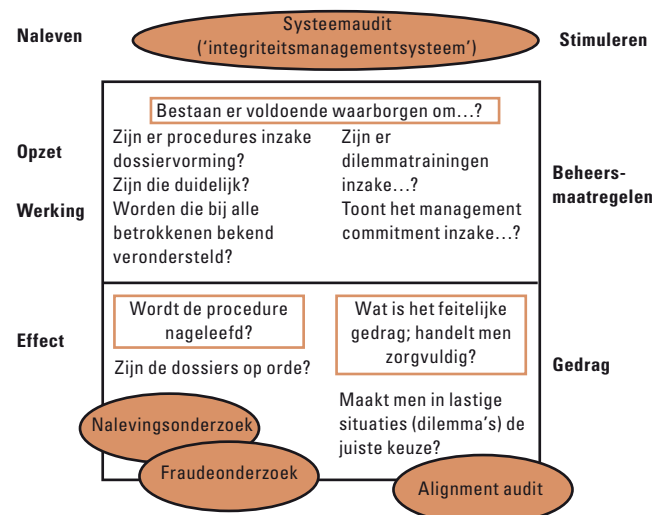
	Compliance	Integriteit	
	Codes, regels	Niet in regels (te/ge)vangen	
	Naleven	Stimuleren	
Opzet	I	II	Beheersmaatregelen
Werking			
Effect	III	IV	Gedrag

Figuur 2. Integriteitsmatrix

1. Audit van het ‘integriteitsmanagement’ (IM) ofwel van de (opzet én werking) van de waarborgen om het gewenste

gedrag te realiseren. Zoals hiervoor al is aangegeven wordt daarbij bij voorkeur uitgegaan van een combinatie van beide strategieën (dus kwadrant 1 + 2).

2. Audit van de feitelijke naleving van bepaalde wet- of regelgeving (kwadrant 3).
3. Audit naar de zorgvuldigheid van het gedrag in situaties die niet via regels zijn voorgeschreven (kwadrant 4).



Figuur 3. Soorten audits en auditvragen

Deze drie auditvragen kunnen tezamen of apart worden onderzocht, afhankelijk van kennisbehoefte van het opdrachtgevende management. Ze worden hierna nader beschreven.

Audit van het IM-systeem

Dit betreft het onderzoek naar de (opzet én werking van de) waarborgen om het gewenste gedrag te realiseren ofwel naar de kwaliteit van de beheersmaatregelen. Een belangrijke vraag voor de auditor is van welk referentiemodel moet worden uitgegaan om het normenkader vast te stellen. Het normenkader, dat aangeeft welke maatregelen aanwezig dienen te zijn en aan welke eisen die dienen te voldoen, moet aansluiten bij de visie over en strategie voor integriteit die de organisatie heeft. Om misverstanden te voorkomen wordt aanbevolen dit zorgvuldig af te stemmen met de opdrachtgever van de audit.

In de praktijk wordt voor de beoordeling van het IM-systeem vaak gebruikgemaakt van:

- algemene controlmodellen (zoals COSO en Simons);
- specifieke modellen, mede uit de ethiek, zoals de modellen van Karssing en de integriteitster van Kaptein (zie tabel 2) en ook

Karssing: nalevingsstrategie	Karssing: stimuleringsstrategie	Kaptein: Integriteitster
<ul style="list-style-type: none"> • Verantwoordelijke bestuurder • Aanwezigheid procedures • Communicatieprocedures • Monitoren gedrag (compliance) • Procedures om niet-integer gedrag te rapporteren • Disciplinaire maatregelen bij overtreding 	<ul style="list-style-type: none"> • Helderde basiswaarden • Educatie en opleiding • Voorlichting • Dialoog (over betekenis en consequenties van de basiswaarden) • Mentorschap 	<ul style="list-style-type: none"> • Helderheid • Uitvoerbaarheid • Eenduidigheid • Betrokkenheid • Zichtbaarheid • Bespreekbaarheid • Aanspreekbaarheid • Sanctioneerbaarheid

Tabel 2. Relevante elementen IM-systeem – diverse modellen

modellen die zijn ontwikkeld door het Bureau Integriteitsbevordering Openbare Sector (BIOS, zie www.integriteitoverheid.nl).

Wij hebben in onze praktijk goede ervaringen met het model van Simons (zie *figuur 4*). Dit model vormt namelijk een expliciete combinatie van beide strategieën.

In de voorbereiding van de audit dient dit model voor het speci-

voordoeft. Een bekend voorbeeld in dit kader is de ‘controle door de tweede medewerker’. Vaak wordt daarvoor gebruikgemaakt van de controle van de paraaf. Dat roept echter direct de vraag op in hoeverre de paraaf wel een goede indicator is van het daadwerkelijke gedrag, of deze valide is (Meten we wel wat we willen meten? Meten we met de paraaf wel of de controle daadwerkelijk adequaat heeft plaatsgevonden?).

Een soortgelijke problematiek doet zich voor bij het onderzoeken van de werking van vooral de wat ‘zachtere’ maatregelen in het kader van een IM-audit. Hoe meten we criteria als ‘het management draagt het beleid duidelijk uit’ of ‘het management toont commitment’? Ook hier hebben we te maken met niet-direct waarneembare, complexe begrippen.

De oplossing hiervoor bestaat vanuit de onderzoeksmethodologie uit twee maatregelen (zie *tabel 3*):

Dé integriteitsaudit bestaat niet

fieke object van onderzoek te worden geconcretiseerd op basis van het relatieve belang van de beide strategieën en de specifieke regelgeving die van toepassing is. Voor elk van de in de figuur weergegeven beheersmaatregelen (auditvariabelen) wordt benoemd wanneer deze adequaat zijn (de beoordelingscriteria) en welke bronnen zullen worden gebruikt om de opzet en werking daarvan vast te stellen. Een voorbeeld van een dergelijk uitgewerkt normenkader op basis van Simons is verkrijgbaar via www.auditing.nl.

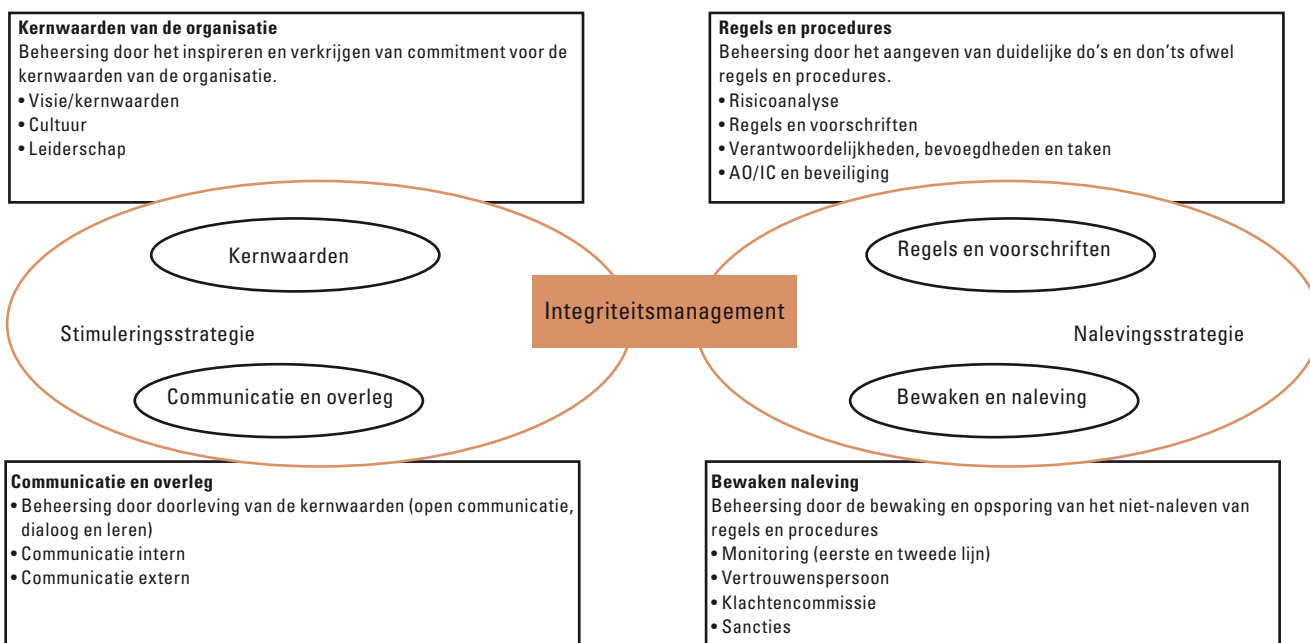
Nalevingsaudit

Een nalevingsaudit onderzoekt het feitelijke gedrag ofwel de feitelijke naleving van de regels. Fraudeonderzoeken zijn daar een bijzondere vorm van.¹ In deze audit is het normenkader voor de auditor relatief gemakkelijk vast te stellen; de criteria kunnen worden ontleend aan de betreffende richtlijnen of wet(ten). In de praktijk zijn die regels echter niet altijd duidelijk geconcretiseerd. Ook zal het vaak voorkomen dat de regel op zich wel duidelijk is, maar dat het voor de auditor lastig is om (deugdlijk) vast te stellen of dat gedrag zich daadwerkelijk heeft voorgedaan en

Regel	Operationalisatie en triangulatie
Controle door tweede medewerker	<ul style="list-style-type: none"> • Dossiercontrole op aanwezigheid paraaf • Observatie feitelijk handelen • Interview: wordt wel eens afgeweken van...? Hoe vaak?
Management toont commitment	<ul style="list-style-type: none"> • Documentstudie op notulen van MT-overleg • Enquête naar de mening van de betrokken medewerkers • Interview managers: hoe geeft u uiting aan...?

Tabel 3. (Fictieve) voorbeelden operationalisatie en triangulatie

1. Operationalisatie: het definiëren van het gedrag in (zo valide en praktisch mogelijk) duidelijke indicatoren en de bijbehorende wijze waarop die te meten.
2. Triangulatie: daarbij niet slechts te steunen op één indicator, maar op meerdere indicatoren en bijbehorende meetwijzen te benoemen en pas tot een conclusie te komen als deze indicatoren allemaal in dezelfde richting wijzen. Dit is methodetrian-



Figuur 4. Integriteitsmanagement op basis van het model van Simons (vrij naar R.O. Vos, 2004)

gulating. Veelal wordt daarbij gezocht naar een combinatie van documentstudie en ondervraging (interviews of enquête). Een voor het meten van zachte factoren veel gebruikte vorm is het vragen naar de perceptie van betrokkenen. Als de vraagstelling zorgvuldig en de respons groot genoeg is geeft dat een goed beeld. Zeker in combinatie met andere technieken.

In de praktijk wordt ook wel gekozen voor een combinatie van het 'pure' nalevingsonderzoek met een beperkt 'systeem' onderzoek, om extra zekerheid te krijgen over de feitelijke naleving en om mogelijke aangrijpingspunten voor verbetering te kunnen aangeven. Een voorbeeld is dat in aanvulling op de beoordeling van de feitelijke naleving ook wordt gekeken naar de bekendheid van de medewerkers met de voorschriften en naar de mate waarin het management de naleving stimuleert.

Alignment audit (AA)

Ook de AA kijkt naar het feitelijke gedrag, maar dan naar gedrag dat niet via regels concreet is voorgeschreven. Voorbeelden van vragen bij het management in dit kader zijn: 'handelt men overeenkomstig onze kernwaarden? In welke mate is onze gedragscode leidend in het werken binnen onze organisatie?' Kenmerkend is dat de norm hierbij niet of veel minder expliciet voorhanden is. Aan medewerkers wordt (bewust of onbewust, gedwongen of als expliciete keuze) een zekere vrijheid gegeven om in specifieke situaties te bepalen welk handelen het meest adequaat is. De vraag aan de auditor is dan of het feitelijke handelen in lijn is met wat gewenst is. Het gaat daarbij vanzelfsprekend niet om situaties waarin vooraf duidelijk is wat goed en fout is, maar om lastige situaties of dilemma's waarin voor verschillende handelingsalternatieven argumenten aanwezig zijn. Twee voorbeelden:

- Een collega komt zijn afspraak niet na waardoor jij extra werk moet verrichten. Wat doe je?
- Een klant vraagt om een product waarvan je je afvraagt of hij

Niet alles is 'of goed of fout'

het wel nodig heeft? Wat doe je? Ook als je weet dat andere collega's anders zouden handelen?

Je zou kunnen zeggen dat de AA een dilemmatraining in auditvorm is. In de voorbereiding van de AA is het belangrijk om samen met het management en de medewerkers reële dilemma's te benoemen. Per dilemma worden vervolgens de handelingsalternatieven en de mogelijke motieven daarvoor benoemd. In de uitvoering van de AA worden deze dilemma's voorgelegd aan de medewerkers, veelal in een combinatie met vragenlijsten en interviews. Zij geven antwoord op de vraag wat het daadwerkelijke gedrag is. De 'gewenste' situatie kan worden bepaald door voor hetzelfde dilemma aan het management te vragen wat het gewenste gedrag van de medewerkers zou zijn.



Robert Vos is hoofd Projectbureau onderzoeksopdrachten audit- en beheersingsvraagstukken bij het ministerie van Financiën en schrijver van onder andere het boek *Het integriteitsbeleid bij het Rijk*.



Peter Hartog is als senior auditing consultant verbonden aan Auditing & Consulting Services (ACS) en verzorgt diverse opleidingen over het auditen van integriteit.

Afsluiting

Met de AA kan de auditor ook de 'echt zachte' factoren op het gebied van integriteit en compliance meenemen in zijn onderzoeken. De diverse in dit artikel beschreven audits geven de auditor de mogelijkheid om compliance en integriteit in al haar facetten te onderzoeken. Dat kan in diverse separate audits, afgestemd op specifieke vragen van dat moment, of in de vorm van een integrale integriteitsaudit waarin de diverse aspecten in hun samenhang tegelijkertijd worden onderzocht. □

Literatuur

- d'Ansembourg, A. en E. Karssing, 'Integriteit audit ondersteunt goed bestuur, maar wat is integriteit?', *Goed Bestuur*, 2, 2008.
- Hartog, P.A. en R. de Korte, 'Soft controls, object van de auditor', verschenen in de VERA-reeks 20 over ..., *Internal/ Operational Auditing; bijdragen aan governance & control*, R. de Korte e.a. (red.), EURAC, 2003.
- Kaptein, M., e.a., 'Integriteitsklimaat als auditobject', *MAB*, oktober 2005.
- Otten, J.H.M., 'De Alignment audit: een toelichting', *www.auditing.nl*, 2007.
- Vos, R.O. en H.J. Beentjes, *Integriteitsbeleid bij het Rijk*, SDU, 2004.
- Vos, R.O., 'Integriteit, cultuur en de professionaliteit van de auditor', *CAOP-bundel*, R. Niessen en E. Karssing (red.), 2008.
- Wirtz, R., 'De moresprudentie van de auditor', *Audit Magazine*, 3, 2004.

Noot

1. Vanwege de bijzondere eisen die worden gesteld aan fraudeonderzoeken, laten we deze in dit artikel buiten beschouwing en verwijzen we graag naar de specifieke daarop gerichte literatuur.

De lezer over: een beetje integer bestaat niet

In dit themanummer niet alleen de mening van deskundigen, maar ook uw mening! De redactie van *Audit Magazine* plaatste drie stellingen op de website van het IIA. Daarop ontvingen we maar liefst 94 reacties. Een beknopte samenvatting.

Stelling 1

Integriteit is de oprechte grondhouding waaraan je als professional moet voldoen. Die heb je wel of niet, niet maar een beetje!

	in %
1. Helemaal mee eens	61
2. Mee eens	26
3. Neutraal	1
4. Mee oneens	9
5. Helemaal mee oneens	3

Stelling 2

Internal auditors hebben te weinig aandacht voor het aspect integriteit wanneer zij onderzoek doen naar de kwaliteit van de bedrijfsvoering

	in %
1. Helemaal mee eens	8
2. Mee eens	37
3. Neutraal	24
4. Mee oneens	22
5. Helemaal mee oneens	9

Stelling 3

Integriteit is niet te auditen; integer gedrag wel

	in %
1. Helemaal mee eens	8
2. Mee eens	41
3. Neutraal	8
4. Mee oneens	27
5. Helemaal mee oneens	6

Het merendeel van de respondenten (87 procent) vindt dat integriteit een grondhouding is die je als auditprofessional dient te bezitten. Daarbij houdt het overgrote deel het niet voor mogelijk dat deze grondhouding een grijs gebied kent. Een aantal beroepsgenoten merkt op dat de grondhouding weliswaar aanwezig kan zijn, maar dat deze niet altijd hoeft te leiden tot volledig integer gedrag. Ook niet van de auditor.

Slechts 31 procent van onze lezers vindt dat internal auditors voldoende aandacht besteden aan het aspect integriteit wanneer zij onderzoek doen naar de kwaliteit van de bedrijfsvoering. Hieruit kan de conclusie worden getrokken dat integer gedrag niet in alle gevallen in relatie wordt gebracht met het onderzoeksobject en/of het doel van het onderzoek. Een andere conclusie zou kunnen zijn dat de integriteit van de audittee als aanwezig c.q. voldoende wordt verondersteld. De aanvullende reacties van de deelnemers op de webstellingen geven hier in ieder geval geen duidelijkheid over. Wellicht een interessant onderwerp voor een nadere studie?

Tot slot is het merendeel van de deelnemers (57 procent) van mening dat integriteit niet te toetsen is, maar dat het integer handelen van personen of organisaties (gedrag) wel getoetst en beoordeeld kan worden. Een veel voorkomende opmerking daarbij heeft betrekking op het belang van de tone at the top. Daarnaast wijzen diverse respondenten ook op de risico's die verbonden zijn aan uitspraken over de integriteit van medewerkers. Het opbouwen van het predicaat 'integer' duurt immers jaren, terwijl het in een enkel ogenblik kan zijn verdwenen door een onzorgvuldige audit. In dit geval geldt dat integriteit te voet komt en te paard vertrekt.

De reacties op de stellingen geven een interessant inzicht in de standpunten van onze beroepsgenoten ten aanzien van het begrip integriteit en de betekenis daarvan voor en bij onze werkzaamheden.

Onder de vele respondenten is door de redactie van *Audit Magazine* een boekenpakket verloot. De gelukkige is dit keer **Romeo Smithen**. De volgende editie van *Audit Magazine* heeft als thema Public Auditing. Houd de website van het IIA in de gaten, want wij zien uw mening op onze stellingen ten aanzien van dit onderwerp graag tegemoet. □

De financiële crisis is deels veroorzaakt door een gebrek aan integriteit. De focus lag met name op de winstmaximalisatie, integriteit werd geacht in het DNA van de onderneming te zitten. Het werd gezien als een vanzelfsprekendheid. Maar zowel de persoonlijke als de organisatorische integriteit bleken helemaal niet zo vanzelfsprekend te zijn. Is de situatie sindsdien verbeterd? Hoe geef je de integriteit van een organisatie vorm? En hoe controleer je zoiets eigenlijk? Een gesprek over integriteit en compliance met Ingrid Kromheer (SNS Reaal) en Sylvie Bleker (Stork): "Integriteit is niet omdat het moet, maar omdat je het verdient."

Integriteit als uiting van respect

Interview: drs. R.H.J.W. Jansen RO en drs. J.A. Man CIA

Tekst: A. Gras

Het thema integriteit leeft, beamen Kromheer en Bleker meteen. Hoewel het woord op zich niet meteen de handen op elkaar krijgt ("Het wordt ontzettend misbruikt", aldus Bleker), houden beide vakvrouwen zich beroepsmatig en persoonlijk graag met het onderwerp bezig. Kromheer: "Compliance is voor mij niet het voldoen aan wet- en regelgeving. Dat hoort er wel bij, maar dat zie ik als 'minimum requirement'. Voor mij is compliance veel meer een gedragswetenschap. Doen we met elkaar de juiste dingen en doen wij die goed? Dat is waar het vak wat mij betreft om draait. Het is jammer dat we in de niet-Angelsaksische wereld nooit een beter woord voor compliance hebben gevonden; het heeft hier toch negatieve connotatie. Het vak is veel breder dan naleven, toezien, dwingen. Integriteit is juist het hart van ons beroep."

Vertaalslag

"Compliance en integriteit zijn voor mij twee begrippen die onlosmakelijk met elkaar verbonden zijn", aldus Bleker. "Het begint bij jezelf, in je gezin, in de samenleving, in de organisatie – het gaat iedereen aan. Een organisatie is niets anders dan een conglomeraat van mensen die gezamenlijk iets doen. Het enige wat je wilt is dat die mensen iets gezamenlijk verwezenlijken (organisatiedoelstelling). Dus ontwerp je een set van regels die gaat over wat ze gezamenlijk doen en je spreekt af dat je je daaraan houdt. Een ongeschreven code."

Kromheer vult aan: "Integriteit moet je met elkaar vormgeven,



Sylvie Bleker (I) is chieff compliance & risk officer bij Stork, dat bestaat uit Fokker Technologies en Stork Technical Services. Daarnaast is ze programmadirecteur van de opleiding Compliance en Integriteit Management aan de VU.

Ingrid Kromheer is stafdirecteur Compliance, Veiligheidszaken en Operationeel Risicomanagement bij SNS Reaal. Daarnaast is zij lid van de Groep Olivier, een denktank van complianceprofessionals die de dialoog aangaan over wat hen boeit en bindt en daarover publiceert.



maar het begint bij de board. Vanuit de bedrijfsoptiek start je met de strategie: wie zijn wij, wie willen wij zijn? Dat zijn essentiële vragen die aan de boardtafel beantwoord moeten worden. Die antwoorden moeten vervolgens handen en voeten krijgen. Integriteit is niets nieuws. Het was er altijd al, alleen: hoe maak je het dag in dag uit concreet in een bedrijf? Het is voor alle medewerkers in hun dagelijkse bedrijfsuitoefening belangrijk om van een abstract integriteitsbegrip concrete gedragskenmerken te maken.

Het gaat om het systeem en de balans of gebrek aan balans

Daar is compliance bij betrokken, maar ook P&O en natuurlijk vooral de mensen in de business zelf.”

Samenwerken met audit

Hoe maak je zo'n vertaalslag in de praktijk? “Bij SNS Reaal hebben we een nieuwe missie, een nieuwe strategie en een nieuwe

kernwaarde op de kaart gezet”, zegt Kromheer. “Die kernwaarde is ‘Geef!’ We hebben concernbreed nagedacht over welke lessen we uit de crisis konden trekken en wat dat betekende voor ons dagelijkse gedrag en de businesspraktijk. Vanuit onze kernwaarde maken wij een vertaling naar de P&O-wereld, via profielen met daarin competenties. Daarin staat wat wij van medewerkers verwachten. Verder zijn we intensief bezig om bewustzijn te creëren met behulp van dilemmatrainingen. Want integriteit is gemakkelijk als iets zwart-wit is, maar in dat grote grijze gebied wordt het interessant. Het is boeiend om daar met elkaar over te praten en het legt een gemeenschappelijke basis voor een solide bedrijf. Daarnaast hebben we een concernbrede integriteitsmeting gedaan en gekeken waar we qua soft controls staan ten opzichte van onze peers. Dat doen we in nauwe samenwerking met Group Audit. Het is echt een coproduct en het is waardevol om dat gezamenlijk te doen. Ik werk sowieso veel samen met audit in het kader van ons compliance-monitoringprogramma.”

Bleker haakt in: “De beste vrienden van compliance officers zitten bij audit, legal, hr en business. Bij Stork hebben we geen uitgesproken auditopzet. We hebben met compliance wel een aantal zaken uitstaan, maar je moet niet alles top-down doordrukken. Op een gegeven moment moet het bottom-up gaan werken. Ik zie Internal Audit als een samenspel van quality, audit en compliance.”

Crisis

Het vertrouwen van de consument is danig aangetast door financiële schandalen. Een integere opstelling kan de juiste voedingsbodem zijn om dat vertrouwen te herstellen. Bleker: “Het klinkt vreemd, maar het mooiste dat mij in mijn carrière is overkomen, is de financiële crisis geweest. Het was namelijk een eyeopener voor mij. In 2008 werd ik uitgenodigd om zeshonderd teleurgestelde aandeelhouders toe te spreken over de crisis, over integriteit. Ze waren laaiend enthousiast toen ik begon over de graaicultuur, maar bij slide nummer twee was dat over. Ik vind namelijk, en ik zei dat toen ook, dat iedereen last heeft van ‘greed’. Dat het probleem overal ligt, niet alleen bij de top. Je hoort wel eens dat bedrijven vacatures graag vervuld zien door ‘gamers’. Die kunnen heel veel dingen tegelijk, ze kunnen erg snel beslissen. Maar als het verkeerd gaat, is het met een druk op de knop: game over. Is dat niet wat Nick Leeson deed? Toen de baas van Leeson vroeg waarom hij 600 miljoen nodig had, antwoordde Leeson: ‘So that we can remain in the focal point of information’. Dat antwoord gaf die baas ook weer aan zijn eigen leidinggevende. Omdat hij het vernederend vond om aan een ondergeschikte te vragen: ‘Leg mij dat eens uit?’ In elke crisis zie je een ‘pile of shit’. Over de eerste shit wordt door de onderste man een zijdepapiertje gelegd. Het komt bij de CEO met twintig laagjes zijdepapier. Wat moet die doen? Gewoon! Kijk eens wat er nu precies onder ligt. Of je het zelf snapt?! Of je het zelf zou kopen!?”

Leer van de crisis

Maar een draai van 180 graden maken als blijkt dat er iets mis is gegaan, is uitermate onverstandig, vindt Bleker. “Je moet eerst stappen terug zetten: wat is er fout gegaan? Lering trekken uit de geschiedenis, anders blijft die zich herhalen. In onze huidige maatschappij hebben we geen zintuiglijke waarneming meer voor dat wat we gebruiken in financiële instellingen. Je kunt het geld niet meer zien, niet meer voelen. De ellende van de mensen die de klappen van al dat gespeel opvangen, hoor je niet. Je ruikt de armoe niet die het veroorzaakt en je proeft niet de bitterheid waarmee mensen door moeten gaan.”

Kromheer werpt tegen: “Ik vind dat de klant in Nederland helemaal niet zo ver afstand van de gemiddelde financiële dienstverlener, zeker niet van het lokale kantoor. Ik wil de financiële crisis niet bagatelliseren, maar in onze retailbusiness zijn mensen dagelijks bezig met de klant. Financiële instellingen zijn natuurlijk wel verplicht om klanten goed te beschermen door middel van een goed en transparant product en een passend advies.”

Beloningsbeleid

Integriteit blijkt een essentiële voorwaarde te zijn voor het naar behoren functioneren van CFO's, CEO's, commissarissen en toezichthouders. Maar de wenselijkheid van integriteit beperkt zich niet tot de hogere regionen van een onderneming. Kromheer: “De discussie met betrekking tot integriteit gaat vaak over dure geschenken of het salaris van de CEO, maar voor mij is integriteit veel meer: ‘het doen van de juiste dingen’. Men is zich er wel bewuster van geworden dat te dure geschenken niet meer kunnen, maar dat wil niet zeggen dat je daarmee als medewerker

meteen integer bent geworden. Wij moeten ervoor waken om de proportionaliteit in het oog te houden bij alle discussies rondom beloningsbeleid. Ik bespeur nu een tendens die neigt naar de formalistische kant, bijvoorbeeld op het gebied van het stellen van formele eisen aan de deskundigheid van commissarissen. Natuurlijk is dat een minimale vereiste, maar veeleer gaat het erom dat commissarissen het gedrag vertonen dat we van interne toezichthouders mogen verwachten: stellen ze de juiste vragen, durven ze hun nek uit te steken, doorbreken we de ‘ik zorg voor jou, jij zorgt voor mij’-cultuur?”

Bleker: “Door de focus op bonussen kunnen andere zaken in het gedrang komen. Beloning is maar één instrument om gedrag te stimuleren. Je kunt ook de opleiding van een medewerker bekostigen, een persoonlijke coach voor iemand regelen, iemand de kans geven om te groeien. Integriteit houdt in dat je integer bent tegenover al je stakeholders, ook je medewerkers. De discussie over beloning is niet de essentie. Het gaat om het systeem en de balans of gebrek aan balans.”

Overgeregeleerd?

Niet alleen bij financiële instellingen, ook in de industriële sector zijn de regels sinds de crisis aanzienlijk aangescherpt. Kromheer: “Of wet- en regelgeving op het gebied van integriteit werkt, hangt af van de strekking van de regelgeving. En van de regelgever. Nu zien we heel vaak wetgeving die extraterritoriaal wordt op-

Het vak is veel breder dan naleven, toezien, dwingen. Integriteit is juist het hart van ons beroep

gelegd, met veel impact. Daar zitten facetten in die juist enorme weerstand oproepen en waarmee de integriteit niet per definitie is gediend. Neem bijvoorbeeld de FATCA-regelgeving. Dat is in Amerika eigenlijk de verlegging van een falend overheidsfunctioneren. De Belastingdienst loopt er inkomsten mis en denkt: hoe kunnen we dat neerleggen bij de private sector?

Bleker: “Er zijn situaties waarin mensen worden afgerekend op gedrag dat wellicht niet in strijd is met het recht, maar niet past in het straatje van bijvoorbeeld de Amerikaanse politiek en het daaruit voortvloeiende beleid. Dat maakt integriteit een lastig onderwerp, want dat voelt onrechtvaardig. Integriteit bestaat alleen bij de gratie van respect voor iedere werknemer binnen het bedrijf. Mijn slogan is: integriteit is niet omdat het moet, maar omdat je het verdient.” □

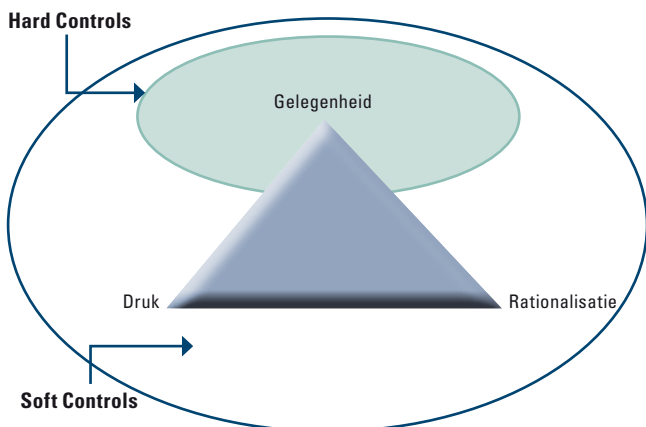
Auditen van integriteit vraagt om een juiste combinatie van hard en soft controls

Wanneer een organisatie actief wil gaan sturen op integriteitsbeleid wordt er vaak naar het standaard instrumentarium van beheersmaatregelen gegrepen. Deze zogenaamde hard controls zijn belangrijk voor de opzet van de integriteitsbeheersing, maar juist het onderwerp integriteit dient ook met andere beheersmaatregelen gestuurd te worden. Dit geldt dan natuurlijk ook voor een audit naar integriteitsbeheersing: deze moet ook naar soft controls kijken. In dit artikel wordt de relatie tussen de hard en soft controls besproken en waarom dit voor een auditor die integriteit wil auditen zo belangrijk is.

M. de Kiewit

Binnen een organisatie kunnen er dingen fout gaan. In het primaire proces kunnen bijvoorbeeld productiefouten gemaakt worden. We spreken echter van integriteitsincidenten als er sprake is van een doelbewuste fout in de omgang met middelen (bijvoorbeeld fraude), omgang met externen (bijvoorbeeld omkoping) of omgang met elkaar (bijvoorbeeld discriminatie).

Vaak wordt gedacht dat integriteit een persoonlijke eigenschap is en dat integriteitsincidenten gepleegd worden door zogenaamde 'rotte appels'. Academisch onderzoek door psychologen zoals Milgram laat zien dat incidenten juist ook door normale mensen gepleegd worden. Het blijkt dat een veelheid aan zaken mensen tot niet-integer gedrag brengt. Deze kunnen worden samengevat in drie factoren: gelegenheid, druk en rationalisatie (zie *figuur 1*).¹



Figuur 1. Integriteitsdriehoek

Gelegenheid

Met gelegenheid wordt de mogelijkheid om incidenten te plegen bedoeld. We zeggen ook wel 'de gelegenheid maakt de dief!' Organisaties reageren hierop door deze gelegenheid zo klein mogelijk te maken. Dit door de interne beheersing op te tuigen met regels, procedures, controles, checks, et cetera. Dit is ook bij uitstek het domein waar de auditor zich op begeeft. Maar integriteitsrisico's zijn zo kenmerkend omdat er vaak gezocht wordt naar mogelijkheden om door of om deze beheersing heen te gaan. Daarom is het ook van belang om naar de twee andere factoren te kijken.

Druk

Integriteitsincidenten worden onder druk gepleegd. Dit kan een individuele druk zijn zoals een verslaving die veel geld kost, maar ook druk van buitenaf. Uit forensisch fraudeonderzoek blijkt steeds weer dat de meeste fraudes gepleegd worden in samenspanning met anderen. Daarnaast blijkt druk ook vaak een ondersteunende factor bij incidenten. Denk daarbij aan iets als werkdruk, wat het netjes volgen van de procedures lastiger maakt. Een voorbeeld van een beheersmaatregel tegen druk is het voorbeeldgedrag van leidinggevenden. Zij moeten bij uitstek ook medewerkers beschermen tegen druk en de druk verlagen waar nodig.

Rationalisatie

De persoon die een integriteitsincident begaat zal voor zichzelf een reden hebben om een dergelijke daad te begaan. Hij zal zijn gedrag voor zichzelf moeten kunnen verantwoorden. Deze rechtvaardiging gaat veelal met manke redeneringen gepaard. Zo

horen forensisch onderzoekers nog wel eens van fraudeurs dat zij geld niet gestolen hebben maar ‘tijdelijk hebben geleend met het oogmerk om dit later terug te betalen’. Op deze manier kan een dader zichzelf ook gemakkelijker aankijken in de spiegel. Een voorbeeld van een beheersmaatregel tegen rationalisatie is de openheid van een organisatie. Dit zorgt ervoor dat anderen het handelen zien en het eventueel ter discussie kunnen stellen.

Alle drie de factoren zijn aanwezig bij integriteitsschendingen. Het is daarom van belang dat de organisatiebeheersing ten aanzien van integriteit ook alle drie deze factoren bestrijkt.

Het zoeken naar de balans tussen hard en soft controls

Organisaties baseren zich primair op gelegenheidsbeheersing

Hiervoor is weergegeven dat integriteitsincidenten zich voordoen als er zowel sprake is van gelegenheid, druk en rationalisatie. Over het algemeen is er een reflex van organisaties om integriteitsrisico's op dezelfde manier te willen beheersen als de reguliere risico's. Men zoekt instrumenten die in lijn zijn met de reguliere interne beheersingsinstrumenten. Er ontstaan integriteitsregels, extra procedures, declaratiereglementen, nevenwerkregelingen, e-mailrichtlijnen, et cetera. Het is altijd goed om dergelijke regelingen op te stellen voor risicovolle processen. Maar de beheersmaatregelen moeten werken in de ‘cultuur’ van de organisatie. Dit noemen we ook wel de ‘control environment’.

De relatie tussen de fraudedriehoek en soft controls

De hard controls richten zich met name op de beheersing van de gelegenheidskant van de fraudedriehoek. De werking ervan in de control environment kan verstevigd worden met de juiste toepassing van zogenaamde soft controls. Daarnaast is bij integriteitsschendingen van belang dat gekeken wordt naar de elementen druk en rationalisatie. Juist deze elementen zijn bij uitstek niet gemakkelijk te sturen met de traditionele hard controls maar wel met soft controls.

Soft controls voor organisatiebeheersing: de acht basiscontrols

Het sturen op de meer zachte kanten van organisatiebeheersing is een discipline die nog maar recent de aandacht heeft gekregen. Er zijn maar weinig academische modellen die een praktische toepassing bieden. Een model dat dit wel biedt is het model van Kaptein.² Hierin worden de acht elementen van een ethische organisatiecultuur beschreven.



• *Helderheid*

De mate van helderheid refereert aan de accuraatheid, concreetheid en volledigheid van de verwachtingen van de organisatie omtrent het integer gedrag van de medewerkers. Is het voor medewerkers helder hoe zij zich dienen te gedragen? Hoe meer medewerkers moeten handelen vanuit hun eigen discretie en morele intuïtie zonder hierbij een richtlijn als referentiekader te ervaren, hoe hoger het risico op ongewenst gedrag.

Medewerkers zijn, gegeven hun dagelijkse praktijkervaringen, veelal goed in staat om de soft controls te beoordelen

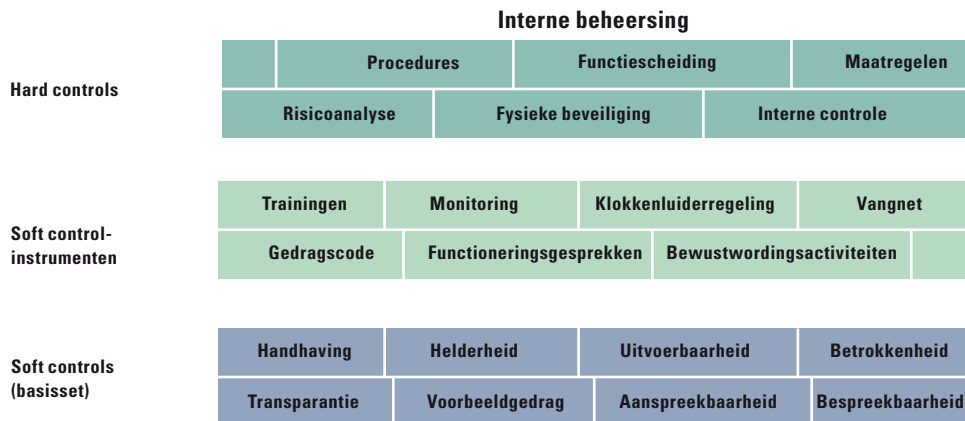
• *Voorbeeldgedrag*

De mate van voorbeeldgedrag refereert aan de mate waarin het management een goed voorbeeld vormt voor de organisatie en medewerkers. Medewerkers neigen ernaar het gedrag van hun leidinggevende te kopiëren. Het is om deze reden dan ook van belang dat het gedrag van leidinggevendenden in lijn is met wat er organisatiebreed is afgesproken. Consistent voorbeeldgedrag vermindert de kans op ongewenst gedrag.

• *Uitvoerbaarheid*

Uitvoerbaarheid verwijst naar de manier waarop de organisatie de medewerkers de mogelijkheid biedt om integer gedrag te

Risico's
Inclusief integriteits-
en frauderisico's



Figuur 2. Hard en soft controls voor integriteitsbeheersing

vertonen. Hebben medewerkers voldoende tijd, middelen, zeggenschap en informatie om hun verantwoordelijkheden te realiseren? Indien medewerkers weinig ruimte hebben om hun verantwoordelijkheden te organiseren, is het risico op ongewenst gedrag groter.

• **Betrokkenheid**

De mate van betrokkenheid verwijst naar de mate waarin medewerkers zich geroepen voelen om op actieve wijze de belangen van de organisatie hoog te houden. Wanneer medewerkers het gevoel hebben dat zij niet serieus worden genomen of onrechtvaardig worden behandeld kan dit ten koste gaan van hun loyaliteit richting de organisatie. Dit gaat gepaard met de intenties van medewerkers om ongewenst gedrag te vertonen.

De auditor die een integriteitsaudit wil doen moet zich ook bekwamen in het auditen van soft controls

• **Transparantie**

Transparantie verwijst naar de mate waarin het gedrag van managers en medewerkers bekend is binnen de organisatie. Managers en medewerkers die het gevoel hebben dat er weinig zicht is op hun gedrag of dat er geen adequate controles aanwezig zijn, zullen eerder in de verleiding komen regels en procedures minder serieus te nemen. Is er een hoge mate van transparantie dan zullen medewerkers zich eerder geroepen voelen hun eigen gedrag en dat van hun collega's te corrigeren.

• **Bespreekbaarheid**

Bespreekbaarheid is af te leiden uit de mate waarin managers en medewerkers integriteitsdilemma's bespreekbaar kunnen maken binnen de eigen organisatie. Een slecht voorbeeld hiervan vormt een organisatie waar kritiek niet wordt gestimuleerd of zelfs niet wordt getolereerd. Managers en medewerkers worden niet ter verantwoording geroepen voor hun gedrag en zij worden gemotiveerd hun oren en ogen gesloten te houden. Dergelijke culturen worden gekenmerkt door een negatieve houding tegenover medewerkers die een kritische houding hebben.

• **Aanspreekbaarheid**

Aanspreekbaarheid is de mate waarin managers en medewerkers ter verantwoording worden geroepen voor het niet naleven van regels of procedures en het voldoen aan de integriteitsnormen. Belangrijke aspecten hiervan zijn de mate waarin zij openstaan voor kritiek op hun gedrag, maar ook de mate waarin zij hun eigen leidinggevenden en andere personen binnen de organisatie durven te confronteren met hun gedrag.

• **Handhaving**

Handhaving heeft betrekking op de wijze waarop managers en medewerkers kunnen worden gestraft voor nalatigheid of het onvoldoende waarborgen van de integriteit. De sancties bevatten belangrijke gedragsstimulansen en zijn hierdoor een relevante dimensie voor de context van integriteit. Mensen hebben de neiging om te doen waarvoor ze worden beloond en te vermijden waarvoor ze worden gestraft. Waardering voor het naleven van de integriteitseisen van de organisatie is een belangrijke stimulans om integriteit te waarborgen.

Samenhang van hard controls en soft controls

Zoals gezegd richten de hard controls zich primair op de gelegenheid. Soft controls richten zich meer op de aspecten die te veel druk en rationalisatie moeten tegengaan. Om de soft controls in de organisatiepraktijk te sturen wordt er gebruikgemaakt van specifieke instrumenten. Dit noemen we de soft controlinstrumenten. In *figuur 2* is de samenhang daartussen weergegeven.

Instrumentele vragen voor een integriteitsaudit

Op welke wijze kan de effectieve werking van integriteitsbeheersing worden vastgesteld? Hoe kan de daadwerkelijke werking van een gedragscode worden bepaald? Hoe kan de effectiviteit van

een klokkenluideregeling worden vastgesteld? En wanneer is er sprake van een goede tone at the top? Zijn de beheersmaatregelen bekend bij alle medewerkers? Worden de maatregelen ook gedragen én uitgedragen?

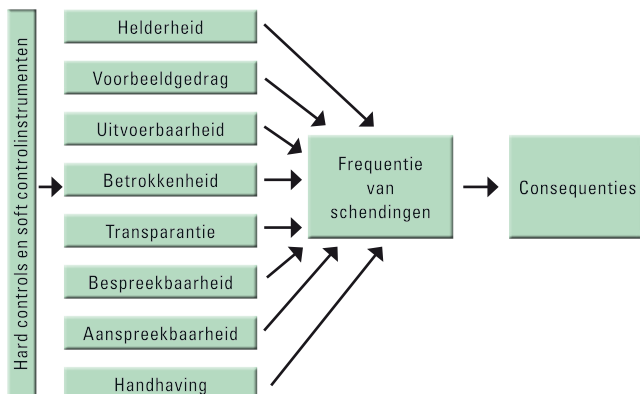
In lijn met de hiervoor geschetste indeling tussen hard controls, soft controlinstrumenten en soft controls moeten auditors voor een integriteitsaudit ook deze lijn volgen. De audit van hard controls ligt in lijn met de reguliere aanpak van een operational audit. Dit geldt ook voor een groot deel van de soft controlinstrumenten. Voor de audit op een klokkenluideregeling kan immers ook het proces van implementatie worden geaudit. Tevens is het aan te raden om de opvolging van een melding specifiek te auditen. Voor beide manieren zal een operational auditor zijn standaard instrumentarium kunnen inzetten. Feitelijk worden dan vooral de processen geaudit. De vragen die gaan over de daadwerkelijke werking en het effect van het instrument moeten zich bewijzen in de score op de soft controls. En dit is waar de echte uitdaging ligt voor de meeste auditors, want hoe krijgt men daar een beeld van?

Metten van soft controls door perceptiemetingen

Om dit goed te kunnen meten is het van cruciaal belang om medewerkers er actief bij te betrekken. Hun percepties en ervaringen over de gang van zaken binnen de organisatie zijn immers bepalend voor hun gedrag. Bovendien zijn medewerkers, gegeven hun dagelijkse praktijkervaringen, veelal goed in staat om de soft controls te beoordelen.

Een mogelijk meetinstrument om dit in kaart te brengen is de integriteitsthermometer. De integriteitsthermometer is een enquête die wordt uitgezet binnen een organisatie. Het model van de integriteitsthermometer is in *figuur 3* weergegeven.

Enerzijds kijkt de integriteitsthermometer naar het formele beleid, de regelgeving en de beheersmaatregelen die er getroffen zijn, anderzijds meet de thermometer ook de acht soft controls. De integriteitsthermometer is een vragenlijst die medewerkers digitaal of schriftelijk kunnen invullen. Wanneer de integriteitsthermometer wordt uitgezet in een grotere organisatie is het van belang om ook vooraf een onderverdeling aan te brengen naar de verschillende locaties, businessunits, afdelingen, et cetera. Op die manier kan een vergelijking gemaakt worden tussen de verschillende onderdelen van de organisatie om zo te zien of er niet al te



Figuur 3. Model van de integriteitsthermometer

Conclusie

Integriteitsincidenten kenmerken zich door de aanwezigheid van gelegenheid, druk en rationalisatie. Voor een optimale integriteitsbeheersing zouden deze factoren door de organisatie beheerst moeten worden door de inzet van de juiste mix van hard controls, soft controls en soft controlinstrumenten. De auditor die een integriteitsaudit wil doen moet zich dus ook bekwamen in het auditen van soft controls.

grote verschillen bestaan in het integriteitsklimaat. De onderverdeling binnen een grote organisatie maakt het ook mogelijk om een benchmark te maken met het gemiddelde voor de sector of tussen de verschillende afdelingen.

De uiteindelijke resultaten van de integriteitsthermometer bieden het management de mogelijkheid om te sturen op die zaken die van belang zijn voor het creëren van een goed ethisch klimaat. Stel bijvoorbeeld dat 'helderheid' binnen een bepaalde afdeling erg laag scoort. Dan zou dit kunnen duiden op een slechte implementatie van de regelgeving. Dat vergt een heel andere vervolgaanpak dan een afdeling waar slecht gescoord wordt op 'uitvoerbaarheid'. Hier zal men de regels wel kennen maar wordt men gehinderd door bijvoorbeeld de werkdruk om netjes de regels te volgen. Een vervolgactie om medewerkers weer eens te wijzen op de regels zou daar wel eens averechts kunnen uitpakken... □

Noten

1. De fraudedriehoek is als eerste beschreven door Donald Cressey. Cressey, D.R., *Other People's Money: A Study in the Social Psychology of Embezzlement*, The Free Press, Glencoe, Illinois, 1953.
2. Kaptein, M., 'Understanding unethical behavior by unraveling ethical culture', *Human Relations*, 2011.



Martijn de Kiewit is senior manager bij KPMG Forensic & Integrity. Hij is gespecialiseerd in preventief integriteitsmanagement. Hij heeft ervaring met de ontwikkeling en implementatie van gedragscodes, meldregelingen en integriteits-trainingen. Daarnaast doet hij onderzoek naar de balans tussen het sturen op regels en op vertrouwen.

✉ Dekiewit.martijn@kpmg.nl

Controle op naleving van waarden en normen kan alleen maar werken als er sprake is van toetsbare waarden en normen. Integriteit wordt belangrijker naarmate er sprake is van een open norm of in het geheel geen norm. Als een concrete norm ontbreekt, wordt het vertrouwen van cruciale betekenis om als integer persoon te worden gekwalificeerd. Dat vergt een andere rol van de auditor. Dit artikel wil een bijdrage leveren aan de invulling van die andere rol.

Vertrouwen met controle

Mr.dr.s. E.J. Weller
W. Berghoef

Het thema van deze editie van het *Audit Magazine* luidt 'Een beetje integer bestaat niet'. Er wordt veel geschreven en gepraat over integriteit. Het 'afvinken' kan niet meer en wij zien het als een uitdaging om een bijdrage te leveren aan de invulling van een andere rol van de auditor met betrekking tot dit onderwerp. Om deze stelling te onderbouwen zijn wij begonnen bij Van Dale. Volgens Van Dale staat het woord integriteit voor: onschendbaarheid, eerlijkheid en onkreukbaarheid. Dit gaf ons een startpunt om vervolgens op zoek te gaan naar literatuur op dit gebied en vooral naar voorbeelden uit onze dagelijkse praktijk waar dit onderwerp net zoveel terrein wint als dat het in algemeenheden dreigt te verzanden.

Het uitgangspunt is dat ieder individu een eigen set van waarden en normen heeft en dat het erom gaat dat hij zijn handelwijze kan verantwoorden, zowel naar zichzelf, naar anderen, als naar de samenleving. Er is geen algemene set van concrete normen. Integriteit of ethiek is derhalve geen algemeen objectieveerbare norm voor de gehele samenleving. Onze maatschappij is pluri-form en de uitdaging is dat wij die diversiteit accepteren en ermee omgaan.¹ Wat ons betreft ligt de kern van de discussie dan ook in het laatste, het gaat om de mogelijkheid het gedrag van de ander te kunnen respecteren en daarover in gesprek te gaan en te komen tot gewenst gedrag. Dat betekent dus dat men het qua gedrag en uitgangspunten niet eens hoeft te zijn met elkaar, maar uiteindelijk wel tot overeenstemming komt over wat uiteindelijk gewenst gedrag is.

Het streven is dat degene die handelt erop mag vertrouwen dat zijn handelwijze door de ander als integer wordt gekwalificeerd en dat hij ervoor openstaat om erop aangesproken te worden of er zelf verantwoording over af durft te leggen. Niet zozeer vanuit

straf of beloning maar vanuit de context om het eigen handelen zorgvuldiger te overwegen, bij te stellen en consequenties te accepteren. Dat dit een oproep is te leren om moedige gesprekken aan te gaan, als individu, onderling als collega's en extern met klanten of de maatschappij, moge evident zijn.

Integriteit en vertrouwen

Het innerlijk kompas (integriteit) van ieder mens is gebaseerd op de eigen waarden, normen, visie en belangen. Deze zijn in ieder mens aanwezig en kunnen worden gevoeld en bijgesteld. Over het eigen handelen vraagt iedereen zichzelf af in welke mate het eigen handelen klopt. Ook is er de vraag of iets wat van buitenaf komt, klopt. In de relatie met een ander of de buitenwereld vragen mensen zich af of en in welke mate het klikt (zie *figuur 1*). Klopt het en klikt het in hoge mate dan start er een samenwerking met een output voor de buitenwereld. Hier doemt de vraag op in welke mate die bijdrage past.

Bij de innerlijke toetssteen gaat het niet over vage intuïtieve processen die zich in een persoon afspelen. Ieder mens toetst de buitenwereld aan de eigen binnenwereld langs mentale, gevoelsmatige en fysieke parameters. Iemand die met een klant een goede deal sluit krijgt helderheid, plezier en energie. Als dit niet het geval is ontstaat er een onevenwichtigheid in de aanwezige belangen van individuen. Veelvuldig wordt deze onevenwichtigheid onderdrukt of weggerationaliseerd. Het weer in evenwicht brengen van de betreffende belangen vraagt om moed.

Een fenomeen dat optreedt is dat in de snelheid van alledag de vraag in welke mate iets klopt, klikt en past vervlakt naar de vraag of iets klopt, klikt en past. Het gevaar hiervan is dat er een wel of niet-, een goed of foutsituatie ontstaat die vaak de diversiteit en

Illustratie: Roel Ottow



veelkleurigheid reduceert tot een digitaal aan en uit. Het is dus niet altijd goed of fout. Er zijn meerdere vormen van integriteit. Hiermee maken we integriteit een zeer persoonlijk onderwerp. Iedereen heeft een eigen beeld, uiting en mate van integriteit. Dat is ons vertrekpunt. Ieder persoon is hierop aanspreekbaar. Niet om vervolgens afgevinkt te worden langs termen van goed en fout maar wel om zorgvuldig samen te werken en hieraan de invulling te geven die door de direct betrokkenen gewenst is. Onderling spreken wij dan over het vereiste van het wederzijdse vertrouwen. Waar mensen samenwerken en samenleven is het praktisch nuttig en handig om spelregels op te stellen om elkaars verwachtingspatroon te beheersen. De neiging is echter dat onderling afspraken als te vanzelfsprekend worden aangenomen en dat men dan teleurgesteld is in de wijze waarop die ene spelregel is toegepast. Wij horen er alert op te zijn dat referentiekaders verschillend kunnen zijn en dat maakt dat wij die spelregels verschillend toepassen zonder dat wij kunnen stellen dat de ene wijze goed is en de andere wijze fout.

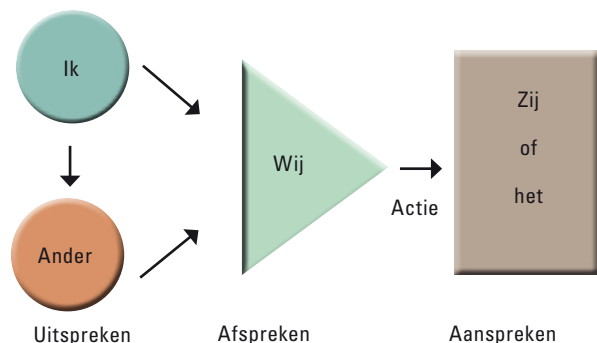
Uitspreken, afspreken, aanspreken

Als we onderling de uitgangspunten hebben uitgewisseld dan kunnen we afspraken maken over de normen en criteria waarbin-



Figuur 1. Eigenheid: bijdrage

nen die normen worden toegepast en zullen worden getoetst. Onze uitdaging ligt op het vlak van het formuleren van het toetskader. Niet alles is in concrete normen geformaliseerd en hoe kunnen wij nu het verwachtingspatroon zodanig beheersen dat iemand op voorhand kan vaststellen dat zijn handelen gewenst of ongewenst is? De normen en criteria zijn dan zowel individueel als collectief gedragen, eventueel vastgelegd in een wet, richtlijn of regel. Hierbij is dus een stevige basis van zowel individualiteit als gemeenschappelijkheid. Het individu heeft de eigen normen van integriteit ingebracht in een collectief en kan willens en wetens expliciet meebepalen hoe er gekeken wordt naar de uitkomsten. Paradoxaal genoeg spreken we elkaar weinig aan op gedrag en als er aangesproken moet worden is dat beperkt tot (een schending van) een concrete norm. Daarmee komen we terug op het formuleren van een toetskader. Een kader waarbinnen we met elkaar een gesprek kunnen voeren over het gewenste en ongewenste gedrag en in dat kader overeenstemming daarover kunnen bereiken (zie figuur 2).



Figuur 2. Samenwerken

Inspired & Insightful



It's a promise.

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

We are Jefferson Wells

To learn more about the Jefferson Wells difference
visit www.JeffersonWells.com



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

RISK ADVISORY

TAX

FINANCE MANAGEMENT

Van controle naar vertrouwen, vertrouwen met controle

Het bekende adagium van auditors ‘vertrouwen is goed, controle is beter’ begint gelukkig aan kracht in te boeten. Meer regels en meer controle hebben niet het gewenste effect gehad.² Helaas is dat nog niet het geval bij alle instellingen. Hopelijk is de groei van de instellingen die wel dankbaar gebruikmaken van het instrument vertrouwen voor de achterblijvers aanleiding om de visie bij te stellen. Er is inmiddels al zoveel literatuur verschenen op dit gebied dat die ontwikkeling onomkeerbaar is. Dit geldt ook voor toezichthouders.

Het middel controle om de naleving van waarden en normen te toetsen kan alleen maar werken voor zover er sprake is van hele concrete waarden en normen waaraan ieder individu zich conformeert. De ervaring leert dat niet alle regels zo concreet zijn. Meer en meer wordt door de regelgevers gebruikgemaakt van zogenaamde open normen. Het recht is geen gesloten systeem. Wij leven niet in een tijd waarin uitsluitend geldt wat is gecodificeerd, maar codificatie blijft wel van belang. Het geeft rechtszekerheid. Binnen onze gemeenschap zal aldus een grote mate van consensus bestaan over wat de juiste ordening is van de waarden en normen. De wederzijdse verwachtingen zijn geordend en beschreven. Integriteit wordt belangrijker naarmate er sprake is van een open norm of in het geheel geen norm. Als een concrete rechtsregel ontbreekt, is het vertrouwen dat men heeft in de acceptatie van het eigen handelen door de ander van cruciale betekenis om als integer persoon te worden gekwalificeerd. Dat vergt een andere rol van de auditor dan afvinken dat een regel is nageleefd. Niet voor niets is er in de recent opgestelde codes veel aandacht voor dit onderwerp. In de Nederlandse corporate governance code staat bijvoorbeeld: ‘Bepalend voor de werking van de Code is niet de mate waarin deze naar de letter wordt nageleefd (‘afvinkgedrag’), maar de mate waarin de intenties van de code leidend zijn voor het doen en laten van alle betrokkenen’. En in de Code Banken staat: ‘Bepalend voor de werking van de Code Banken is niet de mate waarin deze naar de letter wordt nageleefd (geen ‘afvinkgedrag’), maar de wijze waarop met de intenties van de Code Banken wordt omgegaan’.

En niet voor niets vroeg De Nederlandsche Bank in 2010 extra aandacht voor gedrag en cultuur. Gedrag en cultuur laten zich niet goed beschrijven in concrete normen. Bij goed gedrag gaat het vaak om de beslissing die genomen is in een situatie waar een concrete (rechts)regel ontbreekt. □

Noten

1. Galle, R.C.J., *Ondernemen en Ethiek*, Den Haag, 2000, pag. 11.
2. Zie onder meer *Integriteitzorg: waardengedreven derde generatie compliance*, Jong, M. de, en Odijk, B., *Compliance Management*, Deventer 2009, blz. 61 e.v., *Meer regelgeving of beter toezicht op financiële markten*, Bank & Effectenbedrijf, mei 2009, *The speed of Trust*, Covey, S.M.R. en uiteraard het boek van Cools, K., *Controle is goed, vertrouwen nog beter. Over bestuurders en corporate governance*, Assen 2006.
3. Zie Galle, R.C.J., a.w. blz 114.

Conclusie

Een beetje integer bestaat niet. Een concrete beschrijving van integriteit bestaat ook niet. Afvinken dat een instelling of een persoon integer is kan niet. Integriteit is een complex persoonlijk onderwerp. Wij roepen op om integriteit weer een individueel onderwerp te laten zijn en de externe regelgeving (niet meer, maar ook niet minder) als hulpmiddel te beschouwen. Dit vraagt om een grote mate van veiligheid waarin ook ruimte is voor correctie én stimulering van gedrag. Een dynamische omgeving die verlangt dat wij met elkaar een moedig gesprek voeren over het uiteindelijk gewenste gedrag. Dat levert de ruimte om te zeggen: ‘Ik heb dit naar eer en geweten gedaan’. Of: ‘Ja inderdaad, ik heb hier een steek laten vallen, wat zijn de consequenties?’

Aldus kunnen en mogen wij erop vertrouwen dat de ander onze handelwijze accepteert en wij ons handelen kunnen verantwoorden, hetgeen ook tot rechtszekerheid zal leiden. Criteria zijn dan, bij wijze van voorbeeld, respect, gelijkheid, evenredigheid, vrijheid, bescherming van opgewekt vertrouwen en rekening houdend met diverse belangen. Criteria die ertoe leiden dat wij komen tot ‘the right things to do’, of, zoals Christopher D. Stone in zijn boek *Where the law ends* beschrijft: ‘We know that it is futile to hope that all socially undesirable behaviour can be anticipated by legal rule-makers. We know that attempts to enforce all social desiderata by law would be more costly than it would be worth. We fear, to, that such attempts would unsatisfactorily enlarge the role of government while severely diminishing personal freedom. There are thus certain virtues, both to the individuals and to the society at large, of encouraging people to act in socially appropriate ways because they believe it the ‘right thing’ to do, rather than because (and thus, perhaps only to the extent that) they are ordered to do so.’³

Walter Berghoef (l) is partner bij HartWerkenGroep in Heemstede en partner bij het Institute for Conversational Leadership.

Edwin J. Weller is partner bij WellervanWoerden, compliance officers in Amsterdam.



Integriteit centraal: de interne auditor als cultuurbewaker

Ondersteunt uw organisatiecultuur de strategie? En maakt uw organisatie de belofte naar buiten toe waar? Steeds meer aandacht gaat uit naar de verankering van de strategie van een onderneming in de cultuur en het gedrag van de organisatie. Hierdoor kunnen merkbeloften, stakeholdersverwachtingen en governance doelstellingen beter worden waargemaakt. In dit artikel leest u wat het belang is van het alignment van de organisatiecultuur en welke rol de interne auditor heeft in het bewaken hiervan.

Dr. O. Bik RA
Drs. V. van de Wiel MBA
Ing. W. Tibosch EMITA

We horen er tegenwoordig zoveel over: het hebben van een sterke cultuur voegt waarde toe aan de organisatie. Een sterke cultuur zorgt ervoor dat de werknemers van de organisatie zich gemakkelijk vereenzelvigen met de strategie van het bedrijf en daardoor in hun gedrag beter in staat zijn de merkbeloften waar te maken. Immers, het succes van een organisatie wordt gecreëerd door de mensen die er werken. En de cultuur bepaalt hoe zij binnen en buiten de organisatie acteren. Hoe meer de mensen handelen in lijn met de merkbeloften of kernwaarden, hoe meer integer de organisatie.

De internal auditor moet het management een spiegel voorhouden over de werkelijke cultuur

Cultuur bouw je niet door wat je zegt, maar vooral door wat je doet. Dat is een ingewikkeld vraagstuk omdat het eenvoudig is om te zeggen hoe wij ons willen gedragen (via kernwaarden of regels bijvoorbeeld), maar het veel moeilijker is om dat te borgen in de dagelijkse gang van zaken. Het verankeren in de strategie en governance doelstellingen is echter essentieel om het vertrouwen van klanten, toezichthouders en andere belanghebbenden waar

te maken. Natuurlijk is het belangrijk dit ook vast te leggen in de kernwaarden, maar bij woorden alleen kan het niet blijven. De verankering van de kernwaarden in de organisatiecultuur is geen sinecure, maar onmogelijk is het niet. Helaas wordt het vraagstuk veelal traditioneel benaderd door de invoering van meer en nieuwe kernwaarden, codes, programma's of regels en toezicht. Het inzicht neemt toe dat daar de oplossing niet ligt en er meer nodig is voor 'good business conduct'. Gedrag wordt niet (alleen) gedreven door een goed verhaal en mooie woorden, maar door een complex samenspel van psychologische, culturele en contextuele factoren. De focus op de verankering van de strategie en governance doelstellingen in niet alleen de regels en procedures, maar vooral in de organisatiecultuur is wat dat betreft een belangrijke stap. Strategie, kernwaarden, regels en codes zijn noodzakelijk om mensen een besluitvormingskader te bieden. Maar medewerkers bepalen hun gedrag echter op basis van de boodschappen die ze denken te ontvangen over wat écht gewaardeerd wordt.

In dit artikel wordt een praktisch model geschetst vanuit een theoretische invalshoek, dat de verankering van de strategie, de kernwaarden en de governance doelstellingen in de cultuur en het dagelijks handelen analyseert en realiseert en van de sleutelrol die (interne) gatekeepers hierin te spelen hebben.



Cultuur en gedrag: walk the talk

Om een sterke cultuur te bereiken die ondersteunend is aan de bedrijfsdoelstellingen, is de bewaking van het écht naleven van de merk- en kernwaarden van belang vanuit drie perspectieven. Het eerste perspectief is dat van de strategie, de identiteit en het merk. Het tweede is het omgevingsperspectief; van de verwachtingen van stakeholders. Het derde perspectief is dat van governance, risk management en controledoelstellingen. Voor de verankering van de strategie, de kernwaarden en de governance-doelstellingen in de dagelijkse gang van zaken binnen organisaties is het vooral relevant te kijken naar de invloed van de organisatie op het gedrag van haar medewerkers. Immers, dat zijn ook de kaders waarop de leiding van de organisatie het meest direct invloed kan uitoefenen. Gedrag binnen organisaties wordt voor een belangrijk deel bepaald op basis van de boodschappen die men denkt te ontvangen over wat echt gewaardeerd wordt binnen de organisatie. Die boodschappen hebben drie bronnen die samen de organisatiecultuur vormen:

1. het gedrag van de leiding (tone at the top) en medewerkers onderling (bijvoorbeeld hoe omgegaan wordt met gemaakte fouten of hoe open men staat voor kritische vragen);
2. de symbolen of de beslissingen die genomen worden waar het gaat om tijd, geld of andere schaarse middelen (welk punt valt altijd van de agenda af? Wordt dat punt dan wel belangrijk gevonden? Wie wordt er gepromoveerd? Op basis van welke strategische doelstellingen?);
3. de systemen en structuren binnen de organisatie (zoals het beloningssysteem, het performancemanagementsysteem, de

organisatiestructuur, maar ook interne controle- en compliancemaatregelen zelf).

Aanpassen gedrag

De boodschappen die men denkt te ontvangen uit het (voorbeeld)gedrag, de symbolen en de systemen, sturen in belangrijke mate de cultuur binnen de organisatie – en daarmee het gedrag van medewerkers. Sterk vereenvoudigd betekent dit dat als je consistent langs deze drie lijnen van (voorbeeld)gedrag, symbolen en systemen, én consistent over de tijd dezelfde boodschappen uitstraalt in lijn met de kernwaarden, medewerkers hun gedrag langzaam maar zeker zullen aanpassen. Meer in lijn met het gewenste gedrag.

Zo eenvoudig als we het hier laten voorkomen is het in de praktijk uiteraard niet. Er is een veelheid aan factoren die uiteindelijk het gedrag beïnvloedt, alleen al de persoonlijke interpretatie van de boodschappen die men denkt te ontvangen, zoals ook in voornoemde definitie wordt onderkend, is er een van. Maar omgekeerd, als de boodschappen langs deze lijnen niet consistent zijn, keert het gedrag in ieder geval niet ten goede. Sterker nog, inconsistentie in boodschappen leidt tot het verkeerde gedrag. Een aantal voorbeelden uit de praktijk maakt duidelijk hoe de werkelijke cultuur haaks kan staan op de gewenste cultuur waar het bijvoorbeeld om de klanten van de organisatie gaat.

- Vraagt 'de baas' nooit wat de klant er eigenlijk van vindt of hoe de belangen van de klant in het productontwerp afgewogen zijn, dan zullen de medewerkers daar ook geen aandacht aan schenken.

- Wordt de bonus of de promotie vooral gegund aan medewerkers die veel verkopen, ongeacht de wijze waarop die verkoop plaatsvindt, dan zullen de medewerkers zich vooral richten op verkoop ongeacht de risico's.
- Wordt er geen klanttevredenheidsonderzoek of is er geen periodiek proces geïmplementeerd waarin de identiteit en merkbelofte bewaakt worden, dan schiet de infrastructuur tekort voor medewerkers om gericht deze belofte centraal te stellen en de identiteit ervan te waarborgen. En als zulke systemen er wel zijn, maar onvoldoende diepgang hebben of geen opvolging krijgen, verwordt zo'n systeem tot een nutteloos symbool.

Niet altijd bewust

Gedrag wordt dus voornamelijk bepaald door wat echt gewaardeerd wordt. En dat uit zich in de organisatiecultuur: het (voorbeeld)gedrag, de symbolen en de systemen. In essentie stuurt een organisatie dus altijd op cultuur, alleen niet altijd bewust en zeker niet altijd op de goede wijze of in de goede richting. Sturen op cultuur en gedrag betekent ook dat de transparantie toeneemt als het gaat om het gat tussen de beoogde en de werkelijke cultuur. Er is wat dat betreft geen ontkomen meer aan om dat gat zo klein mogelijk te laten zijn. Overigens is dat in deze tijden van customer centricity en social media eerder mooi meegenomen dan dat het

objectiviteit en met gepaste afstand de vinger op de zere plek te leggen en vanuit haar natuurlijke adviesfunctie maatregelen aan te dragen die goed passen bij wat werkt in de organisatie.

Een spiegel voorhouden

Het management periodiek de spiegel voorhouden over de werkelijke cultuur helpt ze de cultuur in de gewenste richting te sturen. Ook al heeft de organisatie haar kernwaarden helder, ze kan pas effectief sturen en gerichte maatregelen nemen om de cultuur te versterken als er een momentopname wordt gemaakt. De organisatie moet weten waar ze staat. Dat betekent dat er voor de interne auditfunctie een rol weggelegd is in de deelname aan deze strategische discussie. Daarmee levert de interne auditor een actieve bijdrage aan de executie van de strategie en de integriteit van de organisatie in het waarmaken van haar (interne en externe) beloften en verwachtingen (en monitoring van de voortgang daarvan). Langs dezelfde lijnen van gedrag, symbolen en systemen zal die spiegel helder laten zien waar echt geleefd wordt naar de kernwaarden en waar niet. Afhankelijk van diepgang, focus en afbakening laat de spiegel zien of de persoonlijke drijfveren van gedrag van sleutelfiguren in de organisatie al dan niet haaks staat op die waarde. En waar de toon, de dagelijkse beslissingen en de systemen en structuren het leven naar die kernwaarde ondersteunen of belemmeren. Ook door middel van bijvoorbeeld het meten van en rapporteren over soft controls kan de interne auditor zijn natuurlijke adviesfunctie gebruiken om de boodschappen op het gebied van gedrag en symbolen te sturen.

Meetbaar maken

De tools en methoden hiervoor zijn voorhanden. Het meetbaar maken hiervan vindt bijvoorbeeld plaats door middel van een combinatie van verschillende onderzoeksmethoden, zoals een vragenlijst, observaties en interviews. Het doel van deze diagnostiek is het in kaart brengen

Succesvolle organisaties worden gekenmerkt door een sterke alignment tussen de gewenste en de werkelijke cultuur

een last is. Immers, welke organisatie kan het zich nog veroorloven zich naar buiten toe anders voor te doen? Alignment tussen de walk en de talk is essentieel voor het creëren en behouden van het vertrouwen van klanten, medewerkers, de kapitaalmarkt en andere belanghebbenden.

De rol van interne gatekeepers

Vanzelfsprekend is het hoogste management van de organisatie primair aan zet waar het gaat om de verankering van de kernwaarden in de organisatiecultuur. Dit betekent ook dat het vooral eerst de leiding is die de kernwaarden wil en moet omarmen. Het realiseren van culturele verankering vergt overtuigend leiderschap, er is geen schuilplaats voor hen met zwakke knieën. Het zijn de interne gatekeepers (zoals de interne auditors) die als geen ander binnen de organisatie in staat zijn het management de spiegel voor te houden over de sterkten en zwakten van de werkelijke organisatiecultuur. Met andere woorden, over de culturele integriteit van de organisatie. Natuurlijk maken deze interne gatekeepers zelf ook onderdeel uit van de organisatie, waardoor je kunt stellen dat het alleen een externe adviseur kan zijn die een echt scherpe foto kan maken. De interne gatekeepers zijn echter op een meer natuurlijke wijze gepositioneerd om toch met enige



Olof Bik, Vanessa van de Wiel en Willem Tibosch zijn werkzaam bij PwC en houden zich bezig met het meten, analyseren en sturen van cultuur en gedrag (behavioral & cultural governance). Bik is daarnaast verbonden aan de Rijksuniversiteit Groningen, faculteit Economie & Bedrijfskunde, waar hij op 9 december 2010 promoveerde op zijn onderzoek naar de invloed van cultuur op het gedrag van professionals.

✉ olof.bik@nl.pwc.com

van het verschil tussen de gewenste en de werkelijke cultuur. Wellicht is het observeren en benoemen van het (voorbeeld) gedrag het meest voor de hand liggend en het analyseren van de geïmplementeerde systemen, procedures en structuren het meest toegankelijk. Het meest interessant in dit kader zijn de momenten waarop keuzen gemaakt moeten worden waarbij ogenschijnlijk tegengestelde belangen tegen elkaar afgewogen moeten worden. Welk product wordt in de markt gezet? Het product dat goed is voor de klant of het product waarmee vooral winst gemaakt wordt? Of een product waarin beide bij elkaar komen? Het is op zulke momenten dat blijkt welke kernwaarde belangrijker wordt gevonden, dan blijkt wat echt gewaardeerd wordt. En juist dat zijn belangrijke signalen naar de organisatie toe over de wijze waarop men geacht wordt zich te gedragen.

De sleutel van deze informatievoorziening zit erin dat deze niet generiek en abstract is maar juist specifiek en gedetailleerd. Dat leidt dus ook niet tot organisatiebreed ingrijpen maar maakt het chirurgisch aanpakken van de pijn en het dichten van het gat mogelijk. Daarmee wordt cultuurverandering niet iets groots en abstracts maar een vanzelfsprekend onderdeel van de dagelijkse praktijk waarbij de cultuur stapje voor stapje sterker wordt. □

Conclusie

Een sterke organisatiecultuur waarin de strategie, de kernwaarden en de governance doelstellingen echt verankerd zijn en waargemaakt worden (kortom, een integere organisatiecultuur) bouw je niet door wat je zegt, maar vooral door wat je doet. Gedrag zal niet veranderen zonder dat de principes consistent zijn verankerd in de organisatiecultuur of de integrale bedrijfsvoering. Dat wil zeggen, verankering in het gedrag van de leiding, in de beslissingen die genomen worden en in de systemen en structuren die zijn geïmplementeerd. Pas dan kan een cultuur gedragsbepalend zijn in het scheppen van de juiste kaders en voorwaarden. De interne auditor heeft hierin een strategische rol: hij is als geen ander in staat om het management een spiegel voor te houden over het gat tussen de gewenste en de werkelijke organisatiecultuur.

advertentie



ESAA Erasmus School of Accounting & Assurance

Erasmus Universiteit Rotterdam

Internal/Operational Auditing (RO)

- Onze opleiding is een van de vijf Centers for Internal Auditing Excellence in de wereld.
- De parttime opleiding duurt 2 jaar.
- Voor accountants (RA), IT-auditors (RE) en Controllers (RC/CPC) duurt de opleiding 1 jaar.

IT-Auditing (RE)

- De parttime opleiding duurt 2 jaar.
- Accountants (RA) en Internal/Operational Auditors (RO) kunnen de opleiding in 1 jaar voltooien.
- RC's en CPC's volgen na een efficiëntieprogramma het kopjaar.

De Erasmus Universiteit Rotterdam leidt u in drie jaar op tot een brede management control auditor. Het afronden van één van bovenstaande opleidingen geeft de mogelijkheid tot instroom in het kopjaar van de andere opleiding, waarbij kan worden volstaan met één gemeenschappelijk slotexamen.

Voor vragen kunt u bellen met Miranda Snel (010 - 408 24 37).

Voorlichtingsavond: woensdag 8 juni 2011, 19.00 uur.

**Bezoek onze website www.esaa.nl
voor meer informatie en aanmelden.**

ESAA Erasmus School of
Accounting & Assurance
Erasmus



Be useful = goed en met succes te gebruiken

Jeroen Geelhoed en Salem Samhoud • **Be useful. De kracht van authentiek ondernemerschap** • Academic Service • ISBN 9789052618395

R.J. Klamer*

Toen ik halverwege dit boek was wilde ik graag (voor mezelf) de vraag beantwoorden wat dit nu eigenlijk voor een boek is. Is het een ideeënboek over ondernemen? Is het een samenvattend verhaal van een studie die de twee schrijvers als partner en oprichter van een adviesbureau hebben uitgevoerd? Of is het toch vooral een aanmoediging voor beginnende ondernemers om juist nu te beginnen met ondernemen? En dan veel te leren van anderen.

Wat mij wel aanspreekt is dat deze schrijvers nu eens niet beginnen over de allesomvattende waarde van een visie. Natuurlijk komt die ook ter sprake. En natuurlijk is dat ook belangrijk, maar zij beginnen hun model met het advies vooral de energie te gebruiken die je als starter hebt bij je idee. Actie! Uit het uitgevoerde onderzoek blijkt namelijk dat pas als de starter zijn idee in uitvoering brengt, hij een gereede kans heeft. In het proces van gewoon ergens je werk doen en een verbeteridee krijgen tot de aanvang van de uitvoering is al 83 procent van de mensen gestopt. Maar als je bij die resterende 17 procent hoort die het idee uitvoeren dan wordt ongeveer een derde (7 procent) daar succesvol mee.

De schrijvers willen die 7 procent ondersteunen. Het is hun doel dat percentage te verhogen. En daarom hebben ze gekeken naar de redenen van succes en, zoals gezegd, begint dat bij het kanaliseren van de energie bij diegene met het idee.

Ze doen dat door drie bronnen van energie aan te wijzen: jezelf, de ander en de feiten. Voor jezelf kun je een persoonlijk statuut maken met je hogere doel (waarvoor doe ik het eigenlijk?), je kernkwaliteiten (wat kan ik heel goed?), je kernwaarden (waar sta ik voor?) en een gewaagd doel (wat wil ik bereiken?). Uit eigen ervaring weet ik dat deze vragen beantwoorden heel veel energie geeft. De tweede bron kun je aanboren door heel goed naar anderen te luisteren (ook van moeilijke adviezen kun je veel leren, wel even doorvragen). Als derde bron noemen de schrijvers, in mijn ogen verrassend, de feiten. Verzamel heel veel feiten over je idee en je zult als vanzelf op betere ideeën komen. Juist door de feiten als feiten te verzamelen en er geen mening over te hebben, geef je je geest de mogelijkheid onontdekte uitwerkingen te vinden en nieuwe ideeën te krijgen.

Daarna worden vervolgens vijf vaardigheden besproken die je als ondernemer zou moeten hebben. Heerlijke vaardigheden als associëren en vragen stellen, maar ook observeren en netwerken en natuurlijk het vermogen om te experimenteren. Ze lijken heel eenvoudig maar ze worden fris en vrolijk behandeld.

Natuurlijk worden meer aspecten van het beginnend ondernemen behandeld. Elementen als de bemensing, de visie (daar is-ie weer) en strategie worden voldoende diepgaand behandeld. Dat het boek ook boeiende beschrijvingen bevat van interessante ondernemers verhoogt

de leesbaarheid. Hoewel de eigenzinnige geportretteerde ondernemers wel wat afleiden van de lijn van het verhaal.

Kan een boek over ondernemen ook gaan over falen? Geelhoed en Samhoud geven een eigenzinnige kijk op falen. Ze beschrijven het proces dat eenvoudig begint met iets simpels: overdreven trots op het eigen succes. Een beetje minder integer. De waarheid iets mooier vertellen. En dat leidt dan tot meer succes, verplicht meer succes, ongedisciplineerd meer. Wat tot gevolg heeft dat er niet meer naar de risico's wordt gekeken. De gevolgen zijn problematisch, maar daar is de verlosser: het grootse idee, de reorganisatie die alles zal goed maken. Dat is echter korte termijn, holle frasen en paniek volgen. En tot slot: capitulatie. Integriteit als startpunt van succes, het gebrek eraan als het begin van het einde.

Van alle lezers van deze recensie had een op de drie een goed idee het afgelopen jaar. Zo goed dat het met succes te gebruiken is. Net als dit boek!



Renze J. Klamer is management consultant bij Sentele bv (www.sentele.nl)
Duinvoet 8, 8242 RB Lelystad,
0320-231280,
✉ klamer@sentele.nl



Op verzoek van *Audit Magazine* hebben de auteurs van het rapport over het onderzoek *Integriteit van het lokaal bestuur* hun resultaten weergegeven in dit artikel. U zult in dit artikel geen enkele keer het woord auditor lezen. Toch is het een zeer lezenswaardig artikel voor de auditor. Het geeft een breed beeld van de integriteitsaspecten in het lokaal bestuur en inzicht in de mate van effectiviteit van beheersmaatregelen en biedt daarom inspiratie aan de auditor en de organisatie waarin wij ons begeven.

Raadsgriffiers en gemeentesecretarissen over integriteitsbeleid

Hoe actief is het lokaal bestuur in de handhaving van integriteitsnormen en hoe effectief zijn de ingevoerde integriteitsinstrumenten voor politici, bestuurders en ambtenaren? Twee groepen functionarissen die bij uitstek zicht hebben op de vorming, inhoud, doorwerking en effectiviteit van het lokale integriteitsbeleid, zijn in maart 2010 in een grootschalig onderzoek door de onderzoeksgroep Integriteit van Bestuur (Vrije Universiteit Amsterdam) geënquêteerd: raadsgriffiers en gemeentesecretarissen. Alle 431 Nederlandse gemeenten zijn voor het onderzoek benaderd. Uiteindelijk vulden 254 raadsgriffiers en 251 gemeentesecretarissen de enquête in. De respons was met 58,9 procent voor de raadsgriffiers en 58,2 procent voor de secretarissen zeer bevredigend.

Prof.dr. J.H.J. van den Heuvel
Prof.dr. L.W.J.C. Huberts
Dr. Z. van der Wal

De gemeentesecretaris en de raadsgriffier zijn gevraagd naar de mate van aandacht van verschillende betrokkenen binnen en rondom het lokale bestuur voor integriteit en integriteitsbeleid. Zowel de burgemeester (84,3 procent), de ambtelijke dienst (78,3 procent) en vooral de gemeentesecretaris (90,6 procent) besteden volgens gemeentesecretarissen behoorlijk tot veel aandacht aan het onderwerp integriteit en aan het integriteitsbeleid. Waar de raadsgriffier in de ogen van de secretaris nog behoorlijk scoort in termen van aandacht voor integriteit(sbeleid) – ongeveer gelijk aan wethouders – geldt dat veel minder voor de gemeenteraad. Politieke partijen besteden volgens gemeentesecretarissen nog veel minder aandacht aan integriteit. Media schenken volgens 44 procent van de secretarissen behoorlijk tot veel aandacht aan integriteit. Zij hebben in de ogen van de secretaris meer aandacht voor integriteit dan lokale politici. Een opmerkelijke uitkomst. Griffiers hebben – zeker volgens henzelf, net als bij de secretarissen het geval is – aandacht voor integriteitsvraagstukken in de

gemeenteraad. Ook is hen de vraag voorgelegd hoeveel aandacht politieke partijen voor het thema integriteit hebben, zowel in het dagelijkse opereren in de gemeenteraad als in lokale partijactiviteiten en het partijprogramma. Opvallend is dat vooral de ChristenUnie, GroenLinks, D66 en SGP volgens de griffiers behoorlijk veel aandacht voor integriteit hebben in hun politieke opereren in de raad. Zowel nationaal gevestigde grotere partijen als prominente lokale partijen hebben in de ogen van griffiers minder aandacht voor integriteit.

Gemeentelijk apparaat Gemeenteraad

Een zeer ruime meerderheid van de raadsgriffiers voelt zich uitdrukkelijk medeverantwoordelijk voor de integriteit van de gemeenteraad (als instituut) en van de individuele raadsleden. Zij geven daarmee uitdrukking aan hun rol als ondersteuner, maar in zekere zin ook als 'toezichthouder' van de gemeenteraad. Een

eveneens ruime meerderheid meent dat het van cruciaal belang is voor 'het slagen van het integriteitsbeleid' dat er regelmatig in de raad over gediscussieerd wordt. Over de vraag of dit ook daadwerkelijk gebeurt, zijn de oordelen veel minder positief. Meer dan 60 procent is het zelfs (zeer) oneens met de stelling dat dit regelmatig gebeurt. Dit geldt overigens in nog grotere mate voor het college van B en W, wiens integriteit maar zeer zelden onderwerp van gesprek in de raad is, aldus de griffiers. De griffiers zijn verdeeld over de vraag of integriteit een hoge prioriteit in de gemeenteraad krijgt. Bijna een derde is het hier (zeer) mee eens, maar ruim een derde ook (zeer) oneens. Aangezien 86 procent van de griffiers in dit onderzoek aangeeft zich hier uitdrukkelijk verantwoordelijk voor te voelen, staat hen nog veel te doen.

Waarvoor laten raadsleden zich feitelijk leiden? We vroegen naar allerlei invloeden. Opmerkelijk is dat de gedragscode daarvan als minst leidend wordt gezien. Dit zegt wat over de veronderstelde effectiviteit van verplichte beleidsinstrumenten, waarvan de gedragscode bovenaan staat in elke rapportage wanneer het gaat om de aanwezigheid in Nederlandse overheidsorganisaties. De vraag kan worden gesteld of een code effectief genoemd kan worden als raadsleden zich minder door de inhoud van deze code laten leiden dan door andere zaken.

Gemeentelijke organisatie

Gemeentesecretarissen zijn tevreden over de organisatiecultuur en het ethische klimaat binnen de gemeentelijke organisatie. Vooral leidinggevendens dragen volgens hen het belang van integer gedrag uit en geven het goede voorbeeld. Het eigen functioneren wordt als zeer positief beoordeeld (...) Dat geldt ook voor de organisatiecultuur: ruim driekwart van de secretarissen is het (zeer) eens met de stelling dat er onderling vertrouwen binnen hun organisatie heerst. Tezamen met de constatering (meer dan 90 procent – zeer – eens) dat medewerkers voldoende middelen hebben om taken adequaat te kunnen uitvoeren, zou dit inderdaad moeten leiden tot een uitstekend werkklimaat.

Daarnaast geeft eveneens ruim 90 procent van de gemeentesecretarissen aan dat de organisatie openstaat voor het bespreken van morele dilemma's en dat daartoe voldoende ruimte is. Leidinggevendens spreken medewerkers aan op ongewenst gedrag, terwijl collega's dit onderling niet altijd doen. Tevens komen collega's er niet altijd achter wanneer een medewerker iets doet wat niet is toegestaan. Wanneer men wordt aangesproken op ongewenst gedrag, gebeurt dit volgens de secretarissen wel op een respectvolle manier.

Beleidsinstrumenten

Soort

De aanwezigheid van instrumenten (gedragscode, ambtseed, regelingen voor declaraties en nevenfuncties) is in het gehele lokaal bestuur gestegen. Relatief nieuwere instrumenten die meer geïntegreerd zouden moeten zijn in de werk- en managementpraktijk of een soft controlkarakter hebben, zijn minder aanwezig en ook minder bekend dan de al wat langer bestaande en harde instrumenten, met uitzondering van integriteitstrainingen, die volgens de gemeentesecretaris tamelijk veel bekendheid genieten.

Al is integriteit regelmatig onderwerp van gesprek in het werkoverleg, aldus de hoogste leidinggevendens van gemeentelijke organisaties, de verslaglegging erover in managementrapportages blijft achter waardoor dit gegeven voor de doorsnee medewerker of externe relatie feitelijk weinig doorzichtig is. Al met al wordt het beeld van eerdere onderzoeken ondersteund: wat klassiekere, regulerende en vaak ook verplichtende instrumenten zijn in het overgrote deel van de gemeenten aanwezig (en deels ook goed bekend), maar dit geldt minder voor nieuwere en minder tastbare instrumenten, zowel wat hun aanwezigheid als hun bekendheid betreft.

Bijna elke gemeente beschikt over een gedragscode voor de raad en regelingen voor het openbaar maken van nevenactiviteiten, onkostenvergoedingen en het aannemen van geschenken. Deze instrumenten zijn over het algemeen ook behoorlijk tot zeer bekend onder raadsleden, aldus de griffiers, zij het in (veel) mindere mate dan bij de inschatting door secretarissen van hun bekendheid onder gemeenteambtenaren. Interessant zijn de bevindingen over specifieke 'politieke' instrumenten. Meer dan 80 procent van de griffiers stelt dat gemeenten afspraken maken over stemonthouding bij de schijn van belangenverstremgeling. Expliciete aandacht voor integriteit in de inwerkperiode van nieuwe raadsleden is er bij bijna 87 procent van de griffiers. Dit percentage ligt hoger dan dat van het aantal gemeentesecretarissen dat aangeeft dat integriteit regelmatig onderdeel van werkoverleg is, een duidelijk teken dat de griffiers hun rol op dit vlak serieus nemen. Overigens is het bestaan van deze aandacht volgens de griffiers bij een deel van de raadsleden nog nauwelijks bekend.

Effectiviteit

Over de effectiviteit van instrumenten wordt verschillend geoordeeld. De meest aanwezige (en vaak bekende) instrumenten zijn in de regel het meest effectief, volgens zowel de secretarissen als de griffiers. Sterker nog, wanneer het algemene effectiviteitsoordeel wordt vergeleken met het effectiviteitsoordeel over die instrumenten die ook feitelijk in de gemeente van de respondent aanwezig zijn, geldt in bijna alle gevallen dat het laatste oordeel hoger uitvalt. Instrumenten met de hoogste effectiviteit zijn volgens de secretarissen ook in zeer hoge mate aanwezig in gemeentelijke organisaties. Dat geldt minder voor integriteitstrainingen, die als (zeer) effectief worden beschouwd. Opvallend is dat instrumenten die onder de noemer screening vallen (en dus tot de harde controls behoren), namelijk controle van diploma's en getuigschriften en risicoanalyses, minder effectief worden gevonden. Overigens staan deze ook in de onderste regionen van aanwezigheid.

Hetzelfde geldt voor centrale registratie van schendingen en verslaglegging van het integriteitsbeleid in managementrapportages. Klokkenluideregelingen en vertrouwenspersonen zijn juist weer vaak aanwezig, maar worden niet als erg effectief gezien, hetgeen duidelijk een punt van zorg is.

Van alle instrumenten voor de raad is openbaarmaking van nevenactiviteiten het meest effectief volgens de raadsgriffiers (in vrijwel alle gemeenteraden gangbaar volgens de griffiers). Ook afspraken over stemonthouding hebben naast een hoge aanwezigheid en bekendheid een hoge mate van effectiviteit. Net als bij

Instrument	Aanwezig	Behoorlijk tot zeer bekend	Behoorlijk tot zeer effectief
Regels voor het aannemen van geschenken	99.2	90.9	84.6
Gedragcode voor medewerkers	98.7	94.0	75.0
Regels voor het declareren van onkosten	97.9	96.4	92.7
Regels voor nevenfuncties	97.9	74.2	74.3
Klokkenluideregeling	91.6	56.8	38.0
Ambtseed	90.4	96.1	64.8
Vertrouwenspersoon integriteit	88.3	61.2	40.5
Integriteit is regelmatig onderwerp van gesprek in het werkoverleg	76.3	76.7	79.2
Controle juistheid diploma's en getuigschriften bij indiensttreding	66.5	58.3	59.9
Trainingen gericht op moreel bewustzijn en/of integer handelen	50.4	72.9	76.7
Centrale registratie van integriteitsschendingen	49.0	26.2	32.4
Verslag over het integriteitsbeleid in managementrapportage(s)	43.7	45.0	33.3
Verrichten van risicoanalyses of kwetsbaarheidsonderzoeken	43.0	25.3	54.2

Tabel 1. Aanwezigheid, bekendheid en effectiviteit instrumentarium volgens gemeentesecretaris (in %)

de secretarissen worden enkele instrumenten die in veel gemeenten aanwezig en zeer bekend zijn, niet als bijzonder effectief beschouwd. Dat geldt voor regelingen voor onkostenvergoeding en het aannemen van geschenken. Voor tenminste twee instrumenten is juist het omgekeerde het geval. Expliciete aandacht van de burgemeester en wethouders voor integriteit voorafgaand aan het aantreden van nieuwe raadsleden wordt opmerkelijk effectief beoordeeld, terwijl ze feitelijk nauwelijks prominent aanwezig zijn. *Tabel 1* biedt een overzicht van de aanwezigheid, bekendheid en effectiviteit van beleidsinstrumenten volgens gemeentesecretarissen.

Invloed

Interessant zijn tot slot de meningen over factoren en instituties die volgens de secretarissen invloed op de beleidseffectiviteit hebben. De eigen invloed wordt als het meest aanzienlijk gekarakteriseerd. Ook aan het college van B en W en de persoon of eenheid die belast is met het integriteitsbeleid, wordt relatief veel invloed toegekend. Als *wetgever* heeft de rijksoverheid ook stevige invloed, aldus de secretarissen, maar slechts een kwart van hen geeft aan dat het ministerie van BZK als *aanjagend en toezicht-houdend instituut* (zeer) veel invloed heeft (gehad) op het beleid; de helft vindt dat het ministerie enige invloed heeft.

Besluit

Het totaalbeeld dat het onderzoek laat zien is over het algemeen gunstig. Zowel de aanwezigheid van integriteitsinstrumenten als de effectiviteit hiervan in de gemeentelijke organisatie, het college en de raad scoren in het algemeen ruim voldoende. Maar zorg en aandacht blijven geboden. Ten eerste omdat de integriteitsproblemen reëel zijn. In dit artikel stonden we stil bij de onderzoeksresultaten over beleid, in het boek *Integriteit van het lokaal bestuur. Raadsgriffiers en gemeentesecretarissen over integriteit* behandelen we ook de problemen en komen we tot een eerste grove en voorlopige schatting dat er jaarlijks in Nederlandse gemeenten 1320 onderzoeken naar vermeende of echte integriteitsschendingen worden gedaan. Ten tweede omdat het in ons onderzoek gaat om zelfrapportage door gemeentesecretarissen en raadsgriffiers,

waarbij altijd het gevaar bestaat dat het eigen vlees wel erg positief door de keuring heen komt. En ten derde vanwege de verschillen die we zagen tussen de gemeenten. De grote gemeenten hebben het instrumentarium op orde en zijn content met de effectiviteit daarvan. Voor de kleine gemeenten ligt dat anders, zij volgen meer het landelijke kader.

De onderzochte gemeentesecretarissen en raadsgriffiers zijn spinnen in het lokale politiek-bestuurlijke web. Dat maakt ons optimistisch wat betreft blijvende aandacht voor het beleid en dat ethisch leiderschap meer een vanzelfsprekendheid wordt. Ethisch leiderschap gaat om het goede voorbeeld geven en verantwoordelijkheid dragen voor het morele klimaat in de organisatie, dus *accountability* en *commitment*. Ethisch leiderschap getuigt van betrokkenheid bij het integer handelen van de organisatie, het stimuleren van moreel besef bij de medewerkers en visie op en het articuleren van waarden en normen. □



Noot

1. Dit artikel is gebaseerd op J.H.J. van den Heuvel, L.W.J.C. Huberts, Z. van der Wal en K. Steenberg, *Integriteit van het lokaal bestuur. Raadsgriffiers en gemeentesecretarissen over integriteit*, Boom Lemma, Den Haag, 2010.



Hans van den Heuvel, Leo Huberts en Zeger van der Wal zijn verbonden aan de onderzoeksgroep Integriteit van Bestuur van de Vrije Universiteit in Amsterdam.

Zie ook www.fsw.vu.nl/integriteit.

Toezicht op integriteit

Het belang van integriteit voor een gezond financieel stelsel

Maud Bökkerink is toezichthouder specialist bij het DNB-expertisecentrum

Cultuur, Organisatie en Integriteit. In dit interview vertelt zij over DNB's visie en aanpak van gedrag en cultuur bij financiële instellingen.

Drs. N.J. Engel-de Groot

In de toezichttaakverdeling DNB-AFM is DNB belast met toezicht op gezonde financiële instellingen (het zogenaamde prudentieel toezicht) en heeft de AFM een rol als gedragstoezichthouder. Hoe past aandacht voor gedrag, integriteit en cultuur in de taak van DNB?

“De AFM heeft de taak om te beoordelen hoe een instelling zich gedraagt richting de markt. In dat kader beoordeelt de AFM het gedrag van de instelling dat publiek gericht is. DNB beoordeelt het geheel van gedragingen van de instelling. Dit betreft dan eveneens gedrag dat intern gericht is. De vraag dringt zich op waarom dit belangrijk is voor DNB. Hierin speelt de vertrou-

werden begrepen en zonder dat alle (juridische en financiële) consequenties werden overzien.

Om het vertrouwen te bevorderen moet de focus van financiële instellingen weer bij de klant komen te liggen. De profit van een instelling moet in het grotere verband van people, planet en principles worden nagestreefd. In alle gedragingen van de instelling zal dit terug moeten komen. Het terugwinnen van het vertrouwen in financiële instellingen is essentieel voor het borgen van financiële stabiliteit en daarom belangrijk voor DNB. Daarnaast verwacht het publiek ook (meer) van DNB dat zij, in haar rol als toezichthouder, focust op het integer handelen van een financiële instelling. Dit integer handelen speelt in alle toezichtsonderwerpen een rol en zal integraal onderdeel zijn van ons toezicht.”

Integer handelen speelt in alle toezichtsonderwerpen een rol en zal integraal onderdeel zijn van ons toezicht

Dat verklaart het belang dat DNB hecht aan integer handelen. Welke rol speelt cultuur hierin?

“Feitelijk kan effectief toezicht niet om gedrag en cultuur heen. DNB heeft een prudentiële toezichttaak. Deze toezichttaak omvat toezicht op een beheerste en integere bedrijfsvoering

wenscrisis van het publiek richting financiële instellingen een rol. De financiële crisis heeft laten zien dat banken en andere financiële instellingen hun maatschappelijke functie uit het oog hebben verloren. Er werden onaanvaardbare risico's genomen waarbij kortetermijnrendementen werden beloofd en de klanten niet meer centraal stonden. Financiële instellingen gingen in zee met tegenpartijen zonder een goede due diligence te doen. In bepaalde financiële producten werd belegd zonder dat deze producten goed

van instellingen omdat integriteit – naast soliditeit – een voorwaarde is voor een gezond financieel stelsel. Om de integriteit van de financiële sector te bevorderen is het van belang dat een financiële onderneming haar integriteitsrisico's kent en beheerst. En juist omdat DNB principles based toezicht houdt met gebruik van open normen, is een interne cultuur een essentiële voorwaarde om die integere bedrijfsvoering te borgen. Een interne cultuur die gekenmerkt wordt door eigen verantwoordelijkheid en

intrinsiek normbesef geeft een toezichthouder meer zekerheid dat de financiële instelling zelf leeft naar de geest van een integere bedrijfsvoering. Cultuur en handelen gaan altijd samen en is een wisselwerking. Voor DNB is handelen het uitgangspunt, maar we willen ook begrijpen waarom handelen plaatsvindt en hoe het proces hieraan voorafgaand tot stand kwam. In die context kan handelen ook begrepen worden. Zo kan een sterk hiërarchische cultuur leiden tot het ontbreken van een weerwoord. Zo'n cultuur kan mensen beïnvloeden waardoor een cultuur versterkt wordt. Wij vinden het voor ons toezichtwerk essentieel om te begrijpen in welke context handelingen plaatsvinden."

Wat is voor DNB dan een goede bedrijfscultuur?

"DNB zal nooit een cultuur als geheel beoordelen. In die zin is een cultuur ook niet goed of fout voor ons. Zoveel instellingen zoveel culturen, waarbij geen enkele cultuur alle instellingen past. Wat voor ons telt is een integere bedrijfscultuur waar men zich, naast het naleven van wet- en regelgeving, ook in ruimere zin gedraagt of handelt op een manier die uitlegbaar en te verantwoorden is. Een cultuur waarin de professionele, individuele verantwoordelijkheid gestimuleerd en beloond wordt en waarbij gehandeld wordt conform de geest van de wet. Om die cultuur te concretiseren onderkent DNB zeven elementen ter beoordeling:

1. belangenafweging/evenwichtig handelen;
2. consistent handelen;
3. bespreekbaarheid;
4. voorbeeldgedrag;
5. uitvoerbaarheid;
6. transparantie;
7. handhaving.

Al deze elementen leiden ertoe dat een organisatie verantwoordelijkheid wil nemen en kan afleggen over haar handelen. De uitdaging voor financiële instellingen is deze zeven elementen zodanig te concretiseren dat integer gedrag een natuurlijk onderdeel wordt van de bedrijfscultuur."

Wat betekent het als DNB niet tevreden is over een van deze zeven elementen? Hoe hard kun je dit in de praktijk maken?

"Zoals eerder aangegeven zullen wij ons niet concreet uiten over ons oordeel over een cultuur, maar is ons oordeel meer onderbouwend om ons toezicht te verhogen of te focussen. Op het moment dat een instelling niet voldoet aan de wettelijke eisen rondom integere bedrijfsvoering, zoals het bestaan van een bepaalde governance of regels, dan is het gemakkelijk. Als wij echter vinden dat het voorbeeldgedrag heel mager is, dan gaan we hierover in gesprek om te beïnvloeden. Dit doen we door de instelling een spiegel voor te houden. Dit onderwerp leent zich bij uitstek om de route van overtuiging te bewandelen. We volgen of er inderdaad verbeteringen zijn. In uiterste gevallen is handhaving natuurlijk mogelijk."

Op welke wijze vult DNB haar toezicht op cultuur en integriteit in?

"In ons reguliere toezichtwerk zullen wij aandacht hebben voor de zeven elementen die een integere cultuur kenmerken. We

onderkennen hierbij een toezicht-groei-model waarbij de sfeer die de onderneming uitdraagt en in zich heeft de toezichtrelatie beïnvloedt. Dit betekent concreet dat de intensiteit en de aard van het toezicht meebeweegt met de volwassenheid van de cultuur binnen de financiële instelling. Een belangrijk onderscheid in de mate van volwassenheid van de cultuur is of de instellingen de norm kennen, vervolgens of ze deze kunnen naleven en of ze deze willen naleven. Hiervoor moet het binnen DNB duidelijk zijn op welk niveau op een instelling toezicht gehouden wordt. Een voorbeeld: wanneer wij vaststellen dat de naleving van regels beïnvloedt wordt door de perceptie van pak- en sanctiekans, een



Maud Bökkerink: "Een interne cultuur die gekenmerkt wordt door eigen verantwoordelijkheid en intrinsiek normbesef geeft een toezichthouder meer zekerheid dat de financiële instelling zelf leeft naar de geest van een integere bedrijfsvoering."

mechanische toepassing van wet- en regelgeving en afschuiving van verantwoordelijkheid plaatsvindt, betekent dit een verhoogd toezicht. Je kunt je hierbij indenken dat wij de perceptie van de pakkans zullen vergroten. Als integriteit daarentegen een interne norm is, er gehandeld wordt in de geest van de wet, er een open cultuur bestaat en men zich op alle niveaus bewust is van normen en waarden, benaderen wij een dergelijke instelling op een andere wijze.

Verder stellen wij jaarlijks specifieke toezichtthema's vast. Dit is in 2011 het thema besluitvorming. Via thematische onderzoeken heel gericht op besluitvorming, toetsen wij de zeven elementen bij een aantal instellingen. Dit betekent dat wij kijken naar het gehele proces van totstandkoming van een belangrijk besluit. Het thematoezicht is crosssectoraal en betreft banken, verzekeraars en



pensioenfondsen. Daarnaast doet DNB ook deskundigheids- en betrouwbaarheidstoetsingen van bestuurders. Deze toetsing onderkent ook aandacht voor het type bestuurder.”

Hoe kun je toetsen of integriteit echt leeft binnen een instelling? Een code is immers snel op papier gezet maar hoe voorkom je dat het niet meer dan een lapmiddel is omdat de toezichthouder dit nu eenmaal wenst?

“Dat is inderdaad iets waar het ons om gaat: is integriteit een interne norm geworden op alle niveaus van de instelling? We voeren hiertoe heel veel gesprekken met verschillende lagen en functionarissen van de instelling; de CEO, risk management, compliance, Internal Audit, de personen die betrokken zijn bij besluiten. We willen voelen of een code leeft. Om grip te krijgen op zo’n diepere laag in een organisatie gaan we als toezichthouders ook intern om de tafel om verschillende ervaringen onderling te bespreken. De toezichthouder is traditioneel een RA of jurist,

maar tegenwoordig hebben we ook organisatiepsychologen in dienst als toezichthouder. We stellen teams samen met verschillende achtergronden om cultuurelementen boven water te kunnen krijgen. We doen veel aan gesprekstechnieken want het ter discussie stellen van cultuurelementen vereist echt nieuwe vaardigheden. Het draait om het identificeren van de soft controls. We vinden het overigens heel prettig als de internal auditor hier ook aandacht aan geeft.”

Hoe kijkt DNB eigenlijk naar de cultuurelementen bij buitenlandse onderdelen van een financiële instelling?

“DNB richt zich met betrekking tot cultuur op de Nederlandse poten. Nogmaals, het is geen doelstelling dat een instelling één cultuur kent. Verschillende omgevingen kennen verschillende culturen. Wat we wel aan de orde kunnen stellen is de vraag of de instelling zichzelf bewust is van verschillen in de cultuur bij haar verschillende onderdelen. In the end gaat het ons om die bewustwording en de acties die hieruit volgen.”

Maakt DNB gebruik van de werkzaamheden op het vlak van integriteit en/of cultuur van de internal auditor?

“DNB zal standaard altijd met de internal auditor van de financiële instelling willen spreken. DNB bepaalt dan wel niet de planning van de internal auditor maar ziet wel graag dat de auditor compliance met wet- en regelgeving toetst. En als de auditor een cultuurscan heeft gedaan is dat voor DNB mooi meegenomen. Dit zal echter nooit een eis zijn. In het kader van het toetsen van een beheerste bedrijfsvoering zal DNB overigens altijd kijken naar de positie en rol van de internal auditor.”

Je hoeft tegenwoordig de krant maar open te slaan of het nieuws aan te zetten of er wordt gesproken over de hoge bonussen. Zijn hoge bonussen in crisistijd integer?

“DNB zal de zeven elementen van een integere bedrijfscultuur toetsen met betrekking tot het bonusbeleid van een instelling. Je kunt je bijvoorbeeld afvragen of er een goede belangenafweging is gemaakt waarbij alle relevante belangen zijn onderkend en meegewogen. Is bijvoorbeeld door de ING het maatschappelijk belang onderkend op het moment dat hun CEO een bonus ontving? Daarnaast geldt rondom bonusbeleid dat er nu heel veel regelgeving wordt opgesteld in internationaal verband. DNB zal de implementatie van dit bonusbeleid onderwerp maken van haar toezicht.”

Ten slotte, bestaat een beetje integer?

“Nee, een beetje integer bestaat niet. Over integer gedrag kun je voor 100 procent verantwoordelijkheid nemen en afleggen. Op het moment dat je dat niet helemaal kunt, schort er iets aan. Dus in die zin is de wereld van integriteit zwart-wit.” □

Soft controls: kom op internal auditor! Een beetje meer lef...

In dit artikel wordt de praktijk van soft controls audits verkend. Net zoals welke categorieën van gedrag te onderscheiden zijn als object van onderzoek en wat dit betekent voor de werkzaamheden van de internal auditor. Door naar patronen van gedrag in organisaties te kijken kunnen auditors gedrag daadwerkelijk onderzoeken en zijn zij in staat om hierover een uitspraak te doen.

Drs. E. van Bekkum RA
Drs. C. Verkooy RA

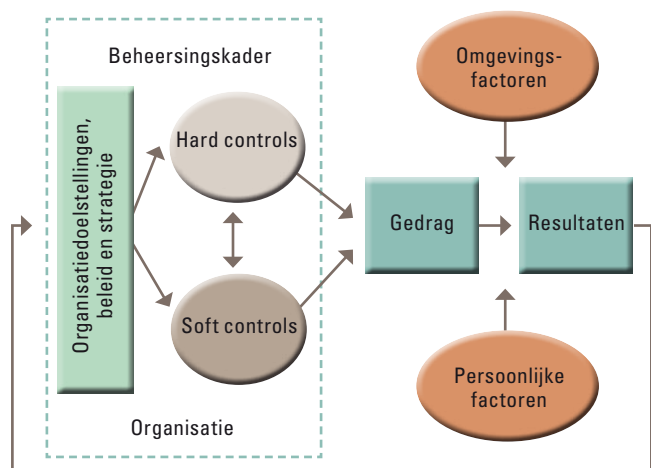
Twee voormalig bestuursvoorzitters van de big four lieten zich recent interviewen door *de Accountant*.¹ Het gaat om Jos Nijhuis van PwC en Ben van der Veer van KPMG. Beiden zitten nu aan de andere kant van de tafel. Nijhuis is inmiddels ruim twee jaar bestuursvoorzitter bij Schiphol en Van der Veer is commissaris bij diverse beursgenoteerde ondernemingen. Het is interessant om te zien hoe zij nu aankijken tegen accountants. Van der Veer: "De nadruk op formele aspecten zet de accountant aan tot afvinkgedrag en dat is nu net waar ondernemingen niet op zitten te wachten. Het moet juist assertiever, steviger, prikkelender." Beide heren lijken op een lijn te zitten. De strekking is duidelijk: assurance providers opereren te voorzichtig waardoor belangrijke informatie voor hun klanten verloren gaat omdat te laat wordt gereageerd op een gevoel dat zij al eerder hadden. Hoe je gevoel en signalen meetbaar maakt en hierover rapporteert staat centraal bij soft controls audits.

Wij definiëren soft controls als de niet-tastbare gedragsbeïnvloedende factoren in een organisatie die van belang zijn voor het realiseren van de organisatiedoelstellingen. Het belang hiervan staat niet meer ter discussie getuige ook de aandacht van diverse toezichthouders zoals DNB en de AFM. Door de onafhankelijke, frisse en kritische blik van de internal auditor moet deze in staat zijn om deze gedragsbeïnvloedende factoren te onderkennen en tegelijkertijd te vertalen naar mogelijke organisatierisico's. Dit levert uiterst waardevolle en toekomstgerichte informatie op voor het bestuur van een onderneming. Op deze wijze is de internal auditor eindelijk de gewenste sparringpartner zoals hij vaak wil worden gezien. Dit vraagt innovatie, lef en creativiteit. Bij wijze van experiment laten wij onze voorzichtigheidsprincipes los in dit artikel en verkennen wij een aantal soft controls audittechnieken

in een praktijksituatie. Er is een aantal categorieën van gedrag te onderscheiden als object van onderzoek die invloed hebben op de werkzaamheden van de internal auditor.

Gedrag uit zich in (niet-)handelen en wordt zowel door het bewustzijn als door het onderbewustzijn gedreven. Kaptein en Wallage (2010) onderscheiden gedrag als object van onderzoek in de volgende categorieën (zie *figuur 1*):

- gedrag omvattende het geïsoleerd (niet-)handelen van een individu;
- gedragingen bestaande uit repeterend gedrag door een of meerdere personen;
- gedragspraktijk als patronen van gedragingen en oorzaken.



Figuur 1 Het organisatiecontrolmodel (Kaptein 1998)

De eerste categorie richt zich op het onderzoeken van het gedrag van een enkel individu met het doel antwoord te geven op de vraag of een of meerdere specifieke personen op een bepaald moment een regel of norm bewust hebben overtreden. Een voorbeeld is een persoonsgebonden opdracht in het kader van een forensisch onderzoek.

De tweede categorie betreft het gedrag van een individu voor een langere periode, van meerdere personen gelijktijdig en van meerdere personen voor een langere periode. Het samenstel van gedrag vormt de gedragingen.

Door over een langere periode naar overeenkomstige kenmerken in gedragingen te kijken is het mogelijk patronen te onderkennen in het gedrag. Doordat gedragingen vaak niet van het ene op het andere moment wijzigen,

kan worden gesteld dat geïdentificeerde gedragspatronen internal auditors kunnen helpen toekomstig gedrag te voorspellen. De waarschijnlijkheid dat hetzelfde gedrag zich blijft voordoen is afhankelijk van de factoren die de geïdentificeerde gedragspatronen verklaren. Hiermee komen wij op de laatste categorie waarbij onderzoek naar gedrag zich niet alleen richt op het onderkennen van patronen in historisch en huidig gedrag, maar deze patronen ook analyseert op factoren die deze gedragingen kunnen verklaren. Het verkrijgen van inzicht in de oorzaken helpt ons gedragingen beter te begrijpen en te verklaren. Bovendien helpt het ons een betere inschatting te maken van de mate waarin deze gedragingen zich zullen blijven voordoen in de toekomst zolang de onderliggende oorzaken niet veranderen. Bij de analyse van de onderliggende factoren kunnen drie verschillende categorieën worden onderscheiden:

1. iemands persoonlijke gedragsbepalende factoren zoals kennis en ervaring;
2. externe factoren zoals wet- en regelgeving en verwachtingen van externe stakeholders;
3. factoren op organisatieniveau zoals leiderschap, communicatie en beleid.

De vraag die de internal auditor voor zichzelf dient te stellen is of de geconstateerde gedragingen in belangrijke mate kunnen worden toegeschreven aan de organisatie. Als dit het geval is, kan de auditor de organisatie en het management beoordelen op de kwaliteit van de aansturing van medewerkers. De uitkomsten van deze beoordeling helpen de auditor concrete aanbevelingen te doen voor verbetering op organisatieniveau, ofwel, in de wijze waarop de interne beheersingsomgeving is ingericht. Het interne beheersingskader heeft tot doel gewenst gedrag te stimuleren en



het risico op ongewenst te mitigeren. Aandacht voor de cultuur en het leiderschap is hierbij essentieel. Echter, hoe audit de internal auditor dit in de praktijk?

Als wij auditors trainen in het auditen van soft controls, krijgen wij vaak te horen dat soft controls niet tastbaar zijn en dus niet meetbaar. Maar een groot aantal technieken die de internal auditor vandaag de dag gebruikt in zijn reguliere audits kan, soms aangepast, ook worden toegepast in het auditen van soft

Het moet assertiever, steviger en prikkelender

controls. Voorbeelden van deze technieken zijn het afnemen van interviews, het doen van observaties ter plaatse en het reviewen van documenten. Bij dit laatste kan bijvoorbeeld gedacht worden aan het kennisnemen van de resultaten van cultuuronderzoeken en het analyseren van incidenten om te bepalen of zij hun oorsprong vinden in menselijke gedragingen. Het auditen van soft controls biedt de auditor ook de mogelijkheid om verder te kijken dan de traditionele technieken en innovatief bezig te zijn met zijn beroep. Daarom staan we in dit artikel niet verder stil bij gebruikelijke technieken maar gebruiken we een situatie uit de praktijk waarop we niet-alledaagse technieken hebben toegepast om inzicht te krijgen in de kwaliteit van enkele geïdentificeerde key soft controls.

De praktijksituatie

Bij een financiële instelling werkt een leidinggevende die kan worden omschreven als autoritair, bureaucratisch en soms

narcistisch. In een crisisomgeving kan deze 'militaristische' stijl zeer effectief zijn. Immers, enige vorm van discussie en dus vertraging kan bij een crisis fataal zijn. In de onderneming waar wij de audit uitvoeren is dit niet het geval. Groeidoelstellingen worden regelmatig naar boven bijgesteld en iedere keer ook nog gehaald. Tijdens de interviews die wij met medewerkers hebben laten zij niet het achterste van hun tong zien en blijven zij erg 'op de vlakte' wanneer het leiderschap en de tone at the top worden besproken. Na deze constatering besluiten wij het arsenaal aan audittechnieken aan te spreken.

Online medium

Door het betrekken van een online medium (bijvoorbeeld een groep op Facebook, Hyves, discussiegroepen) in de audit kun je inzichten krijgen doordat de machtsverhoudingen worden doorbroken. In het hiervoor genoemde voorbeeld is het denkbaar dat medewerkers direct of indirect berichten over de verzichte sfeer en cultuur die heersen op de afdeling. Tijdens auditwerkzaamheden kun je kennismaken van de berichten en dit bespreken met de leidinggevende. Het biedt de leidinggevende direct de kans om te reageren op deze signalen. Hierdoor krijg je als auditor inzicht in de achterliggende oorzaken van bepaald gedrag. Het zou bijvoorbeeld kunnen dat de leidinggevende sterk onder druk staat om bepaalde resultaten te boeken, terwijl de organisatie geen middelen beschikbaar stelt om deze resultaten te behalen. Het rapporteren over enerzijds de verhouding tussen resultaten en middelen om deze resultaten te halen en anderzijds het effect hiervan op het gedrag van mensen is zeer waardevol voor het bestuur van een onderneming.

Exitgesprekken

Een bron die slechts mondjesmaat wordt gebruikt in de audit is het kennismaken van de vastlegging van exitgesprekken. Medewerkers die een organisatie verlaten zijn veelal meer uitgesproken over de cultuur en het gedrag van collega's dan de zittende medewerkers. Een autoritaire en bureaucratische houding komt zo sneller aan het licht dan bij een regulier medewerkersinterview. Uiteraard dient alles in perspectief te worden gezien. Het risico bestaat dat een ontevreden werknemer gaat 'natrappen'. Daarom is het van belang om op zoek te gaan naar andere bronnen en/of door andere soft control audittechnieken te gebruiken.

Dilemmasessies nieuwe media

Een sessie waarbij medewerkers de kans krijgen te discussiëren over hun dagelijkse dilemma's kan zeer waardevol zijn. Aan de deelnemers van de sessie kan worden gevraagd om een filmpje van YouTube te selecteren dat kenmerkend is voor de afdeling of organisatie. Dit levert, ook vanuit auditperspectief, nuttige informatie op. Bijvoorbeeld een verzekeraar die breeduit communiceert dat de klant centraal staat, maar tegelijkertijd wel commerciële doelstellingen oplegt aan medewerkers. (We stellen ons een filmpje met een salamander voor...) Dit kan elkaar bijten. Vooral wanneer de commerciële resultaten bepalend zijn voor de bonus van de medewerker. Het gedrag wordt dan bepaald

door de bonus en dus door de commerciële doelstellingen. De kans is groot dat een medewerker er alles aan doet om een extra verzekering af te sluiten bij een klant, terwijl de laatstgenoemde daar niet bij is gebaat. De vraag is of de directie op de hoogte is van dergelijke dilemma's die wel van belang zijn voor het realiseren van de organisatiedoelstellingen.

Als je echt iets wilt toevoegen, dan moet je buiten je kaders treden

Een lijncontrole, een steekproef, het levert allemaal controlebewijs. Maar wil je echt iets toevoegen in een audit, dan zul je als auditor buiten je kaders moeten treden. Dit betekent op een creatieve en uitdagende manier kijken naar de te controleren organisatie en processen. Immers, als je doet wat je deed dan krijg je wat je kreeg. En het advies dat wij krijgen van de voormalig bestuursvoorzitters is juist het tegenovergestelde, namelijk minder voorzichtig en meer prikkelend.

Wij willen jullie vragen de meest ludieke en effectieve soft controls audittechnieken te sturen naar integrity@kpmg.nl. De meest uitdagende beschrijven wij in een volgend artikel. Wie durft? □

Noten

1. In *de Accountant* 3-2011 en *de Accountant* 4-2011. Het betreft het eerste en tweede interview in een serie gesprekken met voormalige voorzitters van de big four-kantoren.

Literatuur

- Kaptein, M. en P. Wallage, 'Assurance over gedrag en de rol van soft controls: een lonkend perspectief', *MAB*, 84e jaargang 12, 2010, p. 623-632.
- Kaptein, M., *Ethics management: Auditing and developing the ethical content of organizations*, Kluwer Academic Publishers, 1998.



Erik van Bekkum en Chantal Verkooy zijn beiden als manager werkzaam bij KPMG Advisory. Hun aandachtsgebieden zijn soft controls, integriteit, behavioral compliance en fraud risk management. Van Bekkum en Verkooy ondersteunen organisaties met het auditen en monitoren van soft controls.



Serie: De internal auditor aan het woord'

De klok en de klepel...

Het artikel van Naeem Arif en Arie Molenkamp in *Audit Magazine* 1-2011 *Over het kaf en het koren...* in internal auditland roept om een reactie. Eigenlijk vraagt het artikel zelfs om meerdere reacties, omdat niet alleen de verschillen tussen interne accountancy en internal auditing uitvergroot worden, maar ook de ontwikkelingen in de financiële sector verkeerd worden voorgesteld. Ik ga achtereenvolgens op beide onderwerpen nader in.

H. de Poot

Beide auteurs benadrukken dat er een wezenlijk onderscheid bestaat tussen interne accountancy en internal auditing. Daarbij wordt internal auditing neergezet als toetsend organisatieonderzoek waarbij aanvullende zekerheid verstrekt wordt over de kwaliteit van de doelstellingenrealisatie. Interne accountancy is in hun ogen niet meer dan een verbijzonderde controlefunctie. Hiermee wordt een tegenstelling tussen beide disciplines geschapen die totaal geen recht doet aan de feitelijkheid. Het wekt ook verbazing dat de auteurs juist de verschillen uitvergrooten, daar waar beide disciplines elkaar juist (zouden) kunnen versterken.

De werkzaamheden die een (interne) accountant moet verrichten om tot een uitspraak te komen over de getrouwheid van de financiële informatie zijn immers daar waar mogelijk mede gebaseerd op systeemgerichte controles. Daarbij wordt nagegaan of de interne beheersing van de administratieve processen binnen de organisatie zodanig is dat de accountant er verdere zekerheid aan kan ontleen bij zijn oordeelsvorming of de cijfers een getrouw beeld geven. En daar zien we de parallel met de werkzaamheden die de internal auditor uitvoert om redelijke zekerheid te krijgen over de interne beheersing van processen.

Ik haal in dat verband ook graag de uitgangspunten aan uit het COSO/ERM-model waar interne beheersing zich in de welbekende kubus richt op de realisatie van de doelstellingen strategie, financiële rapportage, operationele processen en compliance. Op ieder van die terreinen heeft het eindverantwoordelijke management behoefte aan (redelijke) zekerheid over de interne beheersing ervan.

Een goede interne auditdienst richt zich daarbij op al deze aspecten, dus ook op de interne beheersing van het totstandkomingspro-

ces van financiële rapportages. In die benadering is de aandacht voor de operationele processen derhalve complementair aan die voor de financiële rapportage. Dat geldt voor financiële instellingen zelfs in sterkere mate omdat de kernprocessen administratief van aard zijn. Wanneer vanuit een operational auditoptiek vastgesteld wordt dat deze administratieve processen beheerst verlopen, kan een accountant daarop steunen bij zijn verdere controlewerkzaamheden om te komen tot een uitspraak of de gerapporteerde cijfers betrouwbaar zijn. Hier tekent zich naar mijn oordeel een fraai voorbeeld af van 'integrated audit', waarbij de bevindingen uit een operational audit behulpzaam zijn voor de financial audit.

Internal auditing in de financiële sector

Bij de behandeling van dit onderwerp stellen Arif en Molenkamp terecht dat de interne auditfunctie fungeert als derde verdedigingslinie en geacht wordt de leiding van de organisatie aanvullende zekerheid te geven dat de eerste twee verdedigingslijnen de risico's in de processen goed beheersen. Daarbij mag geen onderdeel van de organisatie buiten het werkgebied van Internal Audit vallen.

Tot zover zijn we het nog eens. We verschillen echter van mening op het moment dat de auteurs stellen dat deze afdelingen in de financiële sector hun basis vinden in zowel de interne accountancy als de interne controle en dat het three lines of defencemodel niet consequent wordt toegepast. De motivatie daarvoor halen Arif en Molenkamp uit de in hun ogen grote omvang van de interne auditfuncties bij financiële instellingen. Dat doen ze overigens zonder deze stelling te onderbouwen.

Zonder te willen generaliseren durf ik de stelling aan dat auditfuncties van financiële instellingen het concept van het three lines of defencemodel (zoals ook uitgedragen door het Instituut van In-



the Executive Board, Supervisory Board and other management with independent, objective reasonable assurance with regard to their being in control of the activities and operations of Rabobank Group. It helps Rabobank Group accomplish its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control and governance processes.'

De meeste internal auditfuncties van financiële instellingen zijn ook (groeps)lid van IIA Nederland en onderschrijven de standaarden. Daarbij zijn de audits er op gericht vast te stellen of de interne beheersing aan de maat is.

De stelling van Arif en Molenkamp dat internal audits organisatieonderzoeken zijn onderschrijf ik niet onverkort, omdat organisatieonderzoeken breder zijn dan onderzoeken die erop gericht zijn vast te stellen of de business in control is en zich ook uitstrekken tot adviesopdrachten.

Rol interne auditfunctie in relatie tot de crisis

De auteurs slaan in mijn ogen volledig de plank mis met hun uittalingen over de rol van internal auditing in de financiële sector. Arif en Molenkamp doen een poging te analyseren welke rol internal auditors hebben gespeeld bij het ontstaan van de kredietcrisis. In dat kader vragen zij zich af of de interne auditfuncties bij financiële instellingen de facto geen interne accountantsdiensten zijn. De feiten geven aan dat bij nagenoeg alle instellingen sprake is van een interne auditfunctie die zich ook presenteert als 'audit'. De betrouwbaarheidsaspecten van de jaarrekening spelen een rol van ondergeschikt belang en de nadruk ligt op de interne beheersing van de risico's die de doelstellingenrealisatie in de weg staan.

In ieder geval bij de grotere auditfuncties is sprake van multidisciplinaire teams waarin ook de businesskennis ingebracht is. Bij Audit Rabobank Groep hebben 45 van de 190 medewerkers in Nederland een accountantsachtergrond. Daarnaast zijn er onder meer ook bedrijfskundigen, edp-auditors en certified internal auditors werkzaam. Een in mijn ogen logische vervolgvraag die opkomt is of interne auditfuncties die geen rol spelen in het financial audittraject dan wel tijdig de crisis onderkend zouden hebben? Hoe kan het dan zo zijn dat juist in de Verenigde Staten waar het IIA zijn roots heeft liggen en interne auditfuncties niet die 'accountant' gerichtheid hebben de sub-prime crisis heeft kunnen ontstaan?

Lessons learned

Interne auditfuncties van financiële instellingen hebben, anders dan door Arif en Molenkamp wordt gesuggereerd, een risicogerichte auditaanpak waarbij ook het functioneren van risk management in de beschouwing wordt betrokken. Waar de auditfunctie zich dan in concreto met zijn werkzaamheden op moet richten is mede afhankelijk van hoe door de buitenwereld aangekeken wordt tegen het doen en laten van de organisatie: wat gisteren nog maatschappelijk aanvaardbaar was, hoeft dat vandaag niet meer te zijn. Dat geldt onder meer voor de aandacht voor de geschiktheid van financiële producten en de beloningsstructuur. Het risicobeeld van een organisatie is dus niet statisch, maar evolueert door de tijd. De uitdaging voor de interne auditfunctie is daar tijdig oog voor te hebben en de accenten in het auditplan bij te stellen.

ternal Auditors) omarmen en binnen de instelling alle onderdelen en risicogebieden meenemen in hun risicoanalyse en auditaanpak.

Dat de interne auditfuncties van financiële instellingen doorgaans relatief omvangrijk zijn in vergelijking met hun evenknieën buiten deze sector, is grotendeels verklaarbaar door het gegeven dat de primaire processen administratief getint zijn en daarmee dicht aanliggen tegen de financial reporting. Daarbij speelt dan ook nog dat deze processen gezien de externe werking (de beschikbaarheid, integriteit en vertrouwelijkheid van de aan klanten beschikbaar gestelde informatie moet immers gewaarborgd zijn) kwalitatief van hoog niveau moet zijn en aan allerlei (compliance)regels moet voldoen. En hoewel de daarmee samenhangende risico's in eerste instantie uiteraard door de eerste twee verdedigingslinies moeten worden afgevangen, heeft de blijvende interne beheersing ervan wel de verhoogde aandacht van de interne auditfunctie.

Veruit de meeste interne auditfuncties rekenen de financial audit niet langer tot hun aandachtsgebied en laten de daarmee samenhangende werkzaamheden over aan de externe accountant. Dat laat overigens onverlet dat deze externe accountant dankbaar gebruik kan maken van de door de interne auditfunctie uitgevoerde audits naar de interne beheersing van de organisatie. De interne auditfuncties in de financiële sector hebben doorgaans hun missie geformuleerd in lijn met het International Professional Practices Framework van het Institute of Internal Auditors en sluiten aan op de definitie van Internal Audit. De zorg voor een goede governance, risk management en control staan daarbij centraal.

Bij Audit Rabobank Groep is in de missie bijvoorbeeld de volgende passage opgenomen: 'Audit Rabobank Group will provide

De stelling dat binnen interne auditfuncties van financiële instellingen de aandacht is gericht op financiële betrouwbaarheid, is feitelijk onjuist. Interne beheersing is een centraal thema waarvan het belang ook nog eens door de toezichthouders wordt benadrukt. De suggesties in de afsluitende paragraaf 'Mogelijke oplossingsrichtingen' dat de financial audit maar moet worden uitbesteed, de interne controle in de tweede lijn moet worden neergelegd en de auditfunctie een kweekvijverfunctie moet vervullen, zijn bij de meeste financiële instellingen al gemeengoed.

Ter afsluiting

Naar mijn mening is de discussie die door Arif en Molenkamp wordt gevoerd over de feitelijke invulling van de auditwerkzaamheden bij een financiële instelling niet echt productief. De verschillen tussen de interne auditfunctie die zij voor ogen hebben en degene die zij bij financiële instellingen menen te zien, zijn duidelijk minder groot dan gedacht. Er wordt ook bij financiële instellingen gewerkt vanuit de bedreigingen die de doelstellingenrealisatie in de weg kunnen staan. Dat alles doorgaans wel vanuit een auditperspectief en niet zozeer vanuit een adviesrol.

Ik roep hen dan ook op hier niet vanuit (vermeende) tegenstellingen tussen de accountant en auditor de confrontatie te zoeken,



Harrie de Poot is werkzaam als hoofd Professional Practice bij Audit Rabobank Groep.

maar juist te kijken waar we elkaar kunnen versterken. We zijn het al snel eens dat diversiteit en een multidisciplinaire aanpak juist wel verrijkend kunnen zijn.

Daarbij is het overigens een gegeven dat interne auditfuncties, waar ook registeraccountants en register edp-auditors werkzaam zijn die assurance-opdrachten uitvoeren, tevens hebben te voldoen aan de kwaliteitseisen die hun beroepsorganisaties stellen. Zolang die auditfuncties er nog meerwaarde in zien om registeraccountants in hun gelederen te hebben is dat de 'prijs' die zij daarvoor moeten betalen.

Reactie

Van de schoenmaker en de leest...

Een welkome reactie

Wij zijn Harrie de Poot dankbaar dat hij heeft gereageerd op ons tweede artikel in de serie *De internal auditor aan het woord*, te weten *Over het kaf en het koren...* Dat er reacties komen op onze stellingnamen ligt in de lijn van onze verwachting.

Tenslotte redeneren we vanuit een onafhankelijke professie van organisatiekundig geschoolde auditors die langzamerhand een zekere statuur bij het management en in de maatschappij heeft verworven, een positie die niet meer ontkend kan worden.

N. Arif RO EMIA en A. Molenkamp RO

Het is nog niet zo lang geleden dat het NIVRA – bij een interne crisis – een pluriforme onderzoeksgroep van auditors samenstelde, waarbij bewust werd afgezien van het uitnodigen van register operational auditors. Een besluit dat niet alleen het 'geuzenbestaan' van de organisatiekundige internal auditors onderstreepte, maar ook moet worden gezien als de erkenning dat hier inderdaad sprake is van een geheel andere beroepsgroep.

Context

Natuurlijk respecteren we het dat het commentaar van De Poot, onder de aansprekende titel *Van de klok en de klepel...* op persoonlijke titel is geschreven en daarmee geenszins de opvatting van de ARG uitdraagt. Wij voelen ons wel genoodzaakt om een korte beschouwing aan de ARG te wijden. We verwachten stellig dat we onze visie daarmee beter over het voetlicht kunnen brengen.



Voor de beeldvorming

Wij, maar ook toezichhouders, zien de ARG als een externe accountant. De jaarrekeningen van de aangesloten banken worden gecontroleerd en van een verklaring voorzien. De directies worden op externe normen (wetgeving; benchmarking) beoordeeld en zo nodig 'onder curatele gesteld'. Natuurlijk worden er ook, managementletterwise, kritische noten gekraakt en adviezen gegeven. Dat neemt echter niet weg dat hier sprake is van een (zeker vanuit het perspectief van de aangesloten banken) externe instantie, waarbij ook nog het adagium van gedwongen winkelnering geldt. De huidige discussie over de verplichting tot het na een aantal jaren wisselen van accountantskantoor gaat daarmee noodgedwongen geheel aan de aangesloten banken voorbij. Met andere woorden, de ARG vervult de rol en taak van de extern accountant. De aangesloten banken beschikken in toenemende mate zelf over een (veelal multidisciplinair bemenste) internal auditfunctie die, onder de naam 'themagerichte onderzoeken', internal audits uitvoert. Er is daarbij geen sprake van interne accountancy. De natuurlijke belangentegenstelling tussen de directie en de (externe) ARG is mede geborgd door de aanvullende zekerheid die de directie vanuit de themagerichte onderzoeken heeft verkregen. Met andere woorden, het management van de aangesloten banken beschikt in toenemende mate over een (organisatiekundige) internal auditfunctie.

De ARG is op het niveau van Rabo Nederland zowel intern accountant als internal auditor. De externe accountant heeft daarnaast de eindverantwoordelijkheid voor het certificeren van de jaarrekening. ARG werkt als interne accountant samen met deze externe accountant, waarbij, in onderlinge afstemming, werkprogramma's worden opgesteld. De externe accountant heeft de eindverantwoordelijkheid.

Voor wat betreft Internal Audit is de raad van bestuur opdrachtgever. De rapporten van uitgevoerde onderzoeken ('is de veiligheid en brandpreventie van ons in aanbouw zijnde hoofdkantoor voldoende geborgd?') gaan naar het auditcomité en de raad van bestuur. Met andere woorden, er is hier sprake van een tweetal principieel niet verenigbare taken: andere opdrachtgevers, andere belangen, andere onderzoeksfrequentie, andere competenties, een ander (meer)jarenplan en een ander onderdeel van de managementcyclus. Accountantscontrole gaat over het verstrekken van 'assurance' aan externe belanghebbenden. Bij internal auditing gaat het om de aanvullende zekerheid voor het management. Tegen deze achtergrond gaan we in op de twee onderwerpen zoals door De Poot genoemd.

Internal auditing versus interne accountancy

Om te beginnen is het goed om vast te stellen dat De Poot het onderscheid tussen het vakgebied (interne) accountancy en internal auditing niet ontkent. Hij geeft wel aan dat we de verschillen zouden uitvergrooten. Genoemde vakgebieden zouden elkaar, volgens De Poot, kunnen versterken.

Interne accountancy voert haar werkzaamheden uit in afstemming met en als 'verlengstuk van' de externe accountant. Die externe accountant steunt op maatregelen van interne controle, inclusief de onderzoeken die door de interne accountants zijn uitgevoerd. De externe accountant neemt een onafhankelijke positie in; het maatschappelijk veld rekt op zijn deskundigheid en integere opstelling. Bij het vaststellen van de werkzaamheden die door de externe accountant worden verricht en de bespreking van diens bevindingen en oordeel laat de raad van bestuur zich gaarne bijstaan door de controller en de operational auditor; daarmee voldoende countervailing power mobiliserend. De interne accountant kan aldus niet los worden gezien van de externe accountant, waarmee haar positie is getekend.

Met andere woorden, er is zeker sprake van verschillende partijen en van tegengestelde belangen. Dat wordt nog eens versterkt omdat de raad van bestuur haar in control zijn voor wat betreft de doelstellingsrealisatie en de betrouwbaarheid van de verantwoordingen, mede baseert op de aanvullende zekerheid die zij daarover van de internal auditor heeft verkregen. Zo er substantiële risico's zijn, verstrekt de raad van bestuur immers onderzoeksopdrachten aan die internal auditor.

Het gaat er dus niet om, zoals De Poot aangeeft, welke werkzaamheden er door de interne accountant kunnen worden verricht, bepalend voor de positie van audit is wie de opdrachtgever is. Ter afsluiting van dit punt rest ons niets anders dan nogmaals de *tabel* op te nemen waarin de kenmerkende verschillen tussen Internal Audit en interne accountancy worden geïllustreerd.

Overigens gaat het bij Internal Audit niet om 'redelijke zekerheid' zoals De Poot stelt. Deze 'redelijke zekerheid' moet de directie aan het reguliere beheersings- en verantwoordingsstelsel, inclusief maatregelen van interne controle/accountantscontrole ontleenen. Internal auditing is gebaseerd op het beginsel van 'aanvullende zekerheid', te leveren door een kleine groep van multidisciplinair geschoolde organisatiekundigen.

Internal auditing in de financiële sector

Over dit onderwerp verschillen we nauwelijks van mening. Ook De Poot omarmt het beginsel van de 'three lines of defence'. Het gaat er slechts om of veel werkzaamheden die nu binnen de grote internal auditafdelingen van banken voorkomen juist niet beter in de eerste of tweede lijn kunnen worden gepositioneerd. Als bepaalde auditors uitsluitend voor bepaalde divisies werken dan wel werkzaamheden uitvoeren die van inspecterende en op de werking gerichte aard zijn, dan dienen deze, zeker uit het oogpunt van integraal management, onder de verantwoordelijkheid van de lijn te worden geplaatst.

Wij zijn van oordeel dat in de financiële sector onvoldoende aandacht is gegeven aan het daadwerkelijk invullen van de integrale managementverantwoordelijkheid, in het bijzonder het vanuit het

	Accountancy (Jaarrekeningcontrole)	Internal Auditing (Operational Auditing)
Richting	Retrospectief (gericht op het afleggen van verantwoording aan externe stakeholders)	Prospectief (gericht op verbeteren van de beheersing/ control)
Centrale vraag	'Klopt de jaarrekening?' (primaire zekerheid voor externe belanghebbenden)	'Is de organisatie in control?' 'Gaat de organisatie op haar doel af?' (aanvullende zekerheid voor het management)
Opdrachtgever	Audit comité AVA (hoogste leiding)	Raad van bestuur Audit comité (Middel)management
Belanghebbende	Buitenwereld, dient publiek belang; vertegenwoordigt maatschappelijk belang (WRA)/extern assurance	Dient het bedrijfsbelang; meerdere mogelijkheden: • het opdrachtgevend management • de proceseigenaar
Domein	Betrouwbaarheid van de financiële informatie (cijfers)	Het brede terrein van sturing en beheersing (control)

Tabel 1. Kenmerkende verschillen tussen Internal Audit en interne accountancy

concern onderbrengen bij divisies van die werkzaamheden die divisiegebonden zijn. Het in de praktijk van een grootbank beurtelings onderbrengen van de interne controle functie bij divisies en vervolgens weer op concernniveau, is daarvan een sprekend voorbeeld.

Een grote auditconcentratie op concernniveau (duizend auditors of meer!) is ook in tegenspraak met de eisen die aan een moderne auditfunctie qua dynamiek, omvang, rol en taakinfilling moet worden gesteld. De Poot verklaart de relatief grote omvang van de internal auditfuncties binnen financiële sector door te stellen dat de complexe bancaire processen financieel van aard zijn en daarom dicht tegen de financial reporting aanliggen. Tevens stelt hij dat het risicoprofiel van een financiële instelling om een grote auditfunctie vraagt. Deze redenering is van het type 'grote stappen, snel thuis'. Onze stelling is dat als het concept van de drie linies goed en consequent wordt toegepast, de auditfunctie niet aan 'obesitas' hoeft te leiden. Bovendien is het zo dat complexe bancaire processen vragen om onder andere een gedegen bancaire expertise bij de internal auditfunctie. En dat is iets anders dan (interne) accountancy.

Rol internal auditfunctie in relatie tot de crisis

Naar de rol die internal auditors en interne accountants in de kredietcrisis hebben gespeeld is naar onze mening onvoldoende onderzoek gedaan. We kunnen daarbij niet volstaan met verwijzingen naar auditors in de VS, zoals De Poot stelt. Dit temeer omdat er grote banken in Nederland zijn die zeer grote belangen, met bijbehorende (naar verluidt) extreme risico's, in de VS hadden en hebben. Wij menen dat het bestuur van het IIA Nederland zich op dit vlak veel actiever had moeten opstellen.

Lessons learned

De verwijzing naar onze afsluitende paragraaf met mogelijke oplossingsrichtingen concentreert zich naar onze opvatting op twee vraagstukken. In de eerste plaats zijn wij van oordeel dat in elke organisatie zoveel mogelijk dient te worden gedecentraliseerd naar dat managementniveau waar de verantwoordelijkheid voor het handelen wordt gedragen. In de tweede plaats gaat het over de doorstroming in auditfuncties, 'de driejarige houdbaarheidsperi-

ode'. Op beide gebieden kan er nog veel worden bereikt in bankenland.

Ter afsluiting

Hier stelt De Poot dat wij de samenwerking tussen internal auditors en accountants zouden moeten bevorderen. Onze boodschap die we al twee decennia zenden is kennelijk niet overgekomen. In een multidisciplinaire internal auditgroep kan de RA-deskundigheid niet worden gemist. Immers, RA's zijn specialisten als het gaat

om interne (financiële) beheersing. Maar zoals we allen weten, behelst de interne beheersing méér dan alleen een betrouwbare jaarrekening. Vraag dat maar aan een willekeurige CEO. Dit is onze duidelijke en zeer vaak uitgesproken opvatting die mede gebaseerd is op onze jarenlange ervaring in het boeiend en succesvol samenwerken met RA's die als internal auditor opereren.

De illustratie hiervan is 'elders' ook te vinden. In de industrie is het nooit anders geweest, maar nu zijn er ook voorbeelden van middelgrote organisaties en de centrale en lokale (onlangs de gemeente Rotterdam) overheid. In toenemende mate wordt daar ingezet op het implementeren van het managementkundige, multidisciplinaire internal auditmodel.

Waar we wél fel tegen zijn is dat onder de vlag van Internal Audit, (interne) accountancywerkzaamheden worden verricht. Dit zien wij als een blijvend obstakel voor de verdere ontwikkeling van het jonge vakgebied van internal auditing. □



Naeem Arif is zelfstandig gevestigd als audit consultant. Hij adviseert en ondersteunt organisaties op het gebied van internal auditing en risk management. Een deel van zijn tijd treedt hij op als opleider/docent, onder andere aan Nyenrode Business Universiteit.
✉ naeem.arif@xs4all.nl



Arie Molenkamp is organisatieadviseur, auteur en opleider. Hij is verbonden aan de Amsterdam Business School ten behoeve van de Executive Master of Internal Auditing (EMIA) en het Research Center for Internal Audit Excellence (RCIAE)
✉ consulting@molenkamp.biz

In de 'Estafettecolumn' schrijft een auditprofessional op persoonlijke titel over een onderwerp dat hem of haar bezighoudt, irriteert of verbaast. Dit op uitnodiging van de columnist uit het vorige nummer van *Audit Magazine*, om daarna zelf het stokje weer door te geven. Deze keer **Marlinde Westland**, auditor bij ASR.

Eyeopeners bij het auditen van verandering



De vorige column eindigde met de vraag: hoe zit het met het slot op de deur bij banken en verzekeraars? Een vraag die veel gesteld wordt door klanten van financiële instellingen sinds de start van de economische crisis. Door het omvallen van banken en verzekeraars, zelfs hier in eigen land, is het vertrouwen van klanten in deze sector sterk verminderd. Sinds de crisis is de verzekeringsmarkt aan sterke veranderingen onderhevig. Klanten willen eenvoudige transparante producten tegen veel lagere kosten. Dit betekent dat de organisatie ook veranderen moet. De kosten moeten omlaag en oude polisadministratiesystemen worden vervangen door nieuwe systemen. Strategische programma's en projecten worden opgetuigd om al deze veranderingen te bewerkstelligen. Gezien het strategisch belang hiervan is het noodzakelijk om als auditafdeling voor de opdrachtgevers van programma's en projecten de interne beheersing te beoordelen en te adviseren over de wijze waarop deze bestuurd en uitgevoerd worden.

Om de toolkit van onze afdeling uit te breiden, hebben wij onlangs gezamenlijk een training gevolgd op het gebied van veranderingsmanagement. Voor mij bevatte de training een aantal eyeopeners die ik graag met u wil delen. Allereerst dat een programma fundamenteel verschilt van een project en daarmee ook de wijze van auditen van deze twee. Een programmamanager is ook verantwoordelijk voor het veranderproces in de organisatie terwijl de projectmanager dit niet is. Belangrijk is dat de opdracht-

gever duidelijk kiest voor een programma of een project en dat de bijbehorende werkwijze vervolgens consequent gevolgd wordt.

Ten tweede het gebruik van batenmanagement als manier om de gewenste baten van een project of programma in de lijnorganisatie te realiseren en te maximaliseren. De belangrijkste vraag voor de opdrachtgever dient te zijn: levert dit programma de baten op die ik vooraf beoogd had?' Voor een auditor is dit dus ook een belangrijke norm om mee te nemen tijdens de audit van een programma. Heeft de programmamanager voldoende inzicht in de baten van het programma en wordt hier ook actief op gestuurd? Bevat de businesscase van het programma ook een duidelijke beschrijving van de baten? Op welke wijze is de monitoring van de baten na afronding van het programma ingericht?

Ten derde de samenstelling van de stuurgroep van een project. Vanuit audit heb ik een aantal projecten bekeken waarbij vaak een omvangrijke stuurgroep aanwezig was. Uit de training bleek dat in de stuurgroep drie standaardrollen vertegenwoordigd dienen te zijn: de opdrachtgever, de senior user en de senior supplier. De omvang van de stuurgroep dient maximaal vijf personen te zijn wil de stuurgroep nog efficiënt kunnen werken. Nogal een verschil met de stuurgroepen die ik soms in de praktijk tegen ben gekomen.

Kortom, genoeg stof tot nadenken om bij een volgend project of programma vanuit audit een betere bijdrage te kunnen leveren aan het succes hiervan.

Volop veranderingen dus bij ASR, maar ook bij de voormalige onderdelen van ABN Amro en Fortis Bank zal dat zo zijn. Ik ben benieuwd welke veranderingen dit voor de auditafdeling van ABN Amro met zich meebrengt en geef het stokje daarom graag door aan **Frank Nieuwenhuis**, senior auditor bij ABN Amro. □



Even voorstellen: nieuwe redactieleden



Arjan Man

“Mijn agenda is goed gevuld met diverse zaken. Ik werk nu zo’n drie jaar bij PwC waar ik samen met een enthousiast team verantwoordelijk ben voor het ondersteunen van internal afdelingen in de financiële sector. Daarvoor heb ik acht jaar bij NYSE Euronext gewerkt, waar ik onder andere verantwoordelijk was voor de internal auditteams in Amsterdam en Londen. En daarvoor heb ik nog vijf jaar bij het toenmalige KPMG Consulting gewerkt waar ik diverse opdrachten op het terrein van risicomanagement en operational auditing deed.

Ik zie als onlosmakelijk onderdeel van mijn werk het leveren van een bijdrage aan de ontwikkeling van ons vakgebied, vandaar dat ik met enige regelmaat artikelen schrijf, onderzoeken uitvoer en zoals nu, enthousiast plaatsneem in de redactie van *Audit Magazine*. Verder houd ik me graag bezig met muziek en theater: ik treed met enige regelmaat op als solist in concerten en opera’s (ik heb een particuliere zangopleiding gevolgd) en ik fotografeer de theatervoorstellingen van mijn vriendin, die regisseur is. Is er nog tijd over, dan zit ik graag in de zon op ons heerlijke dakterras in het prachtige Amsterdam.”

Maarten Mennen



“Ik ben werkzaam als directeur Risk Management Services van RSM Wehrens, Mennen & De Vries. Een nieuwe businesslijn waarmee wij risicomanagement tot een normaal proces inbedden binnen de organisaties van met name middelgrote tot grote ondernemingen, met een focus op non-profit (woningcorporaties, gemeenten en zorginstellingen).

Met een gezamenlijk ontwikkelde toepassing, ‘Key2control’, kunnen we dit bovendien inhoudelijk met branchekennis automatiseren. RSM WMV vormt tezamen met RSM Niehelance en RSM Kooij+Partners het RSM Nederland netwerk, deel uitmakend van het internationaal samenwerkingsverband RSM International. Meer hierover op www.rsmnederland.nl. Binnen risicomanagement valt met name ook veranderingsmanagement. Ik treed vanuit die context op als expert op het gebied van veranderingsmanagement, in nauwe samenwerking met het netwerk ‘HoeZo veranderen!’

Daarnaast ben ik werkzaam als docent Bestuurlijke Informatieverzorging en Auditing aan de Universiteiten Nyenrode en Maastricht. Ook treed ik met regelmaat op als docent voor het VERA. Voor de NBA vervul ik bestuursfuncties en neem ik deel aan vaktechnische commissies.

Ik ben afgestudeerd als registeraccountant, EDP auditor alsmede voor de masteropleiding Information Management. Ik ben circa zeven jaar werkzaam geweest voor een van de big four-kantoren, met als specialisatie financial audit. Daarnaast heb ik ruim twaalf jaar gewerkt als internal- en operational auditor in het bank- en verzekeringswezen waar ik voornamelijk betrokken was bij belangrijke veranderingstrajecten als Basel II en Solvency II. Ten slotte ben ik ruim drie jaar als directeur Vaktechniek verantwoordelijk geweest voor de algehele Wta/Bta-implementatie voor RSM Nederland bv. Vanuit deze functie ben ik tevens als consultant werkzaam geweest voor Risk Management.

Naast al deze werkzaamheden ben ik een trotse vader van twee zonen van respectievelijk 16 en 14 jaar, Timo en Wouter. Als hobby zit ik in mijn vrij tijd graag op de mountainbike en mijn racefiets. Ook besteed ik tijd aan fotografie, maar helaas veel te weinig.”

Ton van den Hof

“Vreemd eigenlijk, van nature houd ik van heel veel afwisseling en toch loopt Internal Audit als een rode draad door mijn werkzame leven. Dat moet dan wel komen omdat Internal Audit een boeiend en steeds verder ontwikkelend vakgebied is. Mijn onrust en behoefte aan afwisseling blijkt ook uit de wisselingen van werkgevers, gemiddeld om de drie jaar een andere.

Ooit ben ik begonnen als financial auditor, maar ik had al snel door dat mijn hart daar niet sneller van ging kloppen. Operational auditing daarentegen fascineerde mij enorm en ik heb bij KLM het genoeg gehad de ommezwaai van financial naar operational audit mee te mogen maken. Na een periode bij Zwolsche Algemeene heb ik bij Mercedes-Benz Leasing Benelux een internal afdeling opgezet. Hoewel het autoleasewereldje mij wel aanstond/aanstaat heb ik de overstap naar de consultingtak van KPMG gemaakt. Met name vanwege de mogelijkheid veel afwisselende opdrachten te kunnen doen. Dat is een hele mooie tijd geweest. Toch trok de leasewereld weer en ik ben als hoofd IAD van Athlon Car Lease aan de slag gegaan. Na de overname door De Lage Landen van Athlon Car Lease ben ik als hoofd Internal Audit bij Royal Wessanen gaan werken. Na de verkoop van de US-onderdelen van Wessanen was het voor mij weer tijd om verder te gaan.

Nu ben ik werkzaam bij Finext waar het concreet verbeteren van de financiële functie bij klanten de drijfveer is voor mij en 110 collega's. Klanten vragen Finext om advies en ondersteuning bij de verbetering van de besturing van de organisatie, de beheersing van de kosten, het creëren van transparantie en het managen van risico's. Een bijzondere organisatie waarbij we geen leidinggevend kennen. We werken met zelfsturende teams en zijn zelf verantwoordelijk voor ons eigen bedrijf. Heerlijk die vrijheid om zelf te kunnen ondernemen en je eigen ding te kunnen doen (mits ondersteund door je directe collega's). Hier gaat overigens ook wel privé-tijd in zitten, maar dat is geen punt want het levert ook veel energie op. Energie die ik dan weer graag besteed aan mijn gezin (Lilian, Loes, Bas en onze hond, een Vizsla Laszlo). Mountainbiken en racefietsen in de Alpen is mijn ding. Zwaar fysiek en mentaal afzien, maar lekker om daarna te genieten van een heerlijk etentje. Ik wil graag een bijdrage leveren aan dit afwisselende blad om mijn netwerk te delen en de behoeften die ik uit de markt oppik om te zetten naar voor onze vakgroep interessante onderwerpen.”



Berichten kunt u mailen naar iia@iia.nl

Personalia

- **Th. Smit** RA CIA is overgestapt van SNS REAAL naar SHV Holdings nv.
- Bij de Triodos Bank nv is drs. **W.A.J. van Loon** RA CIA aangesteld. Hij was eerder verbonden aan KPMG Advisory nv.
- Drs. **R.G.M. Bartelink** RO CIA EMIA CCSA CGAP is voor zichzelf begonnen met Bartelink Consultancy. Hiervoor was hij werkzaam bij het ministerie van Defensie.
- Drs. **W.M.A.E.J. Weterings-den Ouden** RA RE is overgestapt van Care4ict naar Kasbank nv.
- Drs. **J.H.M.T. van Wanrooij** RA CIA RO EMIA is werkzaam bij Pensioenfonds SNS REAAL. Hij komt van Clascon bv.
- Drs. **T.T.A. Reukers** RA CIA was werkzaam bij LeasePlan Nederland nv en is overgestapt naar LM Wind Power.
- Drs. **T.F. de Jonge** RA RO EMIA CIA versterkt Farfalla Services bv. Voorheen was zij werkzaam bij de Erasmus Universiteit Rotterdam.
- Drs. **Y. van Velzen-Walraven** RA is aan de slag gegaan bij Nationale-Nederlanden. Hiervoor was zij actief bij ING Groep.
- Drs. **P.X. Hooijschuur** RE CIA CISA is van de Royal Bank of Scotland (RBS) overgestapt naar Staalbankiers.
- Drs. **P. de Leeuw** RO CIA is overgestapt van Philips Internal Audit naar Ernst & Young Accountants LLP.
- Drs. **R.W.H. Vossen** RO CIA is aangesteld bij Ernst & Young Business Advisory Services. Voorheen was hij werkzaam bij Eureko Group Audit & Risk Services.
- **P.C. Ruiter** werkte bij FBN Audit Services Nederland en is nu werkzaam bij ABN Amro Bank nv.
- **M.J.R. Kazius** CIA CCSA is overgestapt van Essent nv naar de Universiteit van Amsterdam.
- Drs. **N. Brouns** RO CIA CCSA CISA CAMS was werkzaam bij Aon Nederland en is overgestapt naar Shell International bv.
- Drs. **P.J. Doornbos** was werkzaam bij BDO CampsObers Business Control bv en is overgestapt naar Telegraaf Media Management bv.



Echte leiders in echte organisaties

Meer impact door authenticiteit

Rick Willemsen • Scriptum • ISBN 9789055947669 • € 24,95

Elke organisatie schreeuwt om leiderschap, niet alleen van de top maar van iedereen die zich verantwoordelijk voelt voor



het behalen van gezamenlijke doelen. Volgt u in alle omstandigheden uw eigen koers? Weet u de opstelling en boodschap te kiezen waarmee u mensen aan u verbindt? Zorgt u ervoor dat mensen elkaar energie geven omdat ze zich laten leiden door hun persoonlijke kracht en waarden? En stapt u in een nieuwe baan omdat u enigszins kunt voorspellen dat u er succesvol in zult zijn?

Om al deze vragen volmondig met 'ja' te kunnen beantwoorden,

is het belangrijk dat u de verschillende rollen die u door de dag vervult zodanig uitvoert dat ze niet alleen bij u passen maar u ook uitdagen. In uw werk voelt u zich onafhankelijk en vrij om de dingen te zeggen die u wilt zeggen. U durft als het ware 'kind' te zijn terwijl de omgeving 'volwassenheid' van u vraagt. Juist doordat u zichzelf blijft, boekt u resultaat. Door u authentiek op te stellen kunt u veranderingen en energievreters de baas. Laat u door het lezen van dit boek inspireren om uw persoonlijk leiderschap (opnieuw) vorm te geven en een extra verdieping aan te brengen in uw carrière. Word u bewust van de valkuilen en bouw aan uw succes door u te verdiepen in de wezenlijke aspecten van succesvol samenwerken met anderen, zowel in uw werk als privé:

- Wat is authenticiteit?
- Wat betekent authentiek en effectief leiderschap voor mij?
- Wat zijn criteria op basis waarvan ik authentiek overkom bij anderen?
- Hoe kan ik mijn authenticiteit combineren met het behalen van de organisatiedoelen?

Aan de hand van de 'Cirkel van authenticiteit', praktische opdrachten, voorbeelden en interviews met vooraanstaande Nederlandse CEO's en topbestuurders leert de lezer stapsgewijs zijn authenticiteit te combineren met effectiviteit. De schrijver, Rick Willemsen, is trainer-coach bij opleidingsbureau Vergouwen Overduin en heeft zich de laatste jaren gespecialiseerd in het thema authenticiteit in relatie tot persoonlijk leiderschap.

Eerlijk scoren!



De professionele balans tussen target en integriteit

Margreth Kloppenburg,
Jaco van der Schoor • Van
Duuren Management • ISBN
9789089650641 • € 24,90

Het dilemma tussen geld en geweten levert voor professionals dagelijks kleine en grote vragen op. Hoe eerlijk bent u als een klant u iets vraagt wat u misschien niet helemaal beheerst maar u wel uw target nog moet

halen? Wat vindt u als u ziet dat een klant een grote korting bedingt door te onderhandelen, terwijl een ander, die dat nooit doet, structureel te veel betaalt voor dezelfde dienstverlening? Dit boek geeft inzicht in hoe om te gaan met de spagaat waarmee veel professionals worstelen: de targets van hun organisatie en hun eigen integriteit. Het laat zien hoe u slimmer en gezonder kunt omgaan met dagelijkse dilemma's. Margreth Kloppenburg en Jaco van der Schoor beschrijven op een treffende manier hoe je als gedreven professional het allerbeste kunt doen voor de klant, zonder u zorgen te hoeven maken over uw target. Omdat u erop durft te vertrouwen dat u op eerlijke wijze heel goed geld kunt verdienen. Het goede doen voor de klant betaalt zich namelijk altijd uit. Dit boek is niet alleen interessant voor alle professionals die in loondienst in de zakelijke dienstverlening werken, maar ook voor zelfstandige professionals.

advertentie



Bel de KWF Kanker Infolijn:
☎ 0800-022 66 22 (gratis)

Als u met kanker te maken krijgt, heeft u al genoeg zorgen. Blijf daarom niet rondlopen met vragen of onduidelijkheden over uw ziekte, maar bel ons. Wij helpen u graag verder.

Samen voorop in de strijd



Het vakgebied audit wordt steeds belangrijker in een wereld die meer en meer op zoek is naar control. Aan de andere kant ervaren velen juist een dikke mist rondom de werkzaamheden van auditors. Dit artikel bevat nuttige tips voor zowel accountants, IT-auditors als internal auditors om in drie stappen de kloof tussen auditland en de gewonemensenwereld te dichten.

Survival kit voor auditors

A.J. van der Meer
I. Kouters

Als je een website van een willekeurige auditfirma bekijkt, valt daar bijvoorbeeld te lezen: gespecialiseerd in certificering tegen de Code voor informatiebeveiliging (ISO/IEC 27001, NEN7510), uitgebreide kennis van ISAE 3402, SSAE 16, IFRS, en SOX. Gesneden koek voor de specialist, geheimtaal voor de gemiddelde klant. Wat auditors doen wordt niet goed begrepen, wat je met de resultaten van hun werk kunt, vaak evenmin. Dat heeft onder andere te maken met de complexiteit van de materie, maar zeker ook met het wezen van de auditor: de meer dan gemiddeld slimme man of vrouw die nieuwsgierig is, analytisch vaardig, precies werkt volgens vastomlijnde kaders en sterk inhoudelijk is gericht. Het werk van auditors is vakinhoudelijk over het algemeen van goede kwaliteit, toch verdwijnen veel rapporten uiteindelijk in een la. Bovendien zijn klanten steeds meer van mening dat de toegevoegde waarde van de uitgevoerde werkzaamheden achterblijft bij de verwachtingen. Er is sprake van een kloof tussen auditors en de wereld van organisaties die wordt beoordeeld.

Wat vinden klanten van auditors?

Een aantal opmerkingen over auditors die wij optekenden uit de mond van klanten:

- Het zijn allemaal technenuten.
- Hun tarieven zijn veel te hoog.
- Ze denken in nulletjes en eentjes.
- Hun audittaal is niet te begrijpen.
- De rapportages zijn te ingewikkeld.
- De audits hebben een voorspelbare uitkomst.
- De audits gaan over marginale risico's, niet over bedrijfsrisico's.
- Auditors praten ons problemen aan die er niet zijn.
- Ze rapporteren ieder jaar hetzelfde.
- De instelling is negatief in plaats van objectief.
- Ze kijken naar de verkeerde dingen.
- Klanten voelen zich niet geholpen in het oplossen van problemen.

- De toegevoegde waarde is onvoldoende en/of onduidelijk.
- Het werk wordt door juniors uitgevoerd.
- De leiding is te veel op afstand.
- Er wordt te veel standaardwerk afgeleverd volgens een standaardaanpak.
- Opdrachten worden zonder bericht te laat afgerond.
- Budgetten worden zonder tussentijdse berichten overschreden.
- Auditors gaan van opdracht naar opdracht, er is te weinig continuïteit.
- Ze zijn meer geïnteresseerd in vaktechniek dan in klanten.

In drie stappen de kloof gedicht!

Het gaat niet om de discussie of de hiervoor genoemde opmerkingen van klanten terecht zijn, het gaat om de beleving van de

Er is sprake van een kloof tussen auditors en de wereld van organisaties die wordt beoordeeld

klant. De beleving van de klant moet worden omgebogen. Bij de uitvoering van een audit zijn de volgende drie fasen te onderscheiden:

- intake;
- uitvoering;
- rapportage.

Het rendement van auditors kan omhoog als er aan een aantal zaken aandacht wordt geschonken. Een aantal praktische tips per fase om de kloof tussen auditland en de gewonemensenwereld te dichten.



1. Intake

Wees alert bij de aanvang

Wanneer een klant vraagt om een audit over een bepaald onderwerp is de beste eerste reactie: is dit wel het juiste middel op het juiste moment waarmee het doel van de klant gediend is? Bepaald moet worden wie de klant is, wat de aanleiding is om een audit uit te voeren, wat de klant wil bereiken c.q. waarmee deze geholpen is. Vaak is het formuleren van het probleem en de vraag heel lastig voor een klant. Hier kunnen verschillende redenen voor zijn. Allereerst kan het zo zijn dat de gesprekspartner gestuurd wordt door een leidinggevende, toezichthouder of bijvoorbeeld iemand uit de business. De kunst is om degene te spreken te krijgen waar het verzoek voor een audit vandaan komt. Daarnaast is de gesprekspartner in veel gevallen geen materiedeskundige zoals een auditor, waardoor de verkeerde vraag wordt gesteld aan de auditor.

De (juiste persoon aan de kant van de) klant dient dus aan de hand te worden genomen in plaats van dat blindelings aan het verzoek van de klant wordt voldaan. Indien dit niet goed gebeurt, bestaat de kans dat er achteraf ontevredenheid is doordat het probleem en de vraagstelling niet goed zijn gedefinieerd. De vraag aan de klant: 'Wat is uw budget voor deze opdracht?' is heel direct, maar kan meteen veel duidelijkheid geven. Meestal denkt een klant dat er minder werk hoeft te worden verricht dan in werkelijkheid nodig is. Het maken van een offerte met een opdrachtbeschrijving die veel te duur is, is zonde van de tijd. In een gesprek over scope, de benodigde werkzaamheden, het product en de tijdsinschatting kunnen verwachtingen over eindresultaat en kosten op elkaar worden afgestemd. De gemaakte afspraken kunnen vervolgens worden samengevat in een opdrachtbevestiging. Het voordeel van een gesprek is dat het twee richtingen op gaat. Een offerte is altijd eenrichtingsverkeer.

Tot slot is in deze fase van belang dat klanten geen last willen hebben van klantacceptatieregels en toestemming van de leiding van de auditor, die leiden tot vertraging. Ze zijn belangrijk, maar zijn niet uitgevonden om het de klant naar de zin te maken.

Tips voor de intakefase

- Zorg voor juiste gesprekspartner.
- Stel de vraag: waar zit de klant op te wachten?
- Stel de vraag of een audit wel het goede instrument is.
- Specificeer de vraag van de klant samen met de klant.
- Definieer samen met de klant wat het probleem is.
- Stel samen met klant vast of een audit het juiste middel is om het probleem op te lossen.
- Bespreek het eindresultaat en de kosten met de klant.
- Voorkom het maken van offertes.
- Voorkom vertraging door klantacceptatieregels en toestemming van de leiding.

2. Uitvoering

Neem je klant mee tijdens het proces

Dit is de fase waarin de klant de auditor (en zeker de leiding die op afstand is) vaak het minste ziet. Het 'op kantoor' uitwerken van de resultaten en het werken aan 'het rapport' kan handig zijn, maar is onzichtbaar voor de klant. Bovendien zorgt voortdurende interactie voor het verkrijgen van veel nuttige informatie waardoor een auditor zich beter kan richten op de vraag waar de klant van wakker ligt (bedrijfsrisico's in plaats van marginale risico's). Door veelvuldige afstemming worden verrassingen voorkomen. Een auditor die voortdurend uitlegt wat hij doet en waarom, heeft meer draagvlak dan degene die opeens met een rapport aankomt waarin allerlei onverwachte dingen staan.

Vaak staat in een opdrachtschrijving een passage over kostenoverschrijding indien de scope groter wordt of dat aan randvoorwaarden niet is voldaan. Meestal heeft de auditor gelijk als hij meerwerk gaat uitvoeren (dat staat immers in de opdrachtschrijving). Er is echter een verschil tussen gelijk hebben en gelijk krijgen. Veel meer draagvlak heeft de auditor die communiceert over tegenvallers: op die manier kan de klant namelijk nog ingrijpen, bijvoorbeeld door zelf meer te doen. Klanten kunnen over het algemeen weinig begrip opbrengen voor de combinatie: meerwerkkostenoverschrijding-gebrekkige communicatie, waarbij wordt verwezen naar eerdere formeel gemaakte afspraken. Aan de andere kant worden opdrachten niet goed uitgevoerd omdat 'het budget op is'. De aanname dat de klant geen budgetover-

Het werk van auditors is vakinhoudelijk over het algemeen van goede kwaliteit, toch verdwijnen veel rapporten uiteindelijk in een la

schrijding wil is niet effectief. Een gesprek is in dit geval nuttiger. Regelmatig wordt veel werk gedaan dat niet in de scope van de audit valt. Dit komt enerzijds doordat de scope zelf niet goed wordt bepaald, maar bijvoorbeeld een standaardaanpak wordt gevolgd wat leidt tot het 'afvinken van lijsten'. Anderzijds staat de leiding van de auditor te veel op afstand: de leiding is niet scherp op het vergelijken van wat er moet gebeuren met wat er dagelijks op de werkvloer gebeurt. Voortdurend moet de vraag worden gesteld welke activiteiten nodig zijn om te komen tot het afgesproken eindresultaat, inclusief voldoende onderbouwing. Een veelgehoorde klacht van klanten is dat zij ieder jaar hun accountants (of andere auditors) zitten op te leiden, omdat er alweer een team nieuwelingen zit. Teamwisselingen hoeven geen probleem te zijn, het is een kwestie van goed communiceren richting de klant en ervoor zorgen dat nieuwelingen niet door de



hebben van procedurestappen, dossiervorming en quality & risk managementprocedures. Voor een goede vaktechnische uitvoering van opdrachten zijn de hiervoor genoemde zaken belangrijk, maar zorg dat het goed gebeurt buiten het gezichtsveld van de klant. De klant moet er geen last van hebben.

3. Rapportage

Breng de boodschap over

Een auditrapport dat aan allerlei vormvereisten moet voldoen, omvat veel tekst die vaktechnisch van belang is. Door een goede opzet van een rapportage en een voor de klant 'logische flow' wint deze echter aanzienlijk aan zeggingskracht en daarmee aan rendement. Meestal start een rapport met veel informatie over de organisatie en de aangetroffen situatie. In het slechtste geval wordt de hele tekst van de omvangrijke offerte nog eens herhaald. Daarna volgt een verhandeling over de activiteiten die zijn uitgevoerd tijdens de opdracht

met daarbij een vaktechnische verantwoording over het hoe en waarom van de gevolgde aanpak. Dan komen overzichten met bevindingen en risico's: ingevulde normenkaders. Tot slot worden uit het voorgaande conclusies getrokken die lang niet altijd te begrijpen zijn voor een klant. Bij de klant blijft een gevoel hangen: dit staat er nu allemaal wel, maar hoe ernstig zijn de tekortkomingen? Daarnaast is het vaak onduidelijk voor de klant welke actie hij moet ondernemen.

Rapporten die meer aansprekend zijn voor klanten beginnen met een korte omschrijving van uitgevoerde werkzaamheden. Daarna volgen conclusies over wat er is aangetroffen en in hoeverre deze punten serieuze aandacht behoeven. Daarnaast is een oplossingsrichting (welke actie is nodig?) een eerste stap om de klant te helpen. Al het overige kan naar de bijlagen. Dit is overzichtelijk, de lezer wordt niet afgeleid door (in zijn ogen) details en ziet de voor hem belangrijkste zaken het eerst. Daarbij wordt 'gewone-mensentaal' in plaats van 'auditaal' gebruikt. Eveneens is het belangrijk u te realiseren dat klanten gemiddeld genomen niet goed lezen, wat er voor pleit te beginnen met het belangrijkste. De acceptatie van een rapport hangt in grote mate af van de stap-

Tips voor de uitvoeringsfase

- Doe je werk bij de klant.
- Zorg dat de leiding zichtbaar is, niet alleen aan het begin en het eind.
- Vertel wat je aan het doen bent en waarom.
- Meld tegenvallers en eventueel meerwerk op tijd.
- Stel je klant in staat budgetoverschrijdingen te voorkomen.
- Stel je flexibel op in je werkzaamheden.
- Meld zaken die goed gaan.
- Voorkom het fenomeen 'budget op, dus ik stop'.
- Voorkom iedere keer met een ander team te komen.
- Zorg zelf voor het opleiden van nieuwelingen in het team.
- Richt je als auditor op risico's die belangrijk zijn voor de klant.
- Zorg dat interne procedures op de achtergrond blijven.

klant worden opgeleid. Het gezegde luidt dat domme vragen niet bestaan, echter, deze vlieger gaat niet op wanneer nieuwelingen domme vragen stellen bij klanten.

Tot slot is in deze fase van belang dat klanten geen last willen



pen die zijn gezet in het traject voorafgaand aan de rapportage. Als bij de intake de verwachtingen goed zijn gemanaged en tijdens de uitvoering de klant is ingelicht over belangrijke bevindingen, dan is de klant geprepareerd voor wat komen gaat. Als in een mondelinge afspraak na afronding van de werkzaamheden de belangrijkste bevindingen, risico's en benodigde acties zijn doorgenomen, is het rapport slechts een schriftelijke vastlegging in detail. Het voordeel van deze werkwijze is de mogelijkheid tot interactie waarbij onduidelijkheden kunnen worden weggenomen en kan worden vastgesteld of 'alles wel goed is begrepen'. Anaaloog aan hetgeen eerder is gezegd over de offerte: een gesprek gaat twee richtingen op, een rapport maar een. In deze fase is het van belang om na te denken over de indruk die blijft hangen bij de klant na afronding van de werkzaamheden. Voor de auditor die heeft gemeld op welke punten niet aan het normenkader is voldaan en dat in een rapport heeft gezet, is het traject na de betreffende opdracht over. De auditor die als sparringpartner van de klant heeft gefunctioneerd zal zo goed als zeker betrokken blijven. Deze auditor heeft zich onmisbaar gemaakt.

Tips voor de rapportagefase

- Zorg voor een indeling van het rapport waarbij het belangrijkste voor de klant aan het begin staat.
- Laat onnodige informatie in het rapport weg.
- Maak gebruik van bijlagen.
- Hanteer zoveel mogelijk 'gewonementaal'.
- Voorkom zoveel mogelijk 'audittaal'.
- Prepareer de klant voor de auditresultaten die gaan komen.
- Laat een rapport een schriftelijke vastlegging in detail zijn.
- Wees een sparringpartner en maak jezelf onmisbaar.

Conclusie

Er is sprake van een kloof tussen de belevingswereld van auditors en klanten. Het rendement van accountants, IT-auditors en internal auditors kan omhoog door aandacht te besteden aan een aantal aandachtsgebieden die zijn samen te vatten in twee begrippen: communicatie en klantgerichtheid. Deze spelen naast de vaktechnische expertise een belangrijke rol in de fasen van een audit: intake, uitvoering en rapportage. Ze helpen de kloof tussen auditland en de gewonemensenwereld te dichten. Sterker nog, ze zijn succesbepalend: ervaart de klant dat hij last of plezier heeft van de auditor?



Ivo Kouters en Age-Jan van der Meer zijn de oprichters van KoutersVanderMeer, bureau voor prestatieverbetering (www.koutersvandermeer.nl). De afgelopen jaren zijn zij binnen diverse organisaties bezig geweest met vraagstukken over cultuur en gedrag in de wereld van IT-audit en accountancy.

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

t] 0346 569738

f] 0847 474365

e] info@mas-online.nl

p] Postbus 1473

3600 BL Maarssen

MAS

Het spel van de strategische dialoog over beheersing

Binnen de muren van het ministerie van Financiën is vorig jaar koortsachtig gewerkt aan een vernieuwende aanpak waarmee de richting van het management controlsysteem van de ministeries van Binnenlandse Zaken, VWS, voormalig VROM en Financiën kon worden bepaald. Dit resulteerde in een management game met de titel 'Mens beheers jezelf'. De voornaamste trekkers van dit project zijn David Jansen en Bert Boerrigter, senior auditors bij de Rijksauditedienst. Zij hebben het topmanagement van de betrokken departementen aan het dromen gekregen over het ideale management controlsysteem. Een interview.

Interview: R.J.A.C. Jansen RO
Tekst: B. van Breevoort



De Rijksauditedienst (RAD) heeft innovatie binnen de auditfunctie nadrukkelijk op de agenda gezet. Zo is David Jansen onder meer gekoppeld aan het project 'Willie Wortel', waarin men een innovatieve benadering stimuleert en bewust wordt geprobeerd zaken anders te doen dan gebruikelijk.

nader te onderzoeken hoe die uren zijn opgebouwd. We beseften dat we niet konden volstaan met het ophoesten van een staasje. We wilden ook de context schetsen en bekijken welke keuzen ten grondslag liggen aan de urenverdeling. Daar hebben we verschillende perspectieven bij betrokken, zowel bedrijfseconomisch als psychologisch, filosofisch en cultureel-antropologisch."

Waarom moet het anders?

Jansen: "Het is geen doel op zich, maar we willen vooral openstaan voor een andere benaderingswijze. En door innoverend in de dienstverlening te zijn sluit de RAD aan bij de wensen van de klant."

Wat is de aanleiding geweest voor het bedenken van een management game?

Jansen: "Eind 2009 was er een overleg tussen de vier secretarissen-generaal van de ministeries van Binnenlandse Zaken, voormalig VROM, VWS en Financiën, het zogeheten SG4-overleg, dat een paar keer per jaar plaatsvindt. In dat overleg komt eens in de zoveel tijd een urenstaat aan de orde over hoe de auditcapaciteit wordt ingezet. Daarbij viel op dat bij de verschillende departementen de verhouding tussen wettelijke en vraaggestuurde taken behoorlijk verschillend lag. Dat zou je bij de wettelijke taken niet snel verwachten. De RAD is vervolgens gevraagd om

We wilden hen een incentive geven om zelf meer inzicht te krijgen in de inzet van de auditfunctie en daarover een constructieve dialoog te voeren

Met welk doel zijn jullie uiteindelijk de opdracht gaan uitvoeren?

Jansen: "Het hoofddoel was de beantwoording van de vraag over de urenverdeling, maar dan in een bredere context. We zijn daarom voorafgaand aan de beantwoording eerst met de verschillende departementen gaan kijken naar welk systeem ze gebruiken



en welke keuzen zij en anderen daarin maken. Deze aanpak hebben we niet vooraf afgestemd met de SG's. Dat was wel een gok, maar we waren ervan overtuigd dat we er goed aan deden. Het eerste doel was om de dialoog te stimuleren en daardoor inzicht te krijgen in het speelveld waarin management, controller en auditor opereren."

Boerrigter: "Je moet het ook zien in het licht van hoe het SG4-overleg tot stand is gekomen. De vier SG's zijn met de oprichting van het RAD voor het eerst met elkaar in gesprek geraakt en moesten elkaar leren kennen. We wilden hen een incentive geven om zelf meer inzicht te verkrijgen in de inzet van de auditfunctie en daarover een constructieve dialoog te voeren."

Hoe is er intern gereageerd op de vernieuwende aanpak?

Jansen: "Verschillend. De eerste bijeenkomst vond plaats op 1 april jl. Ik heb toen uitgelegd dat we een vraag uit het SG4-overleg op een innovatieve manier wilden beantwoorden zonder enige garantie op succes, maar wel met een concreet doel. Ik kon me voorstellen dat men dacht dat ze in de maling werden genomen. We hebben het gepresenteerd als een avontuur waar je alleen aan moet beginnen als je het aandurft."

Hoe hebben de teamleden samengewerkt gedurende de uitvoering van de opdracht?

Jansen: "We begonnen met tien teamleden waarvan de helft praktijkervaring had met de uitvoering van de wettelijke controletaken en de andere helft met operational audit."

Boerrigter: "De financial auditors gingen zoals verwacht meteen gestructureerd te werk, terwijl het andere subteam zich beperkte tot een interview met de vier SG's en de uitkomsten daarvan als uitgangspunt namen. We wilden de discussie zo lang mogelijk breed houden en niet meteen verengen. Daardoor zijn uiteindelijk veel ideeën gesneuveld, omdat we besloten een andere kant op te gaan. Dit leidde wel eens tot frustraties. Op een gegeven moment kwam de deadline van rapportage aan het SG-4 overleg eraan en moesten wij ons karwei afmaken."

Jansen: "Het management had aanvankelijk de vrees dat meer transparantie zou leiden tot ordinare bezuinigingsmaatregelen. Aan de andere kant had men wel het idee dat een bredere scope juist een meer genuanceerde kijk op bezuinigingen bevordert. Na dat besef hebben ze ons vrijgelaten in de uitwerking. We zijn vervolgens het gesprek aangegaan met het topmanagement van de vier departementen (SG's, pSG's, DG's en FEZ, Bedrijfsvoering en auditdirecteuren) op basis van vijf vragen die bij hen wensbeelden moesten losmaken over het ideale controle- en beheersingssysteem. We hebben ze laten dromen."

Kwamen de dromen van de verschillende departementen overeen?

Boerrigter: "Er bleken vele tegenstrijdigheden in de wensbeelden te zitten."

Jansen: "Ik had die verschillen niet direct verwacht. Het was verrassend om te zien dat men bijvoorbeeld binnen de auditdienst verschillend over de eigen rol en die van anderen dacht. Ik kon mij wel voorstellen dat dezelfde afdelingen per departement verschillen. Het inzicht in die verschillen is ook voor de RAD heel

belangrijk, want die bedient meer dan één departement. De uitkomsten gaven een schizofreen beeld, wat voor het topmanagement natuurlijk heel lastig te beoordelen is."

Boerrigter: "Dit was dan ook exact de prikkel waardoor we een management game zijn gaan ontwikkelen waarin we de verschillende wensbeelden naast elkaar konden zetten."

Jansen: "We vonden een spel veel beter dan de geijkte vorm van een rapport of presentatie, aangezien dat niet de door ons gewenste dialoog tot stand zou brengen. We hebben het afgestemd met Dion Kotteman (algemeen directeur Rijksauditedienst) en die was akkoord, want hij wist dat de SG's dit niet zouden verwachten. Hij heeft daarmee zijn nek uitgestoken. We hebben het uiteindelijk vormgegeven als kaartspel onder de naam 'Mens beheers jezelf'. Al het materiaal zit in een milieuvriendelijk vouwkoffertje van slechts drie euro per stuk, dat zelfs een innovatieprijs had gewonnen."

Boerrigter: "Toen het team eenmaal doordrongen was van de inhoud en het te bereiken doel, werd men steeds gemotiveerder. Uiteindelijk hebben we het spel in drie dagen ontworpen."

Hoe is het spel opgebouwd?

Jansen: "De directie FEZ, het topmanagement van een departement en de Rijksauditedienst zetten doorgaans samen een beheersingssysteem op. We hebben op basis van de gevoerde interviews alle wensbeelden van deze stakeholders per departement op afzonderlijke kaartjes gezet. De auditfunctie heeft de meeste kaartjes, omdat iedereen daar wel een mening over had. Het spel speel je eerst binnen de eigen gelederen (bestuursraad dan wel directies), omdat we hebben geconstateerd dat niet iedereen binnen deze gremia hetzelfde dacht. De neuzen moeten natuurlijk wel dezelfde kant op staan voordat je met andere stakeholders om tafel gaat. Iedere betrokken partij moet vier kaarten selecteren. Mocht er geen eensluidend oordeel zijn over een vierde kaart dan kan men een joker inzetten. Een joker mag echter nooit een samenvoeging van meer kaarten zijn. Uiteindelijk rollen er vier kaarten uit die aangeven hoe je de rol en het beheersingssysteem in de kern wilt invullen."





Hoe verging het de deelnemers aan het spel?

Jansen: “Het bleek dat keuzen maken in de meningen over de eigen afdeling lastiger zijn dan over andere afdelingen. Het vergt overtuigingskracht en heldere argumenten. Het leidt ook tot het inzicht dat anderen een in jouw ogen verkeerde perceptie kunnen hebben van je afdeling en functie.”

Boerrigter: “Naast de kaarten hebben we een overzicht per departement gemaakt waarop de wensbeelden en de werkelijkheid uitgezet staan op de schalen accountantsdienst-auditdienst, controller-adviseur, sturen op basis van controle-sturen op basis van vertrouwen en rule based-principle based.”

Jansen: “Hier ligt geen hard, kwantitatief onderzoek aan ten grondslag. Toch is het zeer geschikt om de deelnemers er een spiegel mee voor te houden. Het laat zien waar je als afdeling denkt te staan en waar je werkelijk staat in de ogen van het onderzoeksteam. Zo zie je bijvoorbeeld dat een auditdienst sterk op de

We hebben het gepresenteerd als een avontuur waar je alleen aan moet beginnen als je het aandurft

accountantsfunctie gericht kan zijn en juist niet op de gewenste auditfunctie. Je ziet verschillen tussen dezelfde afdelingen op verschillende departementen. Het inzicht biedt de mogelijkheid om na te gaan denken over het optimum.”

Boerrigter: “Een balans zoeken in het beheersingssysteem als geheel en ieders rolinvulling is heel belangrijk. Je kunt vragen gaan ontwikkelen richting andere afdelingen of andere departementen om die balans binnen jouw departement te bereiken. Je kunt leren van andere afdelingen die meer beantwoorden aan jouw wensbeeld.”

Jansen: “Op de departementale kaart staan ook de unique selling points (USP's) die door henzelf zijn aangegeven. Het zijn vaardigheden waaraan andere stakeholders een voorbeeld zouden kunnen nemen. Dit is tevens de afsluiting van de eerste spelronde: formuleer een vraag voor een ander departement waar je straks het spel mee speelt. En daarmee gaat de tweede spelronde in. Dan ga je met alle stakeholders binnen het departement het spel spelen op basis van de kaarten die de afzonderlijke stakeholders hebben gekozen. Daar moeten wederom slechts vier kaarten worden gekozen. Hier dient men elkaar te overtuigen om tot één gemeenschappelijke visie te komen binnen het departement.”

Hoe was de verstandhouding tussen de spelers?

Boerrigter: “Het spel dwingt om vier kaarten te kiezen, maar op strategisch niveau wil men vaak alle mogelijkheden openhouden. De jokerkaart biedt dan uitkomst, hoewel hiervan toch beperkt gebruik is gemaakt.”

Jansen: “Het was mooi om te zien dat binnen de teams correctie



Bert Boerrigter AA RO is werkzaam als senior auditor bij de Rijksauditdienst en is actief op het terrein van vraaggestuurd onderzoek. Zijn speciale aandacht gaat op dit moment uit naar de professie van beroepscoaching en gameontwikkeling. Vanuit zijn certificerende rol hield hij zich in het verleden bezig met beheers- en verantwoordingsvraagstukken, zowel in de private sector (midden- en kleinbedrijf) als in het publieke domein (kerndepartement en fondsen).



David Jansen EMIA RO is werkzaam als senior auditor bij de Rijksauditdienst en is actief op het terrein van vraaggestuurd onderzoek. Zijn speciale aandacht gaat uit naar audits met betrekking tot grote en complexe cultuurveranderingprogramma's, reorganisaties en het stimuleren en faciliteren van een constructieve dialoog op topmanagementniveau. Gaming is een methode die hij daarbij inzet.

plaatsvindt van degene die het doel niet onderschrijft. Iedereen moest met argumenten komen, waardoor er constructieve gesprekken op gang kwamen. Wat verder opviel was dat de directie FEZ en het topmanagement veel hechter met elkaar zijn dan met de auditfunctie. Dat komt wellicht door de meer onafhankelijke positie van de laatste.”

De lezer van *Audit Magazine* is wellicht wat sceptisch en verwacht dat deze mensen bij terugkeer naar kantoor overgaan tot de orde van de dag. Hoe is de link naar de praktijk van het controlsysteem?

Jansen: “Bij Financiën hebben ze de uitkomsten van het spel vertaald naar concrete afspraken. VWS is ook klaar. De andere departementen spelen het nog. Het spel is weliswaar niet dwingend, maar we hebben sterk benadrukt de dialoog blijvend aan te gaan en kansen te pakken als die zich aandienen. Bovendien gaan we de urenverantwoording koppelen aan de uitkomsten van het controle- en beheersingssysteem. Zo komen de vier SG's binnenkort bij elkaar om de uitkomsten van het spel te bespreken. Het doel is dan niet om weer vier kaarten te kiezen, want de departementen zijn uniek en mogen van elkaar verschillen. Het is wel goed dat ze inzicht krijgen in elkaars verwachtingen en welke rol ze elkaar (management, controller, auditor) toedichten. Als ze bijvoorbeeld willen dat de FEZ meer advieswerk gaat doen en minimale controlewerkzaamheden uitvoert, betekent dat veel meer werk voor de RAD om tot een handtekening te komen op 15 maart.”

Wordt het nog verder uitgerold bij andere departementen?

Jansen: “Dat hoop ik wel. We gaan bij andere departementen langs om het te laten zien. We staan aan de vooravond van het



Illustratie: Roel Ottow

samenvoegen van een auditfunctie tot een centrale auditfunctie per 1 januari 2012 en daarmee wordt het voor alle departementen actueel om het hierover te hebben. Het wordt wel ingewikkeld om de wensbeelden van alle andere departementen in één overzicht te vangen.”

Hoe vaak zou je dit moeten herhalen? Krijg je elk jaar een ander wensbeeld?

Jansen: “Jaarlijks. Wensbeelden zijn aan verandering onderhevig. De sturing en beheersing van een departement kunnen door de politieke realiteit sterk variëren.”

Voor welk soort bedrijven zou dit ook interessant kunnen zijn?

Jansen: “Het is vooral nuttig voor bedrijven met een zekere schaalgrootte. Het gaat om het elementaire aspect hoe men omgaat met het bestuur en de beheersing van de organisatie. Dat beweegt zich doorgaans op strategisch niveau en gebeurt veelal impliciet. Met het spel maak je het expliciet. Vaak denkt men ieders rol wel te weten maar dat blijkt niet altijd overeen te komen met de realiteit.”

Wat is de volgende stap?

Jansen: “In juni moet de tweede spelronde afgerond zijn zodat de uitkomsten meegenomen kunnen worden naar het SG4-overleg. Daarna gaan we de urenverantwoording erbij betrekken. Er zal een vergelijking worden gemaakt tussen het aantal uren dat men op basis van de wensbeelden heeft gebudgetteerd en een inschatting van de hoeveelheid uren waarin men het minimaal zou kunnen doen, de zogeheten minimumpositie. De afdelingen moeten dan uitleggen waarom de extra uren nodig zijn. Een reden kan bijvoorbeeld zijn dat de administratie niet op orde is. Dan zou je als organisatie dat aspect beter kunnen aanpakken.”

Boerrigter: “Men moet keuzen maken, want alles is met elkaar verweven. Het voornaamste doel is om een betere efficiëntie te bereiken. Ook deze exercitie zal in spelvorm plaatsvinden, waarbij men eerst in een fictieve setting beslissingen moet nemen in een extreme situatie en vervolgens op dezelfde manier met een werkelijk probleem.”

Jansen: “We zetten de groepen eerst bij elkaar in de verschillende rollen die de auditfunctie heeft: verantwoordelijk accountant, projectleider en controlemedewerker. We laten ze een controle-aanpak opstellen. Vervolgens gaan we daar op allerlei manieren op interveniëren om discussie op gang te krijgen. Je probeert de professionele besluitvorming op de proef te stellen om verantwoorde keuzen naar de toekomst te maken. Dat

is om te testen of men bij minder stressvolle problemen terugvalt op vaste patronen die niet noodzakelijkerwijs een betere oplossing bieden. Hiermee willen we een lerend vermogen creëren. Professional judgment is één waarheid, maar er zijn meer waarheden en daar kun je op verschillende manieren mee omgaan. De een stuurt op vertrouwen, de ander op controle. De omgeving reageert daarop. We zijn nu allerlei scenario’s aan het uitwerken en dat zal zeker meer tijd vergen dan de drie dagen waarin we het vorige spel hebben bedacht.”



Integriteit: een beetje integer bestaat niet

L. Brandts*

Duidelijkheid, dat is waar mensen naar op zoek zijn. We leven in de wereld van een hard 'ja' of 'nee'. Duidelijke afbakening, het werkt of het werkt niet. Links of rechts, boven of onder. Als leverancier van auditoplossingen leven we al helemaal in de wereld van strakke definities, heldere afspraken, audit analytics, data-analyse en effectieve of niet-effectieve controls. Ook in de auditwereld worden heldere uitspraken gevraagd. Is het goed of niet goed, moeten we iets veranderen?

In deze auditwereld ligt het voor de hand om ook op het gebied van integriteit een strakke lijn aan te houden. Iemand is integer of niet. Een organisatie is integer of niet. Echter, wellicht is dat een te simpele voorstelling van zaken.

Allereerst, wat is integer? Wikipedia geeft deze definitie: 'Integriteit is de persoonlijke eigenschap, karaktereigenschap, van een individu die inhoudt dat de persoon eerlijk en oprecht is en niet omkoopbaar. De persoon beschikt over een intrinsieke betrouwbaarheid, zegt wat hij doet en doet wat hij zegt, heeft geen verborgen agenda en veinst geen emoties. Een persoon met deze eigenschappen wordt integer genoemd. Een integer persoon zal zijn doen niet laten beïnvloeden door oneigenlijke zaken.'

Maar de praktijk is niet zwart-wit. Wat zeggen we over iemand wiens dierbare vriend en collega net heeft bekend dat hij geld uit de kas heeft gestolen? En die vriend zegt dat hij het volgende week zal te-

rugleggen en de ander besluit om zijn baas niet op de hoogte te stellen? Niet integer naar het bedrijf, wellicht wel naar de vriend. Niet goed, wel menselijk. We moeten ons realiseren dat mensen in een complexe wereld leven. Dat soms zaken eenvoudig en zwart-wit zijn, maar vaak ook niet.

Zeker op het gebied van integriteit is niets zo belangrijk als de tone at the top. Wat voor eisen stel je aan mensen, klanten en leveranciers? Is er zero tolerance of mogen sommige mensen toch net iets meer dan anderen? Hoe moet de auditor met de beoordeling van integriteitsvraagstukken omgaan? Allereerst moet de auditor zelf integriteit voorop hebben staan. Een niet-integere organisatie met een wel integere auditor kan niet anders dan een tijdelijke combinatie zijn. De auditor moet consequent en constant integriteit onderzoeken en een neus hebben voor afwijkingen. Die moeten formeel en informeel worden gerapporteerd en daar moet opvolging aan worden gegeven. Ook dat is tone at the top.

Iemand zei ooit: 'Je moet je principes zo hoog stellen dat je er nog net onderdoor kunt lopen'. De lat van de integriteit hoort op de grond te liggen.

* Luc Brandts is eindverantwoordelijk voor de visie van BWise op technologie en product. BWise blog: www.bwise.com/blog.



Tijdens het IIA Congres 2011 wordt de winnaar van de Arie Molenkamp Award (AMA) van dit jaar bekendgemaakt. De AMA is ingesteld door de Universiteit van Amsterdam, de Erasmus Universiteit Rotterdam, de Vereniging van Register Operational Auditors en het Institute of Internal Auditors Nederland en wordt toegekend aan een persoon of instelling die een uitzonderlijke bijdrage heeft geleverd aan de ontwikkeling van het vakgebied Internal/Operational Auditing. Maak kennis met de vier genomineerden.

Nominaties Arie Molenkamp Award 2011



Peilé Hu-van der Veer, Algemene Rekenkamer

Wat betekent de nominatie voor de award voor jou?

“Het is een extra blijk van waardering voor het vele werk dat erbij kwam kijken om mijn onderzoek uit te voeren en het referaat te schrijven. Het blijkt maar weer dat het spreekwoord ‘eerst zaaien dan oogsten’ onbetwist waar is. Daarnaast is de onderzoeksmethodiek (leergeschiedenis) die ik heb gehanteerd volstrekt anders dan ik tijdens mijn Internal/Operational Auditing-opleiding heb geleerd. Door mij te nomineren laat de opleiding

Peilé Hu (39) is sinds 2007 senior auditor bij de Algemene Rekenkamer. Ze studeerde in 1999 af in Organisatieantropologie (cultuur, organisatie en management). De titel van haar referaat is: *Een leergeschiedenis over nazorgevaluaties en lerende organisatie van een overheidsorganisatie.*

blijken ervoor open te staan om buiten de bestaande auditkaders te willen kijken en daar ben ik blij om.”

Kun je kort vertellen waar het onderzoek over ging?

“Ik heb een leergeschiedenisonderzoek (learning history) uitgevoerd naar de factoren die de (door mij onderzochte) afdeling stimuleren of belemmeren om te leren van de evaluaties na afronding van elk project. De leergeschiedenis wordt gekenmerkt door een sociaal constructivistische en inductieve onderzoeksparadigma. Daarvoor moest ik mijn doelrationalistische en deductische benadering van het onderzoeksontwerp – wat ik in concept gereed had – overboord gooien. Ook de wijze van analyse en rapportage verschilt wezenlijk van een traditionele audit. Bij het leergeschiedenisonderzoek wordt door middel van de ‘grounded theory’-benadering het datamateriaal geanalyseerd en komt geleidelijk een rode draad aan pregnante thema’s bovendrijven. Dit klinkt simpel, maar vergt een systematische manier van trechtersvormig diepte-interviews houden, gesprekken opnemen, citaten uitwerken, analyseren en constant de data met elkaar vergelijken. Bovendien bestaat de rapportage uit zowel het auditors-perspectief (analyse in linkerkolom) als uit het perspectief van

de betrokkenen (letterlijke citaten in de rechterkolom). Tenslotte wordt geen oordeel gegeven, maar substantial feedback door de betrokkenen een spiegel voor te houden over hun eigen denk- wijzen. Het onderzoek heeft drie hoofdthema's en negen subthema's opgeleverd, die via workshops zijn gevalideerd met de betrokkenen. Met zo'n radicaal andere onderzoeksmethodiek liep ik natuurlijk tegen vele hobbels aan, maar ik heb er ook veel van geleerd. Voor de onderzochte afdeling leverden de onderzoeksresultaten bevindingen van vlees en bloed op. Ook was er veel herkenning in hoe de projectevaluaties bijdroegen aan de mate van organisatieleren."

Hoe plaats je jouw onderwerp in de huidige ontwikkeling van het vakgebied?

"De leergeschiedenis past in de toenemende belangstelling voor social controls en control environment van het COSO-ERM-model binnen Internal/Operational Auditing. Qua audittype is het een alternatieve vorm van het uitvoeren van een diagnostische audit. Met de leergeschiedenis wordt een antwoord gegeven op de vraag welke sociaalorganisatorische factoren het functioneren van

een organisatie bepalen. Bij het leergeschiedenisonderzoek staan, in plaats van de normen van de auditor zelf of die van de opdrachtgever, de dieperliggende verklaringen zoals de organisatieleden het als werkelijkheid beleven, centraal. De leergeschiedenis is een (extreme) tegenhanger van een zogenaamde afvinkonderzoek, waardoor de added value van de audit veel groter kan zijn."

Hoe ziet de toekomst van het vakgebied eruit?

"Een operational auditor zal steeds meer te maken krijgen met de spanning van het vervullen van de assurance- en adviseursrol. Wil je meer toegevoegde waarde leveren voor het realiseren van het organisatiedoel dan zal de auditor in toenemende mate opschuiven naar de adviseursrol. Daarbij zal de auditor ook zijn mindset moeten stretchen in de wijze waarop hij een audit aanpakt. In de woorden van Jim Roth moet de auditor dieper graven en zich daarmee op zacht, gevoelig en gevaarlijk gebied begeven. De leergeschiedenismethodiek is daar een voorbeeld van. Maar een dergelijke methodiek vergt van de auditor dat hij de bril kan en wil opzetten dat dé (objectieve) werkelijkheid niet bestaat."



Marloes de Jong, KPMG Accountants nv

Wat betekent de nominatie voor de award voor jou?

"Allereerst was ik zeer verrast. Ik had dit helemaal niet verwacht! Uiteraard ben ik heel trots op de nominatie en ervaar ik dit als een ontzettend mooie erkenning voor mijn werk. Het schrijven van het referaat heeft aardig wat tijd en energie gekost, maar was zeker een leerzame ervaring."

Marloes de Jong (26) is sinds september 2007 senior contract compliance services bij KPMG Accountants. Ze studeerde in 2010 af als Executive Master in Internal Auditing (EMIA). De titel van haar referaat is: *Prestatiebeloning voor internal auditors; een wenselijke motivator?*

Kun je kort vertellen waar je onderzoek over ging?

"Mijn onderzoek ging in op de vraag of de internal auditor beloond kan worden door middel van prestatiebeloning zonder dat zijn objectiviteit en onafhankelijkheid worden aangetast. Hierbij heb ik een onderscheid gemaakt tussen internal auditors die bij een IAD werkzaam zijn en internal auditors die bij een accountantskantoor werkzaam zijn. De laatste groep voert zijn werkzaamheden (voornamelijk) bij klanten uit en is daardoor op het eerste gezicht meer objectief. Ik ben tot de conclusie gekomen dat internal auditors, onder bepaalde voorwaarden, prestatiebeloning kunnen ontvangen zonder dat hun onafhankelijkheid en objectiviteit worden aangetast. Zo is het niet raadzaam dat een internal auditor die werkzaam is bij de organisatie waar hij zijn audits uitvoert, prestatiebeloning ontvangt op basis van het resultaat van de organisatie. En is het ook niet raadzaam om hem met een optie- of aandelenpakket te belonen. Indien de hoogte van de prestatiebeloning op een transparante wijze, met zowel absolute als relatieve maatstaven wordt bepaald en iedere internal auditor



op dezelfde wijze wordt beoordeeld, dan kan de internal auditor een vorm van prestatiebeloning ontvangen zonder dat zijn onafhankelijkheid en objectiviteit worden aangetast. De auditor zal dat beslist als (extra) motiverend ervaren!”

Hoe plaats je jouw onderwerp in de huidige ontwikkeling van het vakgebied?

“Aangezien ik zelf niet werk bij een IAD wilde ik graag mijn referaat deels vanuit een ander vakgebied schrijven. Door mijn vorige studie, business economics, heb ik interesse gekregen in het vakgebied dat zich bezighoudt met beloning en motivatie van werknemers. Ik wilde derhalve iets met dit onderwerp doen. Het algemene beeld bij internal auditors is dat de auditor objectief en onafhankelijk zijn audits moet uitvoeren en dat daardoor het beste resultaat wordt verkregen. Hierdoor ontstond bij mij het idee om de twee (deel)vakgebieden, internal audit en beloning & motivatie, te verenigen en te onderzoeken of internal auditors

onafhankelijk en objectief hun werk kunnen doen als zij een vorm van prestatiebeloning ontvangen. Ik denk dat het zeker een aanvulling voor het internal auditvakgebied is om vanuit verschillende vakgebieden naar internal auditing te kijken. Gezien de professionaliseringsslag die de laatste jaren op het gebied van internal auditing is gemaakt, denk ik dat het verenigen van meerdere vakgebieden, zoals ik met mijn referaat heb getracht te doen, prima in deze ontwikkeling past.”

Hoe ziet de toekomst van het vakgebied eruit?

“Het vakgebied internal auditing zal zich de komende jaren zeker verder professionaliseren. Ik denk dat het interessant zou zijn als er meer vanuit verschillende invalshoeken naar het vakgebied gekeken gaat worden. Gezien de huidige ontwikkelingen omtrent sustainability verwacht ik ook dat de internal auditor zich hier meer bezig mee zal gaan houden.”



Edwin van der Burg, ING Investment Management

Wat betekent de nominatie voor de award voor jou?

“De nominatie voor de Arie Molenkamp Award ervaar ik als een hele eer. Het geeft aan dat mijn onderzoeksonderwerp ook gezien wordt als een onderwerp dat van toegevoegde waarde kan zijn in de verdere ontwikkeling van het internal auditvakgebied. Ik ben blij dat ik aan de ontwikkeling van het vakgebied een bijdrage kan en mag leveren.”

Kun je kort vertellen waar je onderzoek over ging?

“Mijn scriptie richt zich op de invloed van het cultuuraspect

Edwin van der Burg (27) is sinds juni 2008 senior auditor bij ING Investment Management. Hij studeerde in 2010 af als Executive Master in Internal Auditing (EMIA). De titel van zijn referaat is: *Uncertainty avoidance versus policies and procedures; How does it work in a multinational?*

uncertainty avoidance op de internal auditor en hoe hij hier in de praktijk mee omgaat. Policies en procedures spelen een belangrijke rol binnen de controleomgeving van een bedrijf en daarnaast zijn ze van groot belang voor de internal auditor als bron van informatie. Veel van deze policies en procedures worden als een uniforme standaard binnen het bedrijf uitgerold over de landsgrenzen heen. De vraag die bij mij naar boven kwam is in hoeverre je mag verwachten dat elke cultuur op dezelfde wijze reageert op de policies en procedures en in hoeverre dit van invloed is op de werkzaamheden van de internal auditor. Om dit te onderzoeken heb ik een vragenlijst opgesteld, die is ingevuld door 61 auditors afkomstig uit zeventien verschillende landen. Bij het verwerken van de resultaten kwam ik erachter dat de werkwijze van de internal auditor niet significant anders is binnen een andere cultuur. In hoeverre dit van invloed is op de bevindingen gerapporteerd door de internal auditor, is een interessant onderwerp voor een vervolgonderzoek.”

Hoe plaats je jouw onderwerp in de huidige ontwikkeling van het vakgebied?

“Internal auditing heeft te maken met vele aspecten binnen een bedrijf. Een van deze aspecten is de invloed van de mens op de controleomgeving. Binnen de huidige ontwikkelingen van het vakgebied, wordt het aspect ‘mens’ en zijn invloed op de controleomgeving als steeds belangrijker ervaren. Binnen mijn scriptie

heb ik daarom onderzocht hoe hier door de auditor mee wordt omgegaan en in hoeverre de cultuurdimensie uncertainty avoidance hier een bepalende rol bij speelt.

Om internal auditexpertise op te bouwen en te behouden én uit kostenoverwegingen is bij veel bedrijven de internal auditfunctie gecentraliseerd op het hoofdkantoor. Vanuit deze centrale functie worden audits uitgevoerd over de hele wereld, waarbij een zoveel mogelijk universeel beleid wordt toegepast. Mijn scriptie maakt een begin met het beantwoorden van de vraag in welke mate er één uniform beleid kan worden gevoerd bij het uitvoeren van de audits binnen verschillende culturen en welke conclusies er kunnen worden getrokken over de staat van de internal controlomgeving.”

Hoe ziet de toekomst van het vakgebied eruit?

“Het vakgebied Internal Audit zal in de toekomst op twee manie-

ren gaan veranderen. Ten eerste zal er een verschuiving plaatsvinden richting standaardisatie van processen, dit om de kosten laag te houden. Hierbij zal in grote mate gebruikgemaakt worden van IT. Om hier als internal auditor van toegevoegde waarde te kunnen zijn zal de samenwerking met de IT-auditor in de toekomst belangrijker worden.

Daarnaast verwacht ik dat er meer nadruk komt te liggen op de invloed van de mens op de controleomgeving in het geval de processen niet gestandaardiseerd kunnen worden. Er zal door de internal auditor meer moeten worden gekeken naar de tevredenheid van de medewerker en in hoeverre deze in staat wordt gesteld om zijn werkzaamheden naar behoren uit te voeren. Uiteindelijk speelt de medewerker een belangrijke rol in het wel of niet functioneren van een control.”



Mieke Attema-van de Vondervoort, Rijkswaterstaat

Wat betekent de nominatie voor de award voor jou?

“Ik was blij verrast omdat ik niet in het werkveld zit. Ik heb een kort uitstapje gemaakt naar de auditwereld en als je refereert dan genomineerd wordt is dat heel verrassend.”

Kun je kort vertellen waar je onderzoek over ging?

“Ik wilde verandermanagement in relatie brengen met de aanbevelingen uit auditrapporten. Ik kom uit de verandermanagementwereld en ben per ongeluk in de auditwereld gerold. Ik merkte destijds dat het lastig was om iedereen daadwerkelijk iets te laten doen met de aanbevelingen uit de auditrapporten. Iedereen

Mieke Attema (44) is sinds oktober 2010 teamleider contractmanagers regionale dienst Utrecht bij Rijkswaterstaat. In 1990 studeerde ze af in Medische Biologie aan de Rijksuniversiteit Utrecht en in 1997 in Bedrijfseconomie aan de Open Universiteit. De titel van haar referaat: *Verandermanagement en auditrapporten*.

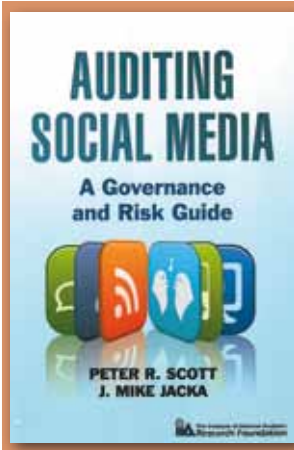
herkende zich wel in de aanbevelingen, maar vond het lastig om er echt iets mee te doen. Ik wilde graag onderzoeken of die aanbevelingen voldeden aan de eisen van verandermanagement. Als ze dat niet doen kun je aanbevelen wat je wilt, maar dan verandert er niets. De conclusie was dat we daar onvoldoende bewust aandacht aan besteden. Als je dat bewuster zou doen, kan dat de kwaliteit van een auditrapport ten goede komen. Dus moet je al vanaf de onderzoeksvraag de verandereisen meenemen.”

Hoe plaats je jouw onderwerp in de huidige ontwikkeling van het vakgebied?

“Audits moeten bijdragen aan een efficiënte en effectieve manier van management control. Hoe meer aandacht je daaraan besteedt in het hele auditproces, hoe beter gebruikgemaakt wordt van de resultaten van een audit. Je wilt dat er iets mee gebeurt.”

Hoe ziet de toekomst van het vakgebied eruit?

“Er is steeds meer aandacht voor de minder harde controls, zoals houding en gedrag. Dit neemt een steeds belangrijkere plaats in de auditwereld in. Verandermanagement gaat bij uitstek over houding en gedrag, dus dat sluit daar naadloos op aan.”



Auditing social media

When it comes to business communication, social media has transformed how consumers interact with corporations, governments, traditional media, and each other. The game has changed, organizations and traditional broadcast media no longer control the message, consumers do – telling it like it is instantly – through uploaded text, images, audio, and video content, and, let's not forget, instant global reach.



Nieuw in de bibliotheek

- Auditing Social Media: A Governance and Risk Guide, J. Mike Jacka en Peter Scott, ISBN 9781118061756, maart 2011
- The IIA's Global Internal Audit Survey: A Component of the CBOK Study 2010 Bundle, The IIA Research Foundation, ISBN 9780894137068, maart 2011
- Internal Auditing: A Guide for the New Auditor, 3rd Edition, David Galloway, ISBN: 9780894136917, december 2010
- International Professional Practices Framework (IPPF) 2011, The Institute of Internal Auditors, ISBN 9780894137013, januari 2011

Publicatie Auditing Social Controls beschikbaar

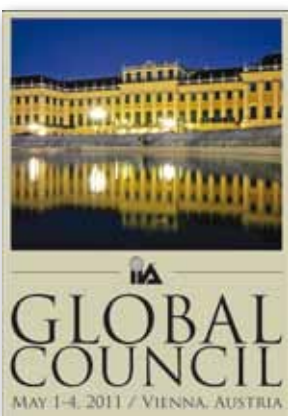


Er is weer een nieuwe vaktechnische publicatie beschikbaar: *Auditing Soft Controls, handvatten voor het meten van Entity level social controls*. Het boekje is een praktische toolkit en geeft inzicht in de betekenis van deze controls voor de beheersing van de organisatie (op entity level).

De publicatie is te downloaden (alleen voor leden). De uitgave is ook in hard-copy beschikbaar en voor € 20 ex. btw te bestellen via iia@iia.nl.

William S. Smith Certificate of Honor Award

Suzan Waal-Schaafsma and Nora Csapo have received the William S. Smith Certificate of Honor Award for their outstanding performance on the 2010 Certified Internal Auditor examination. This means that in addition to successfully completing the CIA exam on the first attempt for each part, they have also submitted one of the fifty best exam papers following those of the Gold, Silver, and Bronze Medalists and the ten Certificate of Excellence recipients. Congratulations on this noteworthy achievement!



Global Council IIA

Van 1 tot 4 mei 2011 organiseerde IIA Global voor de achtste maal de Global Council. Ruim 120 deelnemers uit zeventig landen namen hieraan deel. Hans Nieuwlands vertegenwoordigde IIA Nederland. Tijdens de Council werd gesproken over de mondiale strategie van het IIA en de belangrijkste speerpunten.

In break out sessies werd gesproken over:

- De rol van internal auditing in governance, risk en compliance.
- De belangrijkste actuele beroepsmatige onderwerpen.
- Het ontwikkelen van een platform om wereldwijd het beroep te profileren.
- Het doen van mondiale onderzoeken vanuit de IIA Research Foundation.

Jaarverslag 2010



IIA Jaarverslag 2010

Het IIA Jaarverslag 2010 is ter beschikking gesteld tijdens de ALV op 24 maart 2011. Het jaarverslag is te downloaden via de website. Wilt u een exemplaar ontvangen? Stuur dan een e-mail naar iia@iia.nl.



Voorlichtingsbijeenkomst over kwaliteitsonderzoeken

Op 11 mei 2011 organiseerde het NBA een voorlichtingsbijeenkomst over de uit te voeren kwaliteitsonderzoeken bij internal auditdiensten. Vanaf 2011 is het IIA geaccrediteerd om alle kwaliteitsonderzoeken uit te voeren bij internal auditdiensten waar RA's werkzaam zijn die ook lid zijn van het IIA. De voorlichtingsbijeenkomst werd buitengewoon goed bezocht. 150 belangstellenden hadden zich aangemeld.

Oscar van Agthoven, voorzitter van het College Kwaliteitsonderzoeken van het Nivra, zette uiteen hoe het accreditatieproces is

verlopen. Vervolgens presenteerde Sander Weisz, voorzitter van het IIA, de visie van het IIA op kwaliteitsonderzoeken. De laatste inleiding werd verzorgd door Marcel Bongers, voorzitter van het College Kwaliteitsonderzoek van het IIA, en Aad Vincenten, die ruime ervaring als teamleider heeft opgedaan bij de toetsingen van kleine tot zeer grote auditdiensten.

Na deze inleiding beantwoordde het panel van sprekers de vele vragen die door deelnemers werden gesteld.



Aad Vincenten



Marcel Bongers

Jaarcongres

Ben jij klaar voor de experience van 2011? Ben je het ook zat om tijdens een congres alleen maar informatie aan te horen? Dan ben jij toe aan de IIA Experience 2011 in een inspirerende en betoverende omgeving.

Gedurende twee dagen ga je actief aan de slag met nieuwe ontwikkelingen die je morgen direct kunt toepassen in je werk (dag 1). Maar we gaan nog een stap verder: we kijken niet alleen naar morgen maar co-creëren ook samen de toekomst van Internal Audit (dag 2).



Droom, durf, doe en deel!

De rode draad tijdens de experience is: droom, durf, doe en deel! De IIA Experience 2011 is alleen nog maar het begin. Na afloop blijven wij graag ervaringen delen via LinkedIn en Twitter.

Activiteitenkalender 2011

Juni

- 8-9 Training Waarderend auditen
- 16 PAS-bijeenkomst Maturity Model
- 20-21 IIA Jaarcongres Experience 2011
- 16-17 Training Beginning auditor Tools & techniques
- 23-24 Training Leiderschap bij misleiding

Juli

- 10-13 International Conference 2011 – Kuala Lumpur

September

- 2 De Audit Coach – 'You choose to make the rest of your career the best of your career...'
- 15-16 Training Control self assesment: facilitation skills
- 22-23 Training Macht in audits
- 29 PAS-bijeenkomst TAX control horizontaal toezicht
- 29-30 Training Governance, risk management & compliance

Algemene Levenvergadering

Op 24 maart 2011 werd de Algemene Ledenvergadering van IIA Nederland gehouden bij Robeco te Rotterdam. Alle bestuursleden en twintig leden waren aanwezig. De jaarrekening, het jaarverslag en de beleidsplannen tot 2015 zijn aan de leden gepresenteerd.

De bestuursleden Aulman, Steenwinkel, Jongejan en Koedijk zijn onder dankzegging afgetreden. Tevens is vicevoorzitter Joop van Gennip als bestuurslid herbenoemd en zijn Petra de Bie, Karin Hubert, Henk Timmer en Dion Veldhuyzen formeel benoemd als lid van het algemeen bestuur. Er wordt over 2011 geen verandering in de hoogte van de contributie doorgevoerd.



Inschrijven voor de EIAP-opleiding

In september 2011 gaat het nieuwe studiejaar van het Executive Internal Auditing Programme (EIAP) weer van start. De opleiding is bestemd voor diegenen die een internal auditfunctie op hoog niveau ambiëren. Om toegelaten te worden tot de EIAP-opleiding moet u voldoen aan de volgende eisen:

- u hebt een academische opleiding afgerond of u bent RA, RC of RE;
- u hebt een hbo-opleiding afgerond aangevuld met een post-hbo-opleiding Operational Auditing danwel aangevuld met het CIA-certificaat;
- u hebt ten minste twee á drie jaar werkervaring op het gebied van besturen, beheersen, inrichten of toetsen van een (profit- of non-profit)organisatie.

Kwaliteit en individuele aandacht

Net als bij andere opleidingen van de Amsterdam Business School staan bij de EIAP-opleiding kwaliteit en individuele aandacht centraal. In twee jaar tijd neemt een keur aan gerenommeerde docenten u mee naar de grenzen van onze kennis over internal auditing in de breedst mogelijke zin. Zij inspireren en enthousiasmeren u met interactieve colleges en andere werkvormen. De individuele en gezamenlijke opdrachten sluiten aan bij uw praktijkervaring en bereiden u voor op het schrijven en verdedigen van uw afstudeerreferaat. Zo maakt u zich de kennis, attitudes en vaardigheden eigen die de informatiemaatschappij van u verlangt.

Colleges

Een studiejaar bestaat uit drie trimesters van elk tien collegeweken. Ieder trimester wordt afgesloten met tentamens. De colleges worden in het Nederlands gegeven. De studie is parttime. U volgt een dag per week op vrijdag, tussen 09.00 en 17.00 uur, colleges. Gemiddeld besteedt een student zestien tot twintig uur per week aan de opleiding. Dat betekent dat u naast de collegedag moet rekenen op ongeveer negen tot dertien uur zelfstudie per week. Na het succesvol afronden van de opleiding ontvangt u van de Amsterdam Business School van de Universiteit van Amsterdam het opleidingsdiploma.

De opleiding aan de Amsterdam Business School is gecertificeerd door de Stichting Verenigde Register Operational Auditors (SVRO). Bent u afgestudeerd aan de opleiding en voldoet u tevens aan de inschrijvingsvereisten van de SVRO, dan kunt u worden ingeschreven in het Register van Operational Auditors. U mag dan de beschermde beroeps- en deskundigheidsaanduiding 'register operational auditor' (RO) voeren. Alleen de SVRO kan dit keurmerk toekennen.

Internationaal erkend CIA-diploma

In samenwerking met IIA Nederland wordt de studenten tevens de mogelijkheid geboden om het internationaal erkende CIA-diploma (certified internal auditor) te behalen. Aansluitend aan het reguliere onderwijsprogramma worden daartoe aanvullende colleges aangeboden ter voorbereiding op het CIA-examen. De aanvullende colleges staan – tegen een vergoeding – ook open voor niet-studenten. Meer informatie over het CIA-examen zelf vindt u op de IIA-website (www.iaa.nl).

Aanmelden

U kunt zich aanmelden voor de EIAP-opleiding door het formulier 'Verzoek tot toelating' in te vullen en dit formulier plus uw curriculum vitae en kopieën van relevante diploma's en getuigschriften, te sturen naar het secretariaat van de EIAP (EIAP@uva.nl). Het formulier is te verkrijgen via het secretariaat en via www.abs.uva.nl/eiap.

Voor meer informatie over de opleiding kunt u terecht bij Yvonne Bos en Fred Jonker van de Amsterdam Business School, tel.: 020-5255327, e-mail: iap@uva.nl.



Buluitreiking Internal/Operational Auditing en IT-Auditing

Onder belangstelling van ruim 150 aanwezigen ontvingen dinsdag 12 april jl. 37 studenten hun bul uit handen van de program directors Gert van der Pijl en Ron de Korte. Als afsluiting sprak de voorzitter van het curatorium, Lex van der Drift, de geslaagden toe.

Inschrijving kopjaren I/O- en IT-Auditing

De kopjaren gaan in augustus 2011 van start met een precourse. Aansluitend starten de colleges begin september. RE's, RA's (tot en met het theoretisch examen), RC's en CPC's kunnen instromen in het kopjaar van de opleiding Internal/Operational Auditing, dat betekent dat de studie in één jaar kan worden afgerond.

RO's en RA's kunnen vergelijkbaar instromen in het kopjaar IT-Auditing. RC's en CPC's kunnen worden toegelaten tot het kopjaar IT-Auditing na afronding van een deficiëntieprogramma op het gebied van Auditing en Informatiemanagement.

Voor meer informatie: www.esaa.nl of bel met Miranda Snel, tel.: 010-4082437.

PE-bijeenkomst: Escalating IS-projects — Deaf Effect for warnings

Aan internal auditors wordt een belangrijke signalerende rol toegekend als binnen de organisatie buitensporige risico's worden genomen. Toch zijn er voorbeelden te over waarin binnen organisaties stapje voor stapje de grenzen van het nemen van risico's worden overschreden. Dit fenomeen steekt met enige regelmaat de kop op, onder andere bij grote en ambitieuze IT-projecten. In de context van deze zogenaamde escalerende IT-projecten is veel onderzoek gedaan naar factoren die dit gedrag aanwakkeren. Deze factoren hebben betrekking op het project of de organisatie, maar ook groepsaspecten en psychologische aspecten spelen een rol.

In de alumnibijeenkomst op donderdag 29 september 2011 vanaf 17.00 uur zal Arno Nuijten de belangrijkste factoren toelichten, aan de hand van zijn praktijkervaringen als internal IT-auditor bij grote projecten. Daarbij wordt tevens de link gelegd naar enkele theorieën die het risicogedrag van mensen in de alledaagse praktijk verklaren, bijvoorbeeld in het verkeer of in het casino.

Promotieonderzoek

Vervolgens wil hij graag zijn promotieonderzoek met u delen. Dit gaat specifiek over het zogenaamde 'deaf effect' bij projecteigenaren van IT-projecten voor kritische signalen van internal auditors. Op basis daarvan wil hij graag met u van gedachten wisselen over theoretische en praktische consequenties voor de auditor. U kunt zich hiervoor aanmelden via de website www.esaa.nl.



Voorlichtingsavond

Woensdag 8 juni 2011 vindt vanaf 19.00 uur een voorlichtingsavond ESAA plaats. De opleidingen IT-Auditing en Internal/Operational Auditing verzorgen deze avond een presentatie en staan u persoonlijk te woord.

Voor het programma en aanmelding zie www.esaa.nl/voorlichtingsavond.

Stakeholder Governance

Donderdag 15 maart 2011 vond er op de Erasmus Universiteit Rotterdam een drukbezochte en succesvolle bijeenkomst plaats voor alumni en overige belangstellenden over het thema 'Stakeholder Governance'. Spreker tijdens deze bijeenkomst was Maarten Hage die in 2007 promoveerde op een proefschrift over dit onderwerp. In de bijeenkomst legde hij een link tussen zijn proefschrift over stakeholder governance en zijn huidige werk als hoofd Governance & Accountancy bij DNB. In zijn proefschrift schetst hij een beschrijvend model waarmee de manier waarop een organisatie met zijn stakeholders communiceert in beeld kan worden gebracht. Hage nam de deelnemers mee in de verkenning van de stakeholdersrelatie tussen de Nederlandse banken en DNB als toezicht-houder. De belangrijkste verandering in dat toezicht is dat naast de traditionele hardere karakteristieken van de bank nu ook wordt gekeken naar minder gemakkelijk hard te maken, maar wel uiterst belangrijke, aspecten. Hiermee doelde Hage onder andere op de kwaliteit van de RvC en van het bestuur van de bank. Het is weliswaar moeilijk om op deze gebieden harde normen aan te leggen, maar er is voldoende stof om met de banken in overleg te treden. Ook ziet Hage mogelijkheden om de banken zelf over mogelijke verbeterpunten te laten rapporteren.

Op zoek naar integriteit

Dr. J.R. van Kuijk*

De term 'integriteit' staat prominent in de beroepsregels van auditors van allerlei pluimage. Maar wat is integriteit nu eigenlijk? In deze column sta ik stil bij deze persoonlijke eigenschap die zo belangrijk is als het gaat om het functioneren van auditors.

Een integer persoon is eerlijk, oprecht, onkreukbaar en niet omkoopbaar. Hij of zij laat zich niet beïnvloeden door oneigenlijke argumenten en heeft ook geen verborgen agenda. Het veinzen van emoties is not done voor een integer individu. Eigenlijk is het definiëren van integriteit niet zo moeilijk. In de praktijk blijkt het handen en voeten geven aan het begrip complexer te zijn. Laten we integriteit eens bespreken aan de hand van twee voorbeelden, te weten Osterhaus en Oudkerk.

Ab Osterhaus is een nationaal en internationaal bekend viroloog en influenzadeskundige. Hij is hoogleraar in de virologie en leider van een vooraanstaand onderzoeksteam op dit gebied. Daarnaast is hij actief op belangrijke posten binnen de Wereldgezondheidsorganisatie. In Nederland speelde hij onder andere een belangrijke rol bij de identificatie van het SARS-virus en het vogelgriepvirus H5N1. In 2009 was hij ook als adviseur van de Nederlandse overheid betrokken bij de bestrijding van de Mexicaanse griep.

Op grond van zijn adviezen kocht de regering 34 miljoen vaccins. In dat jaar werd ook bekend dat Osterhaus belangen had in de farmaceutische industrie. Als gevolg hiervan kwam hij publiekelijk onder vuur te liggen. Dit werd nog versterkt doordat de door Osterhaus aangekondigde pandemie uitbleef en de Nederlandse staat bleef zitten met een grote overdosis. Osterhaus zelf en zijn broodheren ontkenden belangenverstrengeling. Helaas is de schijn vaak al voldoende om de integriteit aan te tasten: 'waar rook is, is vuur'. Maar wat betekent dit alles voor de geloofwaardigheid van Osterhaus bij een waarschuwing voor een nieuwe pandemie? Is men niet voortdurend argwanend omtrent zijn belangen?

Rob Oudkerk is nu huisarts, politiek commentator en docent. In het verleden was hij onder andere ook lid van de Tweede Kamer en wethouder van Amsterdam. Op 10 januari 2004 kwam

Oudkerk in zwaar weer en trad hij negen dagen later uiteindelijk af als wethouder. De aanleiding hiervoor was een column van Heleen van Royen. Daarin vertelde zij dat ze van de wethouder in een café had vernomen dat hij fervent liefhebber was van pornosites en regelmatig prostituees bezocht. Oudkerk ontkende in alle toonaarden de berichtgeving in de column. Naar later bleek onterecht, want door zowel een gemeentelijke commissie alsook de burgemeester was hij voor het betreffende gedrag op de vingers getikt.

Maar hoe zal een vrouw zich voelen op het spreekuur van huisarts Oudkerk? Hoe ervaar je zijn wijze lessen als docent? In welke daglicht staan zijn meningen en uitspraken als politiek commentator? Je kunt je afvragen waar de grens ligt tussen integriteit in werk- en privéleven. In de Lewinsky-affaire gaf Bill Clinton aan dat hij recht had op een privéleven dat losstaat van de publieke taak: 'Even presidents have private lives'. Maar is dit terecht? De handel en wandel van Berlusconi maakt duidelijk dat dit wellicht te eenvoudig is gesteld.

In de praktijk worden we als auditor veelvuldig gevraagd om ons oordeel te geven. Integriteit is daarbij van belang. Uit de genoemde voorbeelden blijkt wel hoe lastig het is om grip te krijgen op integriteit. Het is geen zwart-witdilemma en grenzen zijn lastig te bepalen. Ook de beeldvorming door verschillende partijen speelt een belangrijke rol. Het praten met collega's over wat wel en niet integer is kan helpen om integer te oordelen en er naar te handelen. Food for thought.



* Actief in SERUM Consultancy (www.serum.nl), ORANGE Executive Search (www.orangesearch.nl) en LIME TREE Research & Education.

BWise benoemd tot leider door onafhankelijk onderzoeksbureau in Enterprise GRC



Take control Stay ahead

Sinds haar start in 1994, is BWise uitgegroeid tot de wereldwijde marktleider op het gebied van Governance, Risicomanagement en Compliance (GRC) software. Met BWise software kunt u voor uw onderneming de risico's in kaart brengen en beheersen. Daarnaast zet u BWise in om eenvoudig en efficiënt te voldoen aan wet- en regelgevingen, ook als de wetgevingen veranderen. Bovendien biedt BWise een geïntegreerde, beveiligde omgeving voor internal audit waardoor u de zo belangrijke 'third line of defence' in werking stelt.

Inmiddels zorgt BWise ervoor dat honderden grote en middelgrote ondernemingen in meer dan tachtig landen hun risico's en governance structuur onder controle hebben. Mede daarom hebben al verscheidene onderzoeksbureaus BWise benoemd tot leider in de markt voor Enterprise GRC.

Graag toont BWise aan hoe ook uw organisatie een verbeterde grip op risico's krijgt, een transparanter intern controleproces realiseert en aanzienlijk kosten reduceert bij het voldoen aan wet- en regelgeving.

Door middel van een vrijblijvend gesprek brengen we u in één keer op de hoogte van de mogelijkheden van onze risicomanagement- en internal audit software in het algemeen en in het bijzonder hoe u met BWise efficiënt kan blijven voldoen aan wetgeving zoals SOx, Solvency II, de code voor informatiebeveiliging en Code Tabaksblad. Wilt u weten hoe u uw 'business in control' krijgt? Vraag een gesprek aan via 073-6464915 of www.bwise.nl.

BWise
BUSINESS IN CONTROL

www.bwise.nl

Finding the right balance?



The world is changing rapidly. The continuously changing risk environment requires executives to look at risk from a new perspective. They cannot afford any other surprises. They need assurance that systems are working effectively. Today is the moment for executives to find the right balance and direction for the future.

A partnership with Deloitte enables you to supplement your organization's capabilities with our expertise and experience to optimize your risk management and internal audit function. This provides you a balanced and objective assurance over your organization's key risks and responses to the issue driven requirements of your key stakeholders.

Hence you can take rewarded risks and preserve value creation through assurance plans that provide the right combination of compliance, risk management and opportunity development.

For more information, please contact Wim Eysink or Marcel van Raan, Deloitte Enterprise Risk Services
+31 (0)88 288 9711