

# AUDIT

## magazine

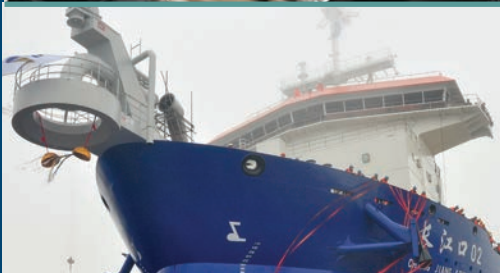
*Magazine voor internal en operational auditors*

nummer 2 juni 2012

**thema:**  
**Industrie**



Auditen in de lucht van metaal  
en smeerolie



Hoe managet IHC-Merwede de risico's  
zonder internal afdeling?



Internationaal zakendoen,  
exportregels en compliance

# Werken in de industrie: over de auditor met de voeten in de modder



Laszlo Nagy  
voorzitter



Taco Boxem



Jolanda Breedveld



Lisette Eggermont



Nicole Engel



Ton van den Hof



Ronald Jansen



Willem van Loon



Arjan Man



Maarten Mennen

*Audit Magazine* geeft dit nummer een inkijkje in de rol van de auditor in de wereld van de industrie. Waarom een themanummer over een specifieke bedrijfstak? Wat is er zo bijzonder aan de industrie? Om te beginnen is de industrie een wereld waarin veiligheid, milieuregels en kwaliteitseisen van zeer groot belang zijn. Industriële bedrijven hebben hun organisatie en processen op zo'n manier ingericht dat compliance geborgd wordt. Je kunt je afvragen wat de rol van de auditor is in een dergelijke setting.

Belangrijk is ook de cultuur in deze bedrijfstak. No-nonsense en sterke resultaatgerichtheid zijn beelden die bij ons opkomen. Hoe wordt de auditor in zo'n omgeving gepercipieerd en wat betekent dit voor zijn werkzaamheden?

Ten slotte, te midden van alle onheilsboodschappen over de verdwijnende economische slagkracht in Nederland, leek het ons boeiend om te zien welke toekomst er is voor de industrie in Nederland. Een toekomst die vraagt om een industrie in beweging.

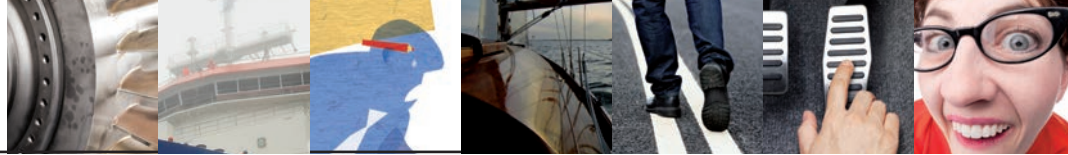
Niet alleen de industrie is in beweging, ook binnen de redactie is er vernieuwing. In het vorige nummer heeft nieuwe redacteur Taco Boxem zich reeds voorgesteld. Wij zijn blij dat wij nog twee nieuwe redacteurs, Willem van Loon en Lisette Eggermont, kunnen verwelkomen. In dit nummer stellen zij zich aan u voor. En na meer dan tien jaar actief te zijn geweest voor *Audit Magazine*, verlaat voorzitter Ronald Jansen de redactie. Ronald is vanaf het prille begin betrokken geweest bij *Audit Magazine*, waarvan de laatste vijf jaar als voorzitter. Wij zullen Ronald en zijn inspirerende rol binnen de redactie missen! Het voorzitterschap wordt overgenomen door Laszlo Nagy.

Stilstand is achteruitgang. Dat vindt ook het IIA. De nieuwe voorzitter, Michel Kee, vertelt in dit nummer over de nieuwe strategie van het IIA en de thema's voor de nabije toekomst.

De eerstvolgende thema's gaan over 'Three lines of defence' en 'Crisis in de wereld'. Neem vooral contact op met de redactie als u hierover een artikel wilt schrijven!

Veel leesplezier!

De redactie van *Audit Magazine*



## thema Industrie

### Auditen in de lucht van metaal en smeerolie

**pag 6** Alex Nieman snuift al vijftienwintig jaar met plezier de lucht van metaal en smeerolie op bij industriebedrijf Stork. *Audit Magazine* sprak met hem over wat het werken in deze sector zo boeiend en interessant maakt.

### Hoe managet IHC-Merwede de risico's zonder internal auditafdeling?

**pag 9** IHC-Merwede is van huis uit actief in de baggerindustrie. Maar het bedrijf doet inmiddels veel meer, waaronder het bouwen van complete schepen. Managing director Fer Tummers vertelt over de ontwikkelingen in de bedrijfsvoering.

### Internationaal zakendoen, exportregels en compliance

**pag 12** Internationaal zakendoen brengt verplichtingen met zich mee. Zeker anno nu is het belangrijk te weten met wie en waar er zaken worden gedaan. Ghislaine Gillessen en Ellen Flinterman (PwC) over de export controlwet- en regelgeving.

### Het toetsen van het veiligheids-, gezondheids- en milieubeleid bij AkzoNobel

**pag 16** AkzoNobel Internal Audit toetst de werking van het in 2009 ingevoerde besturingsmodel voor veiligheid, gezondheid en milieu. Robert Pelle (AkzoNobel) over het HSE&S-besturingsmodel.

### De lezer over auditing in de Industrie

**pag 21** In dit themanummer uw mening over auditing in de industrie.

### Feestelijke uitreiking CIA-certificaten bij ING

**pag 22** Op 25 april jl. werd een vijftientigtal nieuw gecertificeerden feestelijk toegesproken en gehuldigd door IIA-bestuurslid John Bendermacher.

### Zevenmijlslaarzen of kinderschoenen?

**pag 23** Waar staat de IAF en wat wordt ervan verwacht in de toekomst? Het Internal Audit Maturity Model biedt handvatten om dit inzichtelijk te maken en het ontwikkelpad vorm te geven, aldus Robert Jan van Leijden en Laszlo Nagy (ConQueastor).

### Internal auditing in de bankwereld: crisis of vooruitgang?

**pag 28** Voor welke uitdagingen staan de ruim duizend internal auditprofessionals in de bancaire sector, hoe kijken zij aan tegen interne beheersing en wat kunnen zij bijdragen aan verbeteringen? Arjan Man (PwC) praat u bij.

### Verder in dit nummer

- pag 32** Grensganger
- pag 34** Dé IAF bestaat niet
- pag 38** BOB en ANNA zijn een OEN!
- pag 42** IIA gaat zich sterker profileren
- pag 45** Even voorstellen: nieuwe redactieleden
- pag 46** Internal Audit en fraude: een handreiking

### Rubrieken

- pag 27** De kleine auditafdeling
- pag 31** Personalialia
- pag 37** De overstap
- pag 49** Boekbespreking
- pag 50** Verenigingsnieuws
- pag 52** Nieuws van de universiteiten
- pag 54** 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: laszlo.nagy@conqueastor.nl **Redactie:** drs. L.Z. Nagy EMIA RO (voorzitter), W.T. Boxem RO EMIA, drs J.F. Breedveld, drs. N.J. Engel-de Groot RA, drs. L. Eggermont RA, A.H.M. van den Hof RO, drs. R.H.J.W. Jansen RO, drs. W.A.J. van Loon RA CIA, drs. J.A. Man CIA, drs. M.J.G. Mennen RA RE CRISC **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: iia@iia.nl, internet: www.iia.nl **SVRO:** Postbus 5135, 1410 AC Naarden, e-mail: iia@iia.nl, internet: www.iia.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: iia@iia.nl. **Abonnementen:** IIA Nederland, Postbus 5135, 1410 AC Naarden, tel.: 088-0037100, fax: 088-0037101, e-mail: iia@iia.nl (zie ook de website: www.iia.nl). Abonnementen kosten € 85 per jaar, losse nummers € 25. Leden van IIA ontvangen *Audit Magazine* uit hoofde van hun lidmaatschap gratis. Abonnementen hebben telkens een looptijd van een jaar en gelden tot wederopzegging tenzij anders overeengekomen. Partijen kunnen ieder schriftelijk opzeggen tegen het einde van de abonnementsperiode, met inachtneming van een opzegtermijn van twee maanden. *Audit Magazine* verschijnt vier maal per jaar.

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

© 2012 VM uitgevers, Postbus 2096, 8203 AB Lelystad  
ISSN: 1570-856X

Alex Nieman snuift als internal auditor al vijfenwintig jaar met plezier de lucht van metaal en smeerolie op bij industriebedrijf Stork. De afwisseling is groot en daardoor boeiend. Waakzaamheid is echter geboden, want 'techneuten' zijn flexibel en zeer oplossingsgericht. Het vastleggen in procedures kan daar haaks op staan. Daarom is het van belang om de toegevoegde waarde van procedures duidelijk te maken.

# Auditen in de lucht van metaal en smeerolie

Interview: Drs. N.J.Engel-de Groot  
Tekst: B. van Breevoort

## Wat hebt u zoal bij Stork gedaan?

“Toen Stork nog beursgenoteerd was deed ik tot 2001 voornamelijk financial auditing. Dit is daarna uitbesteed aan KPMG. Vervolgens ben ik samen met een collega gevraagd om operationale audits te gaan doen. Onze afdeling was uitgegroeid naar vier medewerkers die ofwel een technische ofwel een auditachtergrond hebben. De technische mensen stroomden na verloop van tijd door in de organisatie. Internal Audit bestreek het hele toenmalige speelveld van Stork: technische dienstverlening, bouw van structuurdelen voor vliegtuigen en onderhoud van de Fokker-vloot, machines voor de voedselverwerkingsindustrie en (digitale) textieldrukindustrie. Een aantal van deze onderdelen wordt in de loop van de tijd verkocht. In 2007 zijn we na problemen met een hedgefund uiteindelijk van de beurs gehaald en door een private equityonderneming overgenomen, waarbij twee hoofdactiviteiten overbleven, Stork Technical Services en de Fokker-activiteiten. Beide zullen op termijn een eigen weg moeten gaan. In 2009 ben ik formeel aangesteld als eindverantwoordelijke voor Internal Audit en risk management bij Stork Technical Services. De ambitie is nu om weer te gaan groeien. Zo is er bijvoorbeeld vorig jaar een forse acquisitie gedaan met de overname van het Britse RBG.”

## Wat doet Stork Technical Services?

“Het biedt technische dienstverlening op de sectoren industrie, chemie, olie, gas en energie. We helpen klanten met het onderhoud van complete installaties en installatieonderdelen. Daarnaast hebben we meer specialistische dienstverlening,

zoals het leveren van onderdelen voor installaties, bijvoorbeeld schoepen voor turbines. Tevens doen we het onderhoud en de revisie. Onze fabrieken waar onderdelen worden gemaakt staan verspreid over heel Nederland. Dit zijn allemaal zelfstandige bedrijven die zijn overgenomen of uit de historie van Stork zijn voortgekomen. De dienstverlening is momenteel geconcentreerd in de Benelux. In Duitsland hebben we voor specifieke onderdelen, zoals rotating en electrical equipment, vestigingen die wereldwijd aan klanten leveren. Daarnaast zijn er nog wat kleinere activiteiten in het Midden-Oosten en een grote vestiging in Colombia die technische dienstverlening biedt aan de lokale winningindustrie van olie en gas. De meest recente acquisitie, RBG, is met name actief in de offshore-industrie en levert technische diensten. Naast activiteiten in de Noordzee is RBG actief in Kazachstan, Azerbeidzjan en Trinidad en Tobago. De internal auditdienst is ook in die vestigingen actief.”



Alex Nieman, Stork: “De internal auditdienst kijkt op hoofdlijnen naar alle processen en fungeert als een soort huisarts.”



### Kan een kleine entiteit overleven in deze industrietak?

“Ja. We presenteren ons met al die verschillende onderdelen als één bedrijf naar de klant, een bedrijf dat allerlei specifieke diensten kan verlenen die zijn toegespitst op de sector. We hebben daarom een matrixorganisatie gecreëerd waarin de afzetgebieden voor de verschillende productlijnen en klanten geografisch worden onderscheiden: Continentaal Europa, Engeland, Azië, Latijns-Amerika en het Caribisch gebied.”

### Welke trends en ontwikkelingen kenmerken de Nederlandse, industriële sector?

“Als ik voor Stork mag spreken heeft klantgerichtheid enorm aan belang gewonnen. Het betaalt zich uit als je goed verdiept in de processen van de klant. Zo moeten in de industrie installaties permanent draaien om zo min mogelijk kostbare uren verloren te laten gaan. Daarom proberen wij bij het installatieonderhoud de onderbrekingen zo kort mogelijk te houden en passen we preventief onderhoud toe. We streven daarbij naar zo laag mogelijke kosten. Dit vereist innovatie. We zoeken actief naar kostenbesparingen voor de klant. Naast klantgerichtheid moet een bedrijf ook voldoende onderscheidend vermogen creëren ten opzichte van concurrenten. Om die reden hebben we al een aantal jaren een operational excellenceprogramma lopen dat gericht is op het

optimaliseren van onze processen en producten. Ten slotte zie ik bij onze klanten in Nederland dat duurzaamheid en maatschappelijk verantwoord ondernemen een opkomende trend is.”

### Welke rol speelt de internal auditdienst bij deze trends en ontwikkelingen?

“We kijken vooral naar de beheersing van de bedrijfsprocessen en hebben hierbij een signalerende rol. De focus ligt daarbij op de administratief-organisatorische kant. Het operational excellenceprogramma wordt bijvoorbeeld door een speciale afdeling gedaan. Hun doel is om verbeteringen te implementeren.”

### Hoe zijn wettelijke veiligheidseisen geborgd in jullie organisatie?

“Op veiligheid doen wij geen enkele concessie. Het staat bovenaan de prioriteitenlijst. Het werd al strikt binnen Stork toegepast maar na de overname van RBG hebben we hun programma ‘Reach’ overgenomen en verder uitgerold. Het heeft als doel de cultuur van veiligheid in de genen van het bedrijf te krijgen. We zullen wel moeten, want grote klanten zoals onder meer Shell en DSM eisen dat wij veiligheid voorstellen en vragen ons dat met exacte cijfers en ongevalstatistieken te onderbouwen. Ook hiervoor hebben we een speciale afdeling die zich primair bezighoudt met de veiligheidsvoorschriften en zelf safety audits doet. Zij wisselen wel informatie uit met de internal auditdienst, maar die heeft geen directe betrokkenheid.”

### Wat maakt werken in de industriële sector boeiend en interessant?

“Het is vooral leuk omdat je te maken hebt met fysieke producten. Dat maakt het tastbaar. Onze dienstverlening richt zich vaak op complexe, indrukwekkende installaties. Overal hangt de lucht van metaal en smeerolie. Het is fascinerend om te zien hoeveel techniek en technologie in de producten en installaties zit. Daarnaast is er veel afwisseling, want we zijn actief op uit-

**Er heerst hier een cultuur van techneuten. Zij opereren praktisch en pragmatisch met een hoge mate van flexibiliteit**

eenlopende plaatsen. Er heerst hier een cultuur van techneuten. Zij opereren praktisch en pragmatisch, met een hoge mate van flexibiliteit.”

### Is dat geen risico: flexibiliteit in de processen?

“Ja, dat klopt. Het vastleggen in procedures staat daar wel eens haaks op. Daarom proberen wij daar als internal auditdienst zoveel mogelijk op in te spelen door mee te gaan in het prag-

matisch denken. We willen dat de uitvoerders de toegevoegde waarde zien van bepaalde procedures. Documentatie is belangrijk maar het moet het proces niet gaan beheersen.”

### Is het een vereiste dat een internal auditor bij Stork technische kennis heeft? Worden er specifieke vaardigheden verlangd?

“Het is voldoende als je affiniteit hebt met technische dienstverlening en begrijpt waar het om gaat. Je moet je kunnen inleven in de processen. Toch zien we dat bij de internal auditdienst het zwaartepunt verandert. Zoals eerder aangegeven hadden we voorheen ook technische mensen in het team, maar momenteel wordt het accent sterker gelegd op de internal control en financiële beheersing.”

### Waarmee moet de internal auditor rekening houden als hij gaat werken in de industrie?

“Dat hangt af van de industrie. Bij ons is in ieder geval het offerteproces heel belangrijk. We leveren maatwerk, dus nooit een standaardproduct. Het betekent dat de organisatie in de

## Documentatie is belangrijk, maar het moet het proces niet gaan beheersen

uitvoering van de opdracht tot in de puntjes verzorgd moet zijn. Bij onderhoudsstops gaat het om 24-uurs diensten van zeven dagen per week gedurende veertien dagen. Dit vraagt een secure voorbereiding en excellente vaardigheden op het gebied van projectmanagement. Wij monitoren daarbij op drie aspecten: tijd, kwaliteit en geld. We willen binnen de gestelde termijn op basis van juiste specificaties de opdracht uitvoeren tegen de afgesproken kosten. Het beheersen van de onderhanden projecten is essentieel. Op elk moment in het proces moeten de resultaten naar boven gehaald kunnen worden. De internal auditdienst kijkt op hoofdlijnen naar alle processen en fungeert als een soort huisarts. Wij komen met advies als we zien dat er in de processen verbeteringen kunnen worden aangebracht. Op deze wijze hebben we risk management op de kaart gezet en hebben we corporate governance en het internal control framework geprofessionaliseerd. Wat betreft de toenemende nadruk op compliance is het heel simpel: wij dienen te voldoen aan alle wettelijke eisen en de interne companyregelgeving en leggen daar verantwoording over af.”

### Zijn er verschillen te onderkennen in de rol van de internal auditor bij industriële bedrijven? Zijn sommige auditdiensten meer gefocust op compliance en andere meer op overige organisatiedoelstellingen?

“Elke onderneming maakt daar een andere afweging in. Het hangt af van het type bedrijf, de grootte van de internal auditdienst en de grootte van het concern.”



### Weten de technici bij Stork de internal auditdienst te vinden?

“Ja. Wij doen ook specifieke, onafhankelijke onderzoeken op verzoek waarin we de beheersing van de interne processen beoordelen. We kijken niet alleen naar de administratieve organisatie, maar onder meer ook naar afgeleide, financiële componenten van processen, klantbehandeling, uitvoering van opdrachten, het orderproces en het vastleggen van klantinformatie.”

### Heeft industriële bedrijvigheid een toekomst in Nederland?

“Er is een toekomst voor industrie die onderscheidend vermogen heeft, ‘best in class’ is en in de keten waarde toevoegt via kennisintensieve dienstverlening. Laagwaardige en arbeidsintensieve dienstverlening verplaatst zich of is al verdwenen naar landen waar het arbeidspotentieel groot is en de lonen laag zijn. Het management van een onderneming moet dus goed nadenken op welke activiteiten het zich wil richten. Daarnaast is het zaak om goed geschoold personeel aan je bedrijf te binden en projectmanagement te verrichten op een heel hoog niveau. Alleen zo kan een bedrijf competitief blijven.”

Nicole Engel-de Groot is redactielid van *Audit Magazine* en werkt bij DNB waar zij verantwoordelijk is voor de bankbiljetteninkoop en voorraadbeheersing.

# Hoe managet IHC-Merwede de risico's zonder internal auditafdeling?

IHC-Merwede is bij uitstek een organisatie die thuishoort in het thema van dit nummer: 'Industrie'.

Het bedrijf produceert complete schepen en equipment en verzorgt de life cycle support in de

branches bagger, offshore en mining om de levenscyclus van een schip te benutten. Tijd voor *Audit*

*Magazine* om een kijkje in de keuken te nemen en de ontwikkelingen in de bedrijfsvoering op te

snuiven en te spreken met managing director Fer Tummers.

T. van den Hof RO

Dr. R.H.J.W. Jansen RO

De omzet van IHC is ongeveer 1 miljard euro per jaar. De activiteiten rondom mining diep in zee is een innovatieve activiteit waar IHC mee vooroploopt in de wereld. Van huis uit is IHC actief in de baggerindustrie. Daarin is het bedrijf wereldmarktleider. Wij spreken op lokatie Kinderdijk, gelegen aan de Noord, met Fer Tummers, managing director van IHC Global Production. Fer Tummers is verantwoordelijk voor een aantal activiteiten van het IHC-concern. Enerzijds stuurt hij de organisatie aan die een stukje van de baggermarkt bedient (mechanical dredgers), anderzijds coördineert hij alle bouwactiviteiten in het buitenland. De bouw van een grote sleehopperzuiger in China en de bouw van kleinere vaartuigen in bijvoorbeeld India vergen momenteel veel aandacht en tijd. Tummers werkte hiervoor bij Philips Semiconductors (contracting & outsourcing) en daarvoor bij PwC als risk managementconsultant. Hij startte zijn carrière bij de Koninklijke Schelde Groep.

## Bedrijfsmodel van IHC

Het IHC-concern bestaat uit een groot aantal vrij autonome units die zich in de loop van de geschiedenis bewezen hebben als sterke ondernemingen. Tummers: "De bestuurders van de ondernemingen zijn echte ondernemers die de markt scherp in de gaten houden en inspelen op nieuwe ontwikkelingen. IHC bestaat niet voor niets al meer dan driehonderd jaar. De gebroeders Smit begonnen hun activiteiten in Kinderdijk al in de zeventiende eeuw.

Veel internationale bedrijven en bedrijfjes zijn in de laatste

decennia door IHC overgenomen. Maar het zelfstandige optreden van de IHC-bedrijfjes loopt als een rode draad door het concern. Onderlinge leveringen vinden plaats tegen marktconforme prijzen. Dat heeft IHC veel concurrentiekracht gegeven. Maar door de gekozen besturingsstructuur is er niet echt een sterke incentive om samen te werken met andere IHC-onderdelen. Op

**De marges zijn klein, dus we kunnen ons geen grote fouten veroorloven**

strategische producten bestaat wel een soort gedwongen winkelingering omdat dit naar de markt een eenduidiger beeld geeft en omdat er samenwerkingsvoordelen te behalen zijn."

## Focus op het buitenland

De belangrijkste opdrachtgevers van IHC zijn grote baggerbedrijven, – de grootste zijn gevestigd in Nederland en België – havenautoriteiten en lokale overheden en grote offshore contractors in de rest van de wereld. Het hoofdkantoor bestaat momenteel uit enkele tientallen mensen die de meer reguliere concerndiensten vervullen: consolidatie en rapportage en de treasuryfunctie. Op een totaal van ongeveer drieduizend mede-



Fer Tummers, IHC-Merwede: "Bij de bewaking van het project gaat het in de vergadering nogal eens om het kritieke pad. Maar het is relevanter om te kijken naar de onderwerpen die net niet op het kritieke pad liggen."

werkers is dat niet veel. Er bestaat overigens geen internal audit-functie zoals wij die vanuit het IIA kennen. Er worden natuurlijk wel veel kwaliteitsonderzoeken uitgevoerd, zoals vaker te zien is in de industrie. Tummers: "Na een periode waarin de schepen en equipment in vooral de baggerindustrie niet aan te slepen waren, is IHC extra capaciteit gaan zoeken in het buitenland. Inmiddels is de vraag wel weer gestabiliseerd, maar vanuit continuïteitsoogpunt blijft IHC engineers in het buitenland werven. In Nederland zijn steeds minder engineers en vakmensen beschikbaar voor deze industrie en dus moet IHC wel."

#### Ondernemerschap en governance

De ondernemende cultuur komt ook tot uitdrukking in de aandelenverdeling. Tummers: "Een deel is in handen van Private Equity, een ander deel van de directie en medewerkers. Door de sterke groei in het buitenland en om aansluiting met de markt te houden, zal de onderneming zich nog meer moeten richten op het identificeren en benutten van kansen. Dit brengt natuurlijk ook risico's met zich mee. Omdat niet voor alle onderdelen inzichtelijk is welke initiatieven er lopen, kan het voorkomen dat twee units met dezelfde opportunity bezig zijn, want het zijn en blijven ondernemers. De governancestructuur zal hier snel op worden aangepast. Deze gaat meer vormgegeven worden langs de lijnen van de markten en landen waarin IHC actief is. Zeker omdat IHC ook in de nabije toekomst zal blijven groeien in het buitenland. Dan heb je meer afstemming nodig. De afstemming zal zich niet meer alleen richten op juridische aangelegenheden of treasuryvraagstukken, maar dus ook op salesinitiatieven."

#### Maatwerkprojecten

De bouwprojecten die IHC uitvoert volgens de principes van 'design & build', zijn voor het grootste deel maatwerkactiviteiten, custom built. Dat betekent dat er al wordt gebouwd als men nog volop in de designfase zit. Dit maakt de beheersing van de projecten ook iedere keer weer uniek. Het hoge percentage van uitbestede werkzaamheden (60-70 procent) bemoeilijkt

daarbij de directe aansturing van het project. Tummers: "Op dit moment worden er twee schepen tegelijk gebouwd: een in Kinderdijk en een in China. De aansturing en de productie wordt in China gerealiseerd volgens de normen die wij hier gewend zijn te gebruiken, uiteraard met een solide ondersteuning vanuit Nederland. Dat is in de wereld een unieke gebeurtenis met de bijbehorende 'verrassingen'."

De werkwijze van IHC bergt dus veel risico's in zich. Tel daar de contractuele risico's bij op met boetes voor te laat leveren en onvoldoende performance, en 'het feest is compleet'. Tummers heeft het managen van risico's echter in zijn bloed zitten. Binnen zijn verantwoordelijkheidsgebied heeft hij een methodiek ontwikkeld waarbij hij de risico's per project vooraf en gedurende het project tijdig identificeert en regelmatig nauwlettend volgt. Daarbij is natuurlijk een centrale rol weggelegd voor de projectleider, die naast zijn inhoudelijke kwaliteiten vooral een risicomanager is. Tummers: "Ik spar regelmatig met mijn projectleiders, op die wijze houd ik hen maar ook mijzelf scherp. Want de marges zijn klein, dus we kunnen ons geen (grote) fouten veroorloven."

#### Multidisciplinaire samenwerking

De integrale benadering van projecten, waarbij verschillende disciplines hun inbreng hebben, waarborgt dat de risico's effectief gemanaged kunnen worden. Een team van ontwerpers wordt in een vroegtijdig stadium betrokken om de haalbaarheid van

## IHC moet zich in het buitenland ontwikkelen uit oogpunt van groei en lokale aanwezigheid

het programma van eisen van de betreffende klant vast te stellen. Potentiële technische risico's worden daarbij geïdentificeerd om vervolgens tot geschikte oplossingen te komen. Om ervoor te waken dat niet de duurste oplossing gekozen wordt, biedt de commerciële functie tegendruk om het project binnen de marges te houden. De contractfunctie bewaakt de haalbaarheid van de (tender)voorwaarden, bankgaranties en juridische eigenaardigheden van de landen waarin IHC actief is. Daarnaast worden natuurlijk ook verzekeringen afgesloten. Maar de echte projectrisico's zijn voor de projectmanager.

Voordat IHC op de tender aanbiedt, beoordeelt een multidisciplinair team de aanwezige 'barriers' (controls) om ervoor te zorgen dat de juiste checks & balances getroffen zijn en dat daar groen licht op gegeven is. Als een tender eenmaal gewonnen is, het contract ondertekend is, vindt op twee fronten overdracht plaats van het voorbereidende team naar het uitvoerende team. Enerzijds is dit de technische overdracht van de tekeningen en specificaties naar de engineers. Anderzijds is dit de financiële





en contractuele overdracht naar de projectorganisatie. In deze projectorganisatie houdt de projectmanager bouwvergaderingen waarin de voortgang van het project via verschillende invalshoeken bewaakt wordt. Er worden niet echt tools gebruikt om de risico's te managen. Het mag duidelijk zijn dat alles draait om risicomangement. Levertijd is daarbij heel belangrijk, maar centraal staan de financiële rapportages. Elke vier weken wordt realisatie, budget en prognose gerapporteerd.

#### Aandacht voor het kritieke pad

De frequentie waarmee deze bouwvergaderingen plaatsvinden is afhankelijk van het risicoprofiel van het project. Hoe risicovoller, hoe frequenter. Tummers: "Bij de bewaking van het project gaat het in de vergadering nogal eens om het kritieke pad. Op zich voor de hand liggend, maar nog relevanter is om te kijken naar de onderwerpen die nu net niet op het kritieke pad liggen. De achterliggende gedachte is dat het kritieke pad prima bewaakt wordt. De grootste risico's zitten juist in de zaken die daar net buiten vallen en dreigen niet gemonitord te worden. Door hier aandacht voor te vragen tijdens de bouwvergaderingen borgen we dat ook deze risicogebieden gemanaged worden. Bij de beoordeling van de risico's maakt IHC gebruik van een checklist waarin de in andere projecten gesignaleerde risico's zijn opgenomen."

#### Soft controls in plaats van Internal Audit

De rol die Tummers als managing director inneemt, samen met zijn controller en stafspecialisten, gaat weliswaar niet zover

als een internal auditor in een onderzoek, maar het zet wel een duidelijke toon binnen zijn verantwoordelijkheidsgebied. Je zou kunnen spreken van een sterke set van soft controls om het proces 'van de wieg tot het graf' te realiseren. Om de soft controls toch maar even te noemen: helderheid in de doelstellingen, duidelijk voorbeeldgedrag, bereikbaarheid en betrokkenheid voor zijn projectmanagers, openheid en transparantie gedurende alle fasen van het project, de veiligheid om fouten en andere zaken te melden en, als laatste, de handhaving op de gemaakte afspraken. Tummers: "Zo had ik het eigenlijk nog niet gezien, maar het is inderdaad de manier waarop ik mijn projecten probeer te realiseren. Het is een combinatie van hard en soft controls. En met succes mag ik wel zeggen. Dat ben ik ook wel aan mijn stand verplicht. Ik loop daarmee binnen ons bedrijf voorop. Het zou mooi zijn als de andere units ook van deze werkwijze zouden kunnen profiteren."

De toegevoegde waarde van een internal auditfunctie zou in de ogen van Tummers wel een keer onderzocht kunnen worden. "Voorlopig werkt deze multidisciplinaire aanpak goed en past dit ook bij de cultuur van ons bedrijf. Vooral het contractteam heeft de laatste jaren een goede ontwikkeling doorgemaakt." □

Ronald Jansen werkt bij KPMG Advisory, Risk Consulting en is redactielid van *Audit Magazine*.

Ton van den Hof werkt bij Finext Risk als specialist op het gebied van Internal Audit en riskmanagement en is redactielid van *Audit Magazine*.

# Internationaal zakendoen, exportregels en compliance

Het internationale zakendoen brengt allerlei verplichtingen met zich mee. Zeker in de wereld waarin we nu leven is het nog belangrijker om te weten wie de klant is en met wie en waar er zaken wordt gedaan.

Drs. G. Gillissen RA  
Drs. E. Flinterman RA

Voor het internationaal zakendoen gelden allerlei internationale wettelijke verplichtingen. Een van de plichten heeft betrekking op de exportregels, waaronder sancties en embargo's en de maatregelen tegen financiering van terrorisme.

Exportregels zijn ontstaan om de veiligheid en handel te beschermen. De wet- en regelgeving voor export control gaat over het handelen in militaire producten, de verspreiding van diensten en/of technologieën, en producten voor tweërlei gebruik (militaire en civielmilitaire doeleinden). In de perceptie van veel bedrijven heeft dit vooral met defensie te maken, maar deze wet- en regelgeving geldt ook voor bedrijven die beschikken over gevoelige data, producten en/of diensten. Zo kan een lipstickomhulsel als munitie worden ingezet, tandpasta als mosterdgas en een niersteenvergruizer als ontstekingsmechanisme. Met andere woorden, de exportregels gelden niet alleen voor de defensie- en luchtvaartindustrie, maar ook voor vele andere sectoren, zoals de logistieke, telecommunicatie- en chemische sector. Iedere onderneming kan een risico lopen. Dit risico moet, gezien de impact op het bedrijfsleven, geminimaliseerd worden. Dat houdt in dat bijvoorbeeld een screeningsysteem voor het vervoer van de ene partij naar de andere partij kan worden gebruikt om er zeker van te zijn dat de onderneming met een betrouwbare partner handelt.

## Sanctiebeleid

Export controlwet- en regelgeving omvat ook sanctiewetgeving. Sanctiewetgeving is gericht tegen transacties en het faciliteren van transacties met een bepaald land, regime, organisatie of individu. Bedrijven moeten dan ook vooraf vaststellen of ze een product mogen vervoeren naar een bepaalde persoon of een bepaald land. Verboden landen zijn bijvoorbeeld Iran en Syrië. Er zijn nog meer zaken die bedrijven moeten nagaan voordat ze handelen, zoals: wat is de nationaliteit van de betrokken individuen, met welke munteenheid wordt betaald, wie regelt de

doorvoer of het transport van de goederen? De sancties en embargo's zijn niet mondiaal geregeld. Iemand die met de Verenigde Naties handelt heeft met andere regels te maken dan iemand die met bijvoorbeeld Europa handelt.

## Non-compliance

Voor het bedrijfsleven is het naleven van deze wet- en regelgeving belangrijk. Vaak wordt om deze reden een compliance officer aangesteld. De compliance officer faciliteert, adviseert en houdt toezicht op de afbakening van de regels waarmee een organisatie te maken krijgt. De taak van de internal auditor bij compliance is enerzijds adviserend, bijvoorbeeld over inrichting van beheersmaatregelen, anderzijds toetst hij of de naleving daadwerkelijk is verankerd in de bedrijfsvoering. Non-compliance kan namelijk leiden tot aanzienlijke boetes en gevangenisstraffen voor het bedrijf en de betrokken individuen. Schending van deze regels zorgt ervoor dat een bedrijf op een zwarte lijst wordt geplaatst. Dit heeft directe financiële consequenties en daarmee ook consequenties voor de aandeelhouderswaarde van de onderneming. Non-compliance kan de continuïteit van ondernemingen serieus in gevaar brengen. Ook is het toetsen van de naleving van de exportregels als onderdeel van de (interne) controle van belang. In het kader van de controlestandaarden zoals COS 250 'Het in overweging nemen van wet- en regelgeving bij een controle van financiële overzichten' dient alle relevante wet- en regelgeving als standaardprocedure in de controle te worden meegenomen. Onderdeel van de standaardprocedure is ook het beoordelen op welke wijze invulling wordt gegeven aan de risicoverslaggeving. Internal auditors hebben over het algemeen veel ervaring rondom het beheersen en het verantwoorden afleggen over financiële risico's. Echter, voor de verslaggeving van relevante wet- en regelgeving, zoals export controlrisico's, bestaat deze ervaring vaak niet.



Illustratie: Roel Ottow

## Compliance en betrouwbaarheid

Het hoofddoel van export controls is het beschermen van veiligheid en handel. Een bijkomstigheid van export controls en het sanctiebeleid zijn concurrentievoordelen. Bijvoorbeeld binnen de Aerospace & Defence-industrie is niet alleen 'best price' maar met name 'best value' een belangrijke factor bij het selecteren van een zakenpartner. Compliance garandeert immers een bepaalde mate van betrouwbaarheid van de zakenpartner; de onderneming weet 'wat voor vlees zij in de kuip heeft'. Het is dus belangrijk – vooral in de huidige economische omstandigheden – te weten wie de klant is, in welke landen de klant is gestationeerd, wie de eindgebruikers zijn, wat het eindgebruik is, met welke zakenpartners wordt gewerkt (onder andere cliënten, toeleveranciers, tussenhandelaren, financierders, werknemers en management) en welke producten en/of diensten in het arsenaal zitten. Zie het *kader* voor een casus in de praktijk.

## Het screenen van zakenpartners in de praktijk

### Probleemstelling

Het management van een onderneming stelt zich de vraag wie haar directe klanten zijn, maar nog belangrijker, wie de uiteindelijke eindgebruikers zijn en wat het eindgebruik is van haar producten.

### Analyse

Allereerst stelt de compliance officer het kader van wet- en regelgeving en toezicht (internationaal, Verenigde Naties, Amerika, lokaal) vast. Vervolgens maakt hij samen met de internal auditor en andere specialisten gebruik van IT-tools en -methoden om alle relevante data uit de systemen te halen. Ook gebruikt het team documenten en gegevens uit betrouwbare en onafhankelijke bronnen zoals contracten, facturen, orders, identiteitsgegevens en aantekeningen om samen met de elektronische data inzicht te krijgen in de gehele keten, inclusief de eindgebruikers en het eindgebruik. In deze analyse wordt onder andere gekeken naar de verschillende landen waarmee wordt gehandeld en naar het type zakenpartner. Wat het type zakenpartner is bepaalt de onderneming met vooraf vastgestelde indicatoren. Daarbij kan zij gebruikmaken van de 'denied persons list', EU-list of de FBI 'most wanted' list.

### Resultaat

Deze analyse levert een duidelijk beeld op van de zakenpartner. Daarnaast geeft het een goed beeld van hoe de organisatie de regelgeving naleeft, ofwel, is de onderneming in control of niet?

## Raamwerk van ondernemingscontrole

Het voldoen aan de sanctiewetgeving en aan de embargo's is een onlosmakelijk onderdeel van het internal controlraamwerk. De organisatie is immers niet in control als een belangrijk onderdeel van de bedrijfsvoering niet is geborgd in de ondernemingssystemen. Het ambitieniveau hiervan en de manier van aansturen is voor iedere onderneming anders. Daarom is er geen standaardoplossing mogelijk.

### Overzichtelijk

Om inzicht te krijgen in het internal controlraamwerk is het belangrijk dat de onderneming eventueel tezamen met de internal auditor de relaties tussen de ondernemingsrisico's en de interne beheersingsmaatregelen op het gebied van de sanctieregels identificeert. De componenten van het raamwerk zijn:

### Interne omgeving

De interne omgeving speelt een belangrijke rol als het om ondernemingsrisico's gaat. Het zijn immers de mensen van de onderneming die bepalen in welke mate de onderneming bedrijfsrisico's neemt, hoe de onderneming de risico's aanpakt en hoe de onderneming omgaat met integriteit en ethische nor-

men en waarden. Het is daarom belangrijk dat de onderneming de normen en waarden van haar mensen bevordert en borgt. Het goede voorbeeld geven, de ander aanspreken op zijn gedrag, en commitment van het management ten aanzien van relevante wet- en regelgeving: het zijn allemaal aspecten vanuit de interne omgeving die invloed hebben op de ondernemingsrisico's.

#### **Beoordeling risico's**

Het internal controlraamwerk is een goed hulpmiddel bij het identificeren van de compliancerisico's. Het maakt inzichtelijk hoe waarschijnlijk het is dat het risico zich zal voordoen en wat de gevolgen zijn als het risico zich voordoet. Wat is bijvoorbeeld het risico dat de onderneming zakendoet in landen waar embargo op rust? Of hoe groot is het risico dat het personeel 'non-compliant' handelt?

#### **Procedures en organisatorische maatregelen**

De beheersingsactiviteiten geven de procedures en organisatorische maatregelen weer die waarborgen dat reacties op de risico's

## Naleving van export control en sanctieverplichtingen hebben impact op de hele organisatie

effectief worden uitgevoerd, waarbij ruimte bestaat om passende maatregelen te nemen als het toch misgaat. Een belangrijke maatregel is het screenen van partijen die betrokken zijn bij een transactie. Om er daarbij zeker van te zijn dat de juiste persoon gescreend wordt, is het essentieel dat de eventuele 'hits' opgevolgd en gedocumenteerd worden. Wat gebeurt er met het actualiseren van de 'witte' en 'zwarte' lijsten?

#### **Informatie en communicatie**

Het internal controlraamwerk maakt informatie en communicatie naar externe en interne belanghebbenden overzichtelijk. Wat te doen bij het ontdekken van een mogelijke overtreding? Door actief met de regels bezig te zijn, bijvoorbeeld tijdens een interactieve workshop of discussiemiddag, krijgen werknemers de regelgeving goed tussen de oren en weten zij wat ze te doen staat bij een redelijk vermoeden van een overtreding ofwel een 'red flag'. Een aansprekend communicatietraject waarborgt dat de organisatie ook daadwerkelijk effectief is.

#### **Monitoring**

De organisatie dient ervoor te zorgen dat de 'witte' en 'zwarte' lijsten tijdig en adequaat worden bijgehouden. Daarnaast is het essentieel de veranderingen in sancties en embargo's te registreren. Hiermee toont de onderneming aan grip te hebben op de complexe wetgeving en de impact hiervan op de organisatie. Ook

monitoring wordt overzichtelijk. En daardoor is de onderneming in staat het gedrag van mensen in het kader van de naleving van de sanctieregels in de juiste richting te sturen en om vast te stellen dat zij continu voldoet aan de wet- en regelgeving op het terrein van export van goederen, diensten en technologieën. Om te zorgen dat compliance geen eendagsvlieg is maar tot een blijvende competentie uitgroeit, zou een organisatie bijvoorbeeld compliancedoelstellingen in de jaarplannen kunnen opnemen. Met een doordacht monitoringsysteem kan de onderneming haar compliance meetbaar maken. Blijkt uit de meting dat de onderneming niet compliant genoeg is, dan kan zij haar beleid bijstellen (zie kader).

#### **Interne beheersingsmaatregelen**

De internationale wet- en regelgeving is complex, maar het voldoen aan de sanctieregels is een randvoorwaarde. Het kan niet zo zijn dat bedrijven dit niet serieus nemen. Wanneer een onderneming nieuwe zakenrelaties aangaat is het van belang dat zij haar interne beheersingsmaatregelen rondom sancties en embargo's bij internationaal zakendoen op orde heeft. Toch staat dit onderwerp niet of nauwelijks op de bestuursagenda waardoor het voortbestaan van ondernemingen serieus in gevaar wordt gebracht en concurrentievoordelen onbenut blijven. Er is dus werk aan de winkel, vooral voor de ondernemer maar ook voor de accountant die de evaluatie van relevante wet- en regelgeving als standaardprocedure in de controle moet meenemen in het kader van de controlestandaarden (COS 250 'Het in overweging nemen van wet- en regelgeving bij een controle van financiële overzichten' en COS 315 'Het onderkennen en inschatten van de risico's van een afwijking van materieel belang van inzicht in de entiteit en haar omgeving'). Dit is ook relevant voor diverse internal auditors. De accountant, maar ook de internal auditor, moet tijdens zijn controle op basis van documenten en interviews vaststellen of er sprake is van non-compliance. Is er sprake van non-compliance, dan moet hij dit, en de gevolgen voor de financiële overzichten, rapporteren aan het management van de onderneming en aan degenen die belast zijn met governance.

#### **De rol van Internal Audit**

Bij het voldoen aan exportregels is een belangrijke rol voor internal auditors weggelegd. Ten eerste spelen internal auditors een rol bij het implementatieproces van exportregels. Zij kijken met een objectieve blik naar de implementatie van interne beheersingsmaatregelen rondom exportregels. Een volgende stap is een adviserende rol met betrekking tot exportregels. Internal auditors kunnen, door zich te verdiepen in exportregels en de hiermee samenhangende risico's voor de organisatie en de manier waarop hierop wordt gereageerd door de organisatie, het management adviseren over de wijze waarop met exportrisico's moet worden omgegaan. Vervolgens zullen internal auditors de risico's met betrekking tot exportregels ook meenemen in hun (periodieke) risicoanalyse om de evaluatie van de effectieve werking van de interne beheersingsmaatregelen met betrekking tot exportwetgeving in hun controleplan te kunnen verwerken. Een interne evaluatie van de effectieve werking van de interne beheersings-

## Voorbeelden van interne maatregelen om te voldoen aan de sanctieregels

- Het bijhouden van een registratie van de meest recente sancties en embargo's (inclusief veranderingen in de tijd).
- Het instellen van een risicoclassificatie (klant, product, dienst, land).
- Het opstellen van een beleid klantacceptatie en de omgang met persoonsgegevens (identificatie en verificatie).
- Het tijdig screenen van zakenpartners gedurende de transactieperiode.
- Het inschakelen van juridische adviseurs.
- Het ondertekenen van een non-disclosure agreement ofwel een geheimhoudingsverklaring. Hiermee wordt verkregen informatie als vertrouwelijk beschouwd en dus strikt geheim gehouden voor derden.
- Het centraal beheren van contracten.
- Het organiseren van bewustwordingstrainingen.
- Het opstellen van documentatie-, bewaring- en rapportagestandaarden.

maatregelen met betrekking tot exportregels is volgens de autoriteiten een 'best practice' en kan van belang zijn in het geval van een onderzoek van de autoriteiten die toezien op de naleving van exportregels. Voor internal auditors is het kennen van de eigen organisatie en de klanten van de organisatie bij het voldoen aan exportregels derhalve van groot belang.

### Samenvatting

De onderneming die internationaal zaken doet heeft te maken met exportregels. Om deze reden moet de onderneming weten

wie haar producten en diensten waarvoor gebruikt, én in welke landen. Compliance levert concurrentievoordeel op. Non-compliance kan de continuïteit van ondernemingen serieus in gevaar brengen. Screening levert een duidelijk beeld op van de zakenpartner. Wil de organisatie in control zijn dan moeten alle componenten van het raamwerk van de interne beheersingscontrole geborgd zijn in de ondernemingsystemen: interne omgeving, risicobeoordeling, procedures en organisatorische maatregelen, informatie en communicatie en monitoring. Ondanks het belang van interne beheersingsmaatregelen ontbreekt dit onderwerp op veel agenda's. Ook op die van de internal auditor en de accountant. □



Ghislaine Gillessen is registeraccountant en geeft als director binnen PwC leiding aan de afdeling International Trade Compliance. Zij biedt tailor-made bruikbare oplossingen op het gebied van international trade compliance.



Ellen Flinterman is registeraccountant en manager bij PwC op de afdeling International Trade Compliance. Zij heeft uitgebreide ervaring op de internationale controlepraktijk van PwC en adviseert bedrijven bij het opzetten van een internal controlraamwerk op het gebied van international trade compliance.

# Het toetsen van het veiligheids-, gezondheids- en milieubeleid bij AkzoNobel

AkzoNobel Internal Audit toetst de werking van het in 2009 ingevoerde besturingsmodel voor veiligheid, gezondheid en milieu. Hiervoor wordt gebruikgemaakt van specialisten uit de business, het peer-to-peermodel. Internal Audit is er met deze aanpak in geslaagd de benodigde kennis te waarborgen en veel waarde aan de organisatie toe te voegen.

Drs. R. Pelle RO

In 2009 heeft AkzoNobel, wereldmarktleider in coatings en een belangrijke producent van specialty chemicals, de zogenaemde value & valuesstrategie gedefinieerd. In deze strategie worden zowel de bedrijfseconomische doelstellingen (value) als de doelstellingen met betrekking tot het maatschappelijk verantwoord ondernemen (values) geformuleerd (zie *figuur 1*). Een belangrijk onderdeel van de valuesstrategie is de veiligheid en gezondheid van de werknemers, de veiligheid van de werkomgeving en het beschermen van het milieu. Een goede beheersing van de hieraan gerelateerde risico's kan een concurrentievoordeel opleveren, maar anderzijds kunnen incidenten de reputatie van een industrieel bedrijf als AkzoNobel ernstig beschadigen en de continuïteit van de onderneming of onderdelen daarvan in gevaar

brenge. Om het aantal incidenten te minimaliseren ontwikkelde AkzoNobel een uitgebreid beheerskader. Dit alles is vormgegeven in het AkzoNobel Health, Safety, Environment & Security-besturingsmodel (HSE&S). AkzoNobel Internal Audit toetst de werking van dit HSE&S-besturingsmodel.

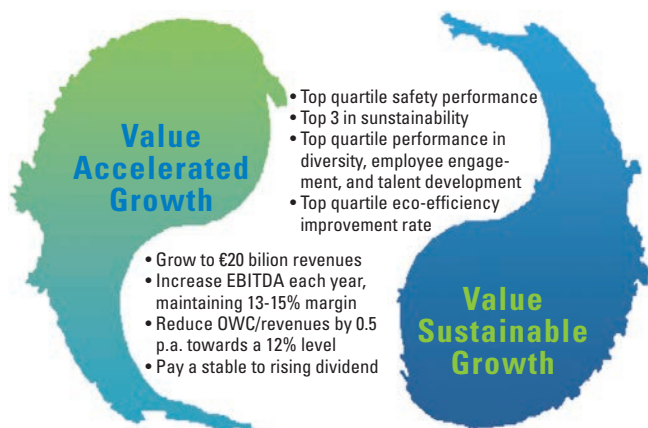
## HSE&S-taken van Internal Audit

In de op de nieuwe strategie gebaseerde bedrijfsrichtlijnen van AkzoNobel (corporate directives) is vastgelegd dat op alle AkzoNobel-locaties HSE&S-audits moeten worden uitgevoerd. De taken van Internal Audit, zoals vastgelegd in het HSE&S Audit protocol, zijn hiervoor als volgt gedefinieerd:

- het beoordelen van de opzet, bestaan en werking van de lokale HSE&S-besturingsmodellen;
- het beoordelen van de behoefte aan, en gebruik van specialistische en/of lokale audits om de toereikendheid van lokale procedures en de naleving daarvan te waarborgen;
- het meten van de HSE&S-prestatie van een locatie ten opzichte van haar HSE&S-beleid, verbeterplannen en doelstellingen (KPI's);
- het ondersteunen van lokaal management door middel van verbetervoorstellen;
- het beoordelen van de juistheid en volledigheid van de data ten behoeve van de betrouwbaarheid van de prestatie-indicatoren en de rapportagesystemen.

## Het organisatiemodel voor HSE&S-audits

Internal Audit kreeg in 2009 de hiervoor genoemde taken toebedeeld. Het management van Internal Audit achtte echter



Figuur 1. AkzoNobels value & valuesstrategie

Materiekennis	Voordeel	Nadeel
Uitbesteden aan Big Four-specialisten	Materiekennis Auditvaardigheden	Gebrek aan specifieke bedrijfskennis
Team van Interne HSE&S-auditspecialisten	Materiekennis Auditvaardigheden	Verlies van bedrijfs specifieke kennis als gevolg van het niet bijhouden van ontwikkelingen
Audits door AkzoNobel talentpool	Management development	Problemen bij overplaatsing Gebrek aan auditvaardigheden
Peer-to-peermodel: pool van wereldwijde AkzoNobel HSE&S- specialisten	Materiekennis, bedrijfs specifieke kennis	Problemen bij beschikbaarheid van vrijwilligers Gebrek aan auditvaardigheden

Tabel 1. Alternatieve organisatie modellen

de HSE&S-kennis in het bestaande auditteam onvoldoende om deze nieuwe taken op effectieve wijze te kunnen uitvoeren. Het management heeft daarom een aantal alternatieve organisatie modellen beoordeeld (zie tabel 1). Uiteindelijk is gekozen voor het peer-to-peermodel, vanwege de materiekennis en bedrijfsspecifieke kennis die op deze wijze worden gewaarborgd.

De HSE&S auditpool bestaat uit lead auditors, auditors en trainees, afkomstig uit de verschillende businessunits en regio's in de wereld. Deelnemers aan de auditpool zijn bijvoorbeeld plant managers, HSE&S-managers, manufacturing managers, et cetera. De HSE&S-auditpool wordt aangestuurd door de HSE&S-auditmanager, een HSE&S-auditspecialist. De HSE&S-auditmanager rapporteert aan de internal audit director. Het nadeel van het peer-to-peermodel is het gebrek aan auditvaardigheden bij de HSE&S-specialisten. De deelnemers aan de pool hebben doorgaans geen auditachtergrond. Binnen het HSE&S-auditteam wordt daarom veel aandacht besteed aan kwaliteitsmanagement. De basis daarvoor is het HSE&S Audit Protocol. In dit protocol wordt het auditproces beschreven en wordt verwezen naar standaarddocumenten en checklists die kunnen worden gebruikt tijdens de audits.

### Kwaliteitsmanagement

Kandidaten voor traineeships moeten een HSE&S-relevante opleiding hebben en vier tot tien jaar fulltime verantwoordelijkheden op HSE&S-gebied hebben. Kandidaten wordt verzocht om ter voorbereiding een standaard audittraining (bijvoorbeeld ISO Auditing) te volgen.

Voor trainees worden regionale opleidingen georganiseerd waarin het AkzoNobel Audit Protocol en de auditsoftware aan de orde komen. Een kandidaat dient als trainee minimaal aan twee audits deel te nemen, onder leiding van twee verschillende lead auditors. Het opleiden van een auditor duurt doorgaans ongeveer een jaar. Op basis van een eindevaluatie wordt besloten of een kandidaat aan de auditpool kan deelnemen.

Het opleiden van een HSE&S-lead auditor ligt qua tijd tussen de twee en drie jaar. Om voor de positie van lead auditor in aanmer-

king te komen dient een kandidaat minimaal zes maal als auditor aan een HSE&S-audit te hebben deelgenomen. Bovendien moet zijn functioneren bij drie audits positief zijn beoordeeld.

De kandidaat-lead auditor zal tijdens drie audits in zijn auditorrol worden geobserveerd en gecoacht door drie verschillende lead auditors. De kandidaat wordt benoemd tot lead auditor indien na afloop van de derde audit zijn vaardigheden op het gebied van planning, communicatie, leiderschap, presentatie, rapportage en vakkennis positief worden beoordeeld.

In verband met de continuïteit van het HSE&S-auditprogramma en het behoud van auditvaardigheden, worden deelnemers aan de auditpool geacht aan minstens twee audits per jaar deel te nemen. De HSE&S-auditmanager voert hierover overleg met de business units.

Tot slot voert de HSE&S-auditmanager jaarlijks een qualification review uit voor alle deelnemers in de pool. Lead auditors worden beoordeeld op basis van evaluaties door audittees en op de kwaliteit van de rapporten (review na elke audit). Auditors worden beoordeeld op basis van de interne evaluatiescores van de uitgevoerde audits.

### Risk-based auditplanning

Het HSE&S-auditplan is gebaseerd op een vijfjarige auditcyclus. De HSE&S-auditmanager stelt het HSE&S-auditjaarplan op in overleg met de HSE&S-corporatemanager en de HSE&S-managers van de businessunits. Het auditplan wordt vastgesteld op basis van de volgende criteria:

- het risicoprofiel van een locatie;
- een verzoek van de raad van bestuur of het businessunit management;
- het oordeel van de laatste audit;
- actuele onderwerpen, bijvoorbeeld ernstige incidenten en schades, slechte HSE&S-prestaties, organisatorische veranderingen.

Binnen de vijfjarige auditcyclus wordt de auditfrequentie bepaald door het risicoprofiel van een locatie. Dit risicoprofiel wordt uitgedrukt in een inherente HSE&S-risicowaarde. Er worden tien risicocategorieën onderscheiden. De eerste vijf risicocategorieën – Brandgevaar, Explosiegevaar, Warmteontwikkeling van ontvlambare materialen, Temperatuur in het productieproces en Atmosferische druk in het productieproces – zijn gerelateerd aan de bedrijfseigenschappen. Deze risicocategorieën worden door het risk engineering team van AkzoNobels insuranceafdeling beoordeeld. Deze beoordeling vindt eens in de vijf jaar plaats, tenzij wijzigingen aanleiding geven voor een tussentijdse beoordeling.

Om een volledig beeld te krijgen van de HSE&S-risico's heeft Internal Audit hier een vijftal risicocategorieën – Gezondheidsrisico, Milieurisico, Omgevingsrisico bij incidenten, Veiligheidsrisico's in de bedrijfsvoering (opslag van materialen, verplaatsingen, manuele handelingen en machines – zie figuur 2) en Organisatorische Complexiteit – aan toegevoegd. Deze inherente risico's worden jaarlijks beoordeeld door de HSE&S-



Figuur 2. Veiligheidsrisico's in de bedrijfsvoering

auditmanager samen met de risk engineering manager en de HSE&S-manager van de businessunit.

Elke risicocategorie heeft een voorgedefinieerde scoretabel die het niveau van het risico aangeeft. Het totaal van de scores geeft het risicoprofiel weer.

### Het uitvoeren van de audits

Om specifieke auditonderwerpen te bepalen vraagt het auditteam (op basis van een standaard voorbereidingslijst) documentatie op bij het management. Deze documentatie omvat onder meer

#### Prestatie-indicatoren

De AkzoNobel-locaties moeten maandelijks rapporteren over de HSE&S-prestatie-indicatoren. De resultaten worden geaggregeerd in een kwartaalrapportage op divisieniveau. De prestaties van de individuele locaties met betrekking tot de twee belangrijkste prestatie-indicatoren, het aantal incidenten en het aantal verwondingen per 1 miljoen gewerkte uren, worden met elkaar vergeleken in de 'Safety League'. Hierbij worden de prestaties van het afgelopen kwartaal en het gemiddelde van de afgelopen twee jaar weergegeven.

De prestatie-indicator voor het aantal verwondingen van werknemers en contractanten is opgebouwd uit de volgende elementen:

- dodelijke slachtoffers;
- afwezigheid als gevolg van verwondingen;
- beperkingen als gevolg van verwondingen;
- verwondingen die medisch behandeld moeten worden.

Voor het rapporteren van incidenten wordt een viertal incidentenniveaus onderscheiden voor verschillende soorten incidenten, zoals weergegeven in de tabel.

Incidentniveau	Menselijke slachtoffers	Milieuschade	Schade aan bedrijfs-eigendommen	Bedrijfs-economische schade	Reputatie-schade
Niveau 0					
Alleen plaatselijke gevolgen	Geen ernstige verwondingen	Minder dan 1 miljoen euro	Minder dan 1 miljoen euro	Minder dan 1 miljoen euro, geen onderbreking van leveringen, geen verlies van klanten	Geen
Niveau 1					
Alleen ernstige plaatselijke gevolgen	1 ernstige verwonding	1-3 miljoen euro	1-3 miljoen euro	1-3 miljoen euro, tijdelijke onderbreking van leveringen, verlies van kleine klanten	Plaatselijk
Niveau 2					
Ernstige gevolgen voor de business-unit	2-5 ernstige verwondingen	5-25 miljoen euro	5-25 miljoen euro	5-25 miljoen euro, verlies van belangrijke klanten	Op business-unitniveau
Niveau 3					
Gevolgen voor meerdere businessunits en AkzoNobel als geheel	Meer dan 5 ernstige verwondingen, ontvoering, situatie met een of meerdere dodelijke slachtoffers	Meer dan 25 miljoen euro	Meer dan 25 miljoen euro	Meer dan 25 miljoen euro, continuïteit van bedrijfsvoering is niet te handhaven, verlies van belangrijke klanten	Op Akzo-Nobel-niveau

Tabel 2. Prestatie-indicatoren

de HSE&S-prestatierapportages, bevindingen van externe audits (Arbo, ISO, et cetera), het HSE&S-beleid en -doelstellingen van de locatie, actieplannen om de HSE&S-doelstellingen te behalen, een beschrijving van de locatie, de processen, producten en de gebruikte grondstoffen, en, last but not least, de self assessment questionnaire.

Door middel van de self assessment questionnaire (SAQ) beoordeelt het management de effectiviteit van het lokale HSE&S-besturingsmodel. Het HSE&S-besturingsmodel bestaat uit negen elementen, te weten:

1. Het managen van verbeteringen/leiderschap (effectieve HSE&S-organisatie, het bewaken van de naleving van richtlijnen en procedures, risicomanagement).
2. Gezondheid en veiligheid van werknemers en contractanten (Health & Safety).
3. Beveiliging van mensen en bedrijfseigendommen (Security).
4. Product Stewardship (het verantwoord beheersen van risico's en het verbeteren van veiligheids-, gezondheids- en milieu-prestaties van een product gedurende de gehele levenscyclus).
5. Respons op noodsituaties, crisismanagement en informatievoorziening.
6. Integriteit van bedrijfseigendommen en procesveiligheid (inspecties op machines, apparatuur en gebouwen).
7. Bescherming van de omgeving van de locatie en het voorkomen van vervuiling (Environment).
8. Competentiemanagement (HSE-competenties, training).
9. Rapportage van HSE&S-prestatie-indicatoren (zie tabel 2).

De verschillende elementen van het HSE&S-besturingsmodel worden intern beoordeeld (self assessment) door teams die onder leiding staan van 'element owners'. Deze element owners worden aangewezen door de senior manager. De teams beoordelen de prestaties ten opzichte van de HSE&S-doelstellingen, analyseren oorzaken van afwijkingen en bepalen de kwaliteit van de beheersing. De eindconclusies ten aanzien van de elementen en subelementen worden geregistreerd in een matrix die het functioneringsniveau, oplopend van 'Informeel' (reactief, incidenten worden



	Informal	Functional	Integrated	Leading	(Sub) element level
<b>1. Managing improvement/leadership</b>					6,0
1.1. Setting direction and making it happen	■	■	■	■	7
1.2. Leadership involvement in risk management	■	■	■	■	6
1.3. Management systems	■	■	■	■	5
1.4. Behavior	■	■	■	■	6
<b>2. Health and safety of employees and contractors</b>					5,3
2.1. Safety management	■	■	■	■	6
2.2. Health management	■	■	■	■	7
2.3. Contractor management	■	■	■	■	3
<b>3. Security of people and assets</b>					8,0
3.1. Security of people and assets	■	■	■	■	8
<b>4. Product stewardship</b>					9,0
4.1. Product and customer aspects	■	■	■	■	9
4.2. Supply chain aspects	■	■	■	■	9
<b>5. Emergency response and community awareness</b>					6,5
5.1. External communication	■	■	■	■	6
5.2. Emergency response and crisis management	■	■	■	■	7
<b>6. Assets integrity and process safety</b>					8,0
6.1. Process and equipment design	■	■	■	■	9
6.2. Management of change (MOC)	■	■	■	■	9
6.3. Equipment operation, maintenance and integrity	■	■	■	■	6
<b>7. Site environmental protection and pollution prevention</b>					3,0
7.1. Site environmental impact	■	■	■	■	4
7.2. Management of waste	■	■	■	■	2
<b>8. Competency management</b>					8,0
8.1. HSE&S capability	■	■	■	■	7
8.2. Training	■	■	■	■	5
<b>9. Reporting of Sustainability and HSE performance data</b>					9,0
9.1. KPI reporting	■	■	■	■	9
Overall level					6,5

Figuur 3. Maturity grid

als onvermijdelijk beschouwd tot 'Leidend' (alle medewerkers dragen bij aan continue verbetering van de HSE&S-prestaties), per subelement weergeeft (zie figuur 3).

Het managementteam beoordeelt en valideert de output van de self assessment teams. Het management stelt vervolgens verbeterdoelstellingen vast en de daarvoor benodigde middelen in de komende planningsperiode.

Het auditveldwerk duurt doorgaans één week. Tijdens het auditveldwerk toetst het auditteam de door het management vastgestelde SAQ door middel van observaties (algemene site tours en specifieke observaties), interviews en verificatie van documenten. Aan het eind van het veldwerk worden de bevindingen met betrekking tot de naleving van het AkzoNobel

HSE&S-beheerskader (compliance) aan het management teruggekoppeld tijdens een exit meeting. Het auditteam presenteert dan eveneens voorstellen voor het verbeteren van beheersmaatregelen ten aanzien van de verschillende elementen van het HSE&S-besturingsmodel.

De eindconclusie in een HSE&S-auditrapport is afhankelijk van 1) het functioneringsniveau van het lokale HSE&S-besturingsmodel ten opzichte van het door AkzoNobel geambieerd referentie-niveau, 2) het aantal bevindingen ten aanzien van naleving van wet- en regelgeving en 3) het aantal overige hoog-risicobevindingen.

### Evaluatie

AkzoNobel Internal Audit heeft sinds 2009 jaarlijks tussen de zestig en zeventig HSE&S-audits uitgevoerd. Per audit werden gemiddeld vier verbetervoorstellen gerapporteerd. Het AkzoNobel management waardeert de auditfunctie om haar toegevoegde waarde voor de organisatie. Het aantal gezondheids-, veiligheids- en milieu-incidenten binnen AkzoNobel nam de afgelopen jaren af, mede door de verbetervoorstellen van Internal Audit. Door gebruik te maken van de kennis van specialisten uit de onderneming is Internal Audit erin geslaagd de HSE&S-auditrol op een effectieve wijze uit te voeren. Internal Audit levert hiermee een belangrijke bijdrage aan de strategie met betrekking tot de values van AkzoNobel.



Robbert Pelle is sinds 2011 werkzaam als associate auditmanager in het internal auditteam van AkzoNobel.  
✉ Robbert.pelle@akzonobel.com

# De lezer over auditing in de Industrie

## Stelling 1

**Een three lines of defence-aanpak (met business, QESH en Internal Audit) staat bij veel industriële ondernemingen nog in de kinderschoenen**

	in %
1. Helemaal mee eens	9
2. Mee eens	22
3. Neutraal	26
4. Mee oneens	39
5. Helemaal mee oneens	4

## Stelling 2

**QESH-audit (quality, environment, safety, health) is het exclusieve terrein van de kwaliteitsmanager, daar heeft de internal auditor niets te zoeken**

	in %
1. Helemaal mee eens	4
2. Mee eens	13
3. Neutraal	13
4. Mee oneens	22
5. Helemaal mee oneens	48

## Stelling 3

**Frequente uitwisseling van medewerkers tussen internal auditfuncties enerzijds en business/supportfuncties anderzijds is bij industriële ondernemingen essentieel**

	in %
1. Helemaal mee eens	22
2. Mee eens	39
3. Neutraal	22
4. Mee oneens	17
5. Helemaal mee oneens	-

## Stelling 4

**Verplaatsen van productiecapaciteit naar lagelonenlanden maakt het werken met lokale auditors noodzakelijk**

	in %
1. Helemaal mee eens	13
2. Mee eens	35
3. Neutraal	17
4. Mee oneens	31
5. Helemaal mee oneens	4

Wederom zijn via de IIA-website stellingen aan de lezer voorgelegd. Dit keer over auditing in de industrie. De reacties op de eerste stelling – het three lines of defence-model (business, QESH en Internal Audit) bij industriële ondernemingen staat nog in de kinderschoenen – waren gemengd. Er waren geen uitgesproken meningen te noteren. Een kleine meerderheid was het oneens met deze stelling.

Met de tweede stelling wilden we in kaart brengen of de lezer überhaupt reden ziet voor een three lines of defence-model bij QESH-audits. De reacties gaven hier een duidelijker beeld. Bijna de helft was van mening dat de internal auditor wel degelijk een rol heeft in QESH-audits.

Dan de bemensing van de internal auditfunctie: pleiten de specifieke processen bij industriële organisaties niet voor een frequente uitwisseling van medewerkers tussen de internal auditfunctie enerzijds en de business anderzijds? Een kleine meerderheid was het hiermee eens. Deze groep ziet blijkbaar meerwaarde bij industriële organisaties in roulatie.

Ten slotte de vraag of verplaatsing van productiecapaciteit naar lagelonenlanden noopt tot het gebruikmaken van de diensten van lokale auditors? Of kan de internal auditfunctie zelf zekerheid geven over de processen in het buitenland? Net als de eerste stelling leidde ook deze stelling niet tot een duidelijk eens of oneens.

Wellicht hebt u na het lezen van dit themanummer een scherpere mening over auditing in de industrie. Wat de redactie betreft geven de artikelen weer voldoende stof tot nadenken. De volgende keer kunt u uw mening geven over GRC en daarbij natuurlijk kans maken op een boekenpakket! Houd de IIA-website in de gaten!

De gelukkige winnaar van deze ronde is **Marco van der Velde**. □

Op 25 april jl. werden een vijftiwintigtal nieuw gecertificeerden en andere aanwezigen feestelijk toegesproken en gehuldigd door John Bendermacher, sinds kort lid van het IIA-bestuur en verantwoordelijk voor Internal Audit bij SNS REAAL.

# Feestelijke uitreiking CIA-certificaten bij ING

Drs. A. Man CIA

Het was de eerste keer dat de ceremonie plaatsvond 'op locatie': bij ING in het prachtige gebouw van de architecten Albert & Van Huut, ook wel bekend onder de naam 'Zandkasteel', in de Amsterdamse Bijlmer. ING Corporate Audit Services stimuleert het behalen van het CIA-certificaat voor haar auditors in binnen- en buitenland en gaf trots aan bij monde van haar general manager, John Ramsden-Knowles, dat inmiddels ruim 35 procent van haar internal auditors CIA-gecertificeerd is. Daarmee neemt ING vast en zeker een fors aandeel in de populatie van de ruim zeshonderd CIA's Nederland in.

### Visie op het auditvak

Na een kort woord van welkom door Leen van der Plas, voorzitter van de commissie Vaktechniek van het IIA en verantwoordelijk voor Professional Practices binnen ING CAS Bank, gaf John Ramsden-Knowles een internationaal georiënteerde visie op het internal auditvak. Hij gaf aan dat – zeker binnen de bancaire sector – de internal auditfunctie een goede mix dient te zijn van mensen met een professionele auditachtergrond en met een businessachtergrond. Zeker voor de laatste groep biedt het CIA-examen en de daarvoor noodzakelijke studie een goede ondersteuning. Maar ook mensen met een financial of IT-auditachtergrond hebben baat bij het CIA-examen, omdat het de brede taak die een internal auditfunctie tegenwoordig heeft, zichtbaar maakt. Hij gaf ook aan stelling te hebben dat toezichthouders nog niet allemaal de brede taakopvatting en werkzaamheden van de moderne internal auditfunctie optimaal gebruiken in de uitvoering van hun toezichtstaken.

### Voorspelling

Ramsden-Knowles waagde zich ook aan een voorspelling: toezichthouders zullen steeds meer van de internal auditfunctie eisen, maar ook het vakgebied zal veranderen. Als gevolg van automatisering en het tot volwassenheid komen van risk managementfuncties (second line of defence), ontstaat de ruimte maar ook de noodzaak voor de internal auditfunctie om zich meer te richten op strategische auditing en zaken als behavioural auditing. Daarmee verandert ook het profiel van de internal auditor: van generalist naar specialist die in staat is binnen zijn organisatie te acteren op strategisch niveau.

Al met al allemaal uitdagingen voor de kersverse CIA's, die met de bereikte mijlpaal de uitdaging hebben om het vakgebied, en uiteraard ook zichzelf, verder op de kaart te zetten en te blijven bijdragen aan de ontwikkeling van het vakgebied. John Ramsden-Knowles gaf de aanwezigen een duidelijke stimulans zich te blijven ontwikkelen om zodoende toegevoegde waarde aan hun organisaties te blijven leveren.

### Uitreiking

Vervolgens reikte John Bendermacher na enkele instemmende woorden over de visie van John Ramsden-Knowles, onder toezienend oog van IIA-directeur Hans Nieuwlands niet alleen een fiks aantal CIA-certificaten uit, maar ook enkele CCSA (Certificate in Control Self Assessment) en CFSA (Certified Financial Services Auditor) certificaten. Tot slot werd, onder het genot van een drankje en een hapje, nog lang nagepraat. □



Zevenmijlslaarzen of kinderschoenen?

# Zicht op de ontwikkeling van de interne auditfunctie

Hoe volwassen is een interne auditfunctie? Welke rol zou de interne auditfunctie toebedeeld moeten krijgen? En welk ontwikkelingspad past daarbij? Vragen waarbij chieft audit executives, interne auditors en hun stakeholders zoeken naar inzichten en antwoorden. Het CIAMM Internal Audit Maturity Model biedt hier een praktische handreiking voor.

Drs. L.Z. Nagy EMIA RO  
R.J. van Leijden MSc EMIA

De interne auditfunctie (IAF) is de laatste jaren sterk aan verandering onderhevig. Het management van een IAF ziet zich geconfronteerd met allerlei interne en externe ontwikkelingen. Een verschuiving van controleur naar een rol als businesspartner en adviseur van het senior management is veelvuldig onderwerp van gesprek, evenals de bijbehorende verwachtingen en eisen vanuit de business, toezichthouders en andere stakeholders. Ook binnen het vakgebied zijn belangrijke ontwikkelingen en discussies gaande. Denk aan continuous auditing, behavioural controls, strategic auditing, nieuwe auditstandaarden, het toenemende gebruik van IT en, last but not least, de verplichte IIA-kwaliteitstoets.

Adequaat inspelen op deze ontwikkelingen, rekening houdend met de wensen en eisen van de verschillende in- en externe stakeholders, is een complexe en uitdagende taak. Waar staan we nu? Wat wordt van ons verwacht? Waar liggen kansen voor verdere ontwikkeling van de IAF? Hoe moeten we verdere ontwikkeling vormgeven? En wat is passend en mogelijk voor de eigen organisatie?

Om dit soort vragen te kunnen beantwoorden is er in de praktijk steeds meer behoefte aan een referentiekader en ontwikkelmodel waarmee de eigen auditfunctie kan worden beoordeeld en in perspectief kan worden geplaatst. In dit artikel wordt het Internal Audit Maturity Model (CIAMM), dat handvatten biedt bij het inzichtelijk maken en vormgeven van het ontwikkelpad van een IAF, besproken.

## Het Internal Audit Maturity Model

Het Internal Audit Maturity Model (CIAMM) bestaat uit zeven volwassenheidsdimensies, te weten:

- rol, taken en aandachtsgebieden;
- personeel;

- professional practices;
- automatisering en softwarematige ondersteuning;
- prestatie management en accountability;
- relatiemanagement en cultuur;
- governancestructuur.

Door de IAF langs de meetlat van deze zeven verschillende dimensies te leggen helpt het model om onder andere te bepalen in welke ontwikkelingsfase een IAF zich per dimensie bevindt. Het

**Het Maturity Model biedt een plattegrond voor het bepalen van de positie en ontwikkelkoers**

model dient als praktische referentie voor de IAF om systematisch inzicht te verkrijgen in:

- de eigen status (positiebepaling: bepalen 'ist'-situatie) op de verschillende dimensies van het model;
- de verdere ontwikkelmogelijkheden teneinde de gewenste vervolgstappen voor verbetering en (door)ontwikkeling te kunnen bepalen (visiemodel: bepalen 'soll'-situatie).

Door een IAF te beoordelen op basis van de specifieke kenmerken per dimensie en fase in de huidige, maar ook de gewenste

situatie, kan een concreet transitieplan vastgesteld worden voor het realiseren van het gewenste volwassenheidsniveau. Het model stelt een IAF ook in staat om de functie te benchmarken met vergelijkbare organisaties in bijvoorbeeld dezelfde sector of van dezelfde (organisatie)omvang. Benchmarking kan interessante inzichten opleveren die gebruikt kunnen worden bij het formuleren van een visie en ontwikkelplan voor de IAF.

## Volwassenheidsdimensies

Aan de zeven dimensies is in het CIAMM de volgende invulling gegeven:

### *Rol, taken en aandachtsgebieden*

Beoordeling langs deze dimensie is gericht op de vraag op welke wijze de IAF invulling geeft aan haar primaire functie als onafhankelijke en objectieve assurance provider en daarnaast aan haar natuurlijke adviesrol. Onderwerpen zijn onder andere de grondslag voor de uit te voeren audits (bijvoorbeeld ad hoc, gepland

**Van belang is de vraag of de ontwikkelingsfase waarin een IAF zich bevindt overeenkomt met de fase waarin de organisatie zelf zich bevindt**

of risk based), de mate van betrokkenheid bij organisatieveranderingen en de frequentie en diepgang van de samenwerking met interne en externe stakeholders.

### *Personeel*

Bij de dimensie personeel gaat het om de mate waarin er aandacht wordt gegeven aan de professionele en persoonlijke ontwikkeling van de medewerkers van de IAF, hun achtergrond, specialisaties en deskundigheid. Binnen deze dimensie valt tevens het scheppen van een werkomgeving waarin auditors optimaal tot hun recht kunnen komen.

### *Professional practices*

Het onderdeel professional practices omvat het beleid, de procedures, werkwijzen, maar ook de bijdrage die de IAF levert aan de interne organisatie en aan de verdere ontwikkeling van het vakgebied. Deze dimensie wordt onder meer beoordeeld door te kijken naar de inrichting van de werkzaamheden, de rapportagemethodiek en de mate waarin de IAF gebruikmaakt van best practices en beschikbare beroepsstandaarden (zoals de International Professional Practice Framework – IPPF).

### *Automatisering en softwarematige ondersteuning*

Hierbij gaat het om de mate waarin auditprocedures zijn geau-

tomatiseerd: in hoeverre maakt de IAF gebruik van beschikbare auditsoftware en computer-assisted audit techniques (CAATs, continuous auditing) en wanneer worden deze ingezet? Het gaat hierbij om automatisering die de effectiviteit en efficiency van de auditwerkzaamheden bevordert.

### *Prestatiemanagement en accountability*

Door het beoordelen van de geleverde prestaties, de bereikte resultaten, de bijbehorende informatievoorziening en de verantwoordingslijnen, kunnen de activiteiten van de IAF op een effectieve en efficiënte wijze worden aangestuurd, bewaakt en bijgestuurd. Belangrijk binnen deze dimensie is de mate waarin er sprake is van prestatiesturing, kwaliteitsbewaking en verbetering van de eigen auditpraktijk. Aan kwaliteitsbewaking en -verbetering kan invulling worden gegeven door bijvoorbeeld externe reviews, certificering en peer reviews en door het uitvoeren van klantevaluaties.

### *Relatiemanagement en cultuur*

Ook de IAF dient zich te profileren, zowel binnen als buiten de organisatie. Het doel hiervan is belanghebbenden bekend te maken met de dienstverlening en kwaliteit van de IAF en de toegevoegde waarde van de IAF te waarborgen. Afstemming cq. alignment met in- en externe ontwikkelingen is daarom een belangrijk beoordelingscriterium binnen deze dimensie.

### *Governancestructuur*

Deze dimensie is gericht op de wijze waarop de IAF is gepositioneerd in de governancestructuur van de organisatie en de rol die zij daarin vervult. Ook de structuur en frequentie van de formele rapportagelijnen zijn hiervan onderdeel, alsmede de vraag of en hoe escalatielijnen zijn ingericht. Ten slotte is de mate waarin tussen de IAF en externe toezichthouders afstemming plaatsvindt, een punt van onderzoek.

### *Positiebepaling en doorontwikkeling*

Zoals eerder vermeld, kan het CIAMM zowel voor een positiebepaling ('ist') als voor doorontwikkeling (transitie, 'soll') van de IAF worden gebruikt. Dit vindt plaats door binnen elk van de zeven dimensies aan de hand van het scoren op specifieke stellingen het huidige en/of gewenste volwassenheidsniveau van die dimensie te bepalen.

De volwassenheid (maturity) is onderverdeeld in vijf niveaus per dimensie (zie *figuur 1*):

- Niveau 1: initieel – Interne auditactiviteiten worden op ad-hocbasis uitgevoerd.
- Niveau 2: opkomend – De IAF vormt een vast organisatieonderdeel dat gericht is op ontwikkeling.
- Niveau 3: gestructureerd – De IAF kenmerkt zich door een gestructureerde rol, aanpak en uitvoering.



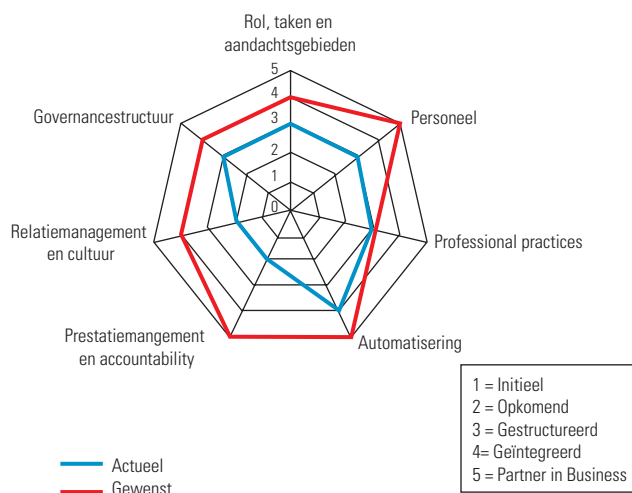
Figuur 1. Volwassenheidsniveaus

- Niveau 4: geïntegreerd – De IAF is geïntegreerd in het beheerskader van de organisatie.
- Niveau 5: partner in Business – De IAF wordt gezien als een volwaardige gesprekspartner van het senior management.

Aan de hand van het inzicht in de *huidige* situatie, kan er gericht een visie op de IAF ontwikkeld worden. Een gedragen visie vormt de input bij het – per dimensie – bepalen van het *gewenste* volwassenheidsniveau. In deze activiteit komt het ambitie- en ontwikkelingsgerichte karakter van het CIAMM sterk tot uiting.

### Transitie naar gewenste volwassenheidsniveau

Nadat per dimensie het ambitieniveau is bepaald (zie *figuur 2*), kan de IAF in overleg met haar stakeholders een op maat gemaakt transitieplan opstellen. Dit transitieplan per dimensie heeft als doel om de gevonden ‘gaps’ tussen de huidige situatie en het ambitieniveau te adresseren en daar passende acties voor te bepalen. Het transitieplan omvat tevens een prioritering van de gewenste verbeteringen en veranderingen, benodigde resources, communicatie en informatie-uitwisseling met stakeholders, mijlpalen, tijdslijnen en prestatie-indicatoren die nodig zijn om de gewenste voortgang te bewaken.



Figuur 2. Maturityprofiel

### Toepassing en toegevoegde waarde

Bij het bepalen van de zeven dimensies van het CIAMM is input vanuit het werkveld van stakeholders van auditfuncties gebruikt. Ook is rekening gehouden met de ‘International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing’ (IIA, 2009) en aansluiting gezocht met bestaande volwassenheidsmodellen, zoals het ‘IIA Path to Quality’ (IIA, 2008) en het ‘Internal Audit Capability/Maturity Model for the public sector’ (IIARF, 2009). Het CIAMM volwassenheidsmodel kan uitstekend worden gebruikt voor het vaststellen van de huidige situatie. De meeste toegevoegde waarde heeft het model echter bij het initiëren van discussie over de gewenste toekomst van een auditfunctie en het pad dat bewandeld zal moeten worden om de gestelde doelen te realiseren.

Het CIAMM is in primaire zin opgesteld om de structuur aan en een referentiekader bij de ontwikkeling van een IAF te bieden. Bij zowel de positiebepaling als het bepalen van de gewenste richting van de IAF is aan te bevelen zoveel mogelijk relevante stakeholders van een IAF en ook meerdere lagen van de IAF, te betrekken. Mogelijk bestaan er namelijk relevante verschillen binnen de auditfunctie zelf, bijvoorbeeld de wijze waarop het senior management van de IAF kijkt en het beeld dat interne auditors daar zelf van hebben. Ook kan gedacht worden aan het afzetten van de perceptie van de auditfunctie tegen de perceptie van het bestuur of de auditcommissie met betrekking tot een bepaalde volwassenheidsdimensie.

Juist door de verschillen in perceptie te identificeren en te interpreteren, kan worden gewerkt aan een met belanghebbenden gedeeld ontwikkelingspad voor een IAF. Zodoende kan de aansluiting cq. alignment tussen business en audit en binnen de auditfunctie zelf verder versterkt worden.

### Het doel is bepalend, niet de methodiek

Belangrijk bij het ‘vaststellen’ van de huidige situatie en de gewenste situatie is de wetenschap dat geen IAF gelijk is aan een andere. Er zijn grote verschillen in bijvoorbeeld omvang, aard van de werkzaamheden, leeftijd, personele samenstelling, budgettaire mogelijkheden, doelgroep, wensen en eisen van de stakeholders en aandachtsgebieden van een IAF. Verschillen die er mogen maar ook moeten zijn. Het CIAMM is niet bedoeld als externe maatstaf van ‘wat *moet* ik realiseren?’ (zoals het karakter van de formele IIA-kwaliteitstoets), maar meer als een intern kompas, ‘wat *wil* ik realiseren?’

Immers, van een pas gestarte IAF met twee medewerkers mag je een ander ontwikkelingsniveau verwachten dan van een IAF met dertig medewerkers en een lange staat van dienst. Opgemerkt dient ook te worden dat het realiseren van niveau 4 daarom niet per definitie de voorkeur verdient boven bijvoorbeeld niveau 2. Bij het beoordelen van de effectiviteit van de IAF is het van belang na te gaan in hoeverre de ontwikkelingsfase waarin een IAF



Het doel is bepalend, niet de methodiek

zich bevindt overeenkomt met die fase waarin de IAF zich *wenst* te bevinden. Hierbij rekening houdend met de wensen en eisen van haar stakeholders en de ontwikkelingsfase waarin de organisatie zelf zich bevindt. Indien deze alignment cq. afstemming is gerealiseerd, zal de meerwaarde van de IAF optimaal tot haar recht komen.

### Ter afronding

Het CIAMM biedt een plattegrond van de belangrijke gebieden die betrekking hebben op de ontwikkeling van een IAF. Aan de hand van deze plattegrond kunnen interne auditfuncties de huidige positie en gewenste eindbestemming kiezen en daarvoor hun specifieke ontwikkelpad uitstippelen. Vervolgens is het een kwestie van koers houden richting de gewenste eindbestemming en bijsturen waar nodig. Het besproken transitieplan biedt hierbij de benodigde handvatten. Periodiek dient geëvalueerd te worden of de gekozen eindbestemming en ontwikkelpad(en) nog steeds de gewenste eindresultaten opleveren. Het periodiek opnieuw uitvoeren van een maturity assessment kan hierbij een goede dienst bewijzen. □

### Literatuur

- *International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (Standards)*, The Institute of Internal Auditors (IIA inc.), 2009.
- *The Path to Quality*, The Institute of Internal Auditors, januari 2008 (revised december 2008).
- *Internal Audit Capability Model (IA-CM) for the public sector*, The Institute of Internal Auditors Research Foundation (IIARF), 2009.
- *International Professional Practices Framework*, The Institute of Internal Auditors, 2009.



Laszlo Nagy (l) is associate partner governance, audit, risk & compliance bij ConQuaestor Consulting. Hij houdt zich voornamelijk bezig met het inrichten en versterken van de interne beheersing binnen organisaties. Laszlo is voorzitter van de redactie van *Audit Magazine*.

✉ laszlo.nagy@conquaestor.nl

Robert Jan van Leijden is consultant governance, audit, risk & compliance bij ConQuaestor Consulting. Als consultant en voormalig risk manager richt hij zich op governance-, audit- en risk managementvraagstukken. In 2011 studeerde hij af aan de EMIA-opleiding te Amsterdam.

✉ robertjan.v.leijden@conquaestor.nl

De auteurs ontvangen graag tips, suggesties en ervaringen aangaande het volwassenheidsmodel.

# Ook de SAS-auditor een eigen titel?<sup>1</sup>

A. Molenkamp RO

*'Auditors publieke sector streven naar een aparte registerstatus.'* Dat was op 5 april 2012 te lezen op [www.accountant.nl](http://www.accountant.nl); de thuisbasis van bloggende accountants. Op de verkeerde site dus, die voor interne accountants. Dat was schrikken voor de IIA-leden die juist waren teruggekeerd van de die middag gehouden ALV. Maar er was meer: *'De opleiding is een initiatief van Nyenrode Business Universiteit en het ministerie van Financiën.'* En: *'Na hun studie willen wij dat zij zich bij een eigen beroepsvereniging voor PSA kunnen inschrijven'*<sup>2</sup>

Afgestudeerde public auditors krijgen dus *een eigen beroepsvereniging!* Alsof er in Nederland geen IIA bestaat. Naar wereldwijd beeld zijn daarin alle auditors vanuit welke sector dan ook verenigd.

## Is de overheid anders?

*'Een externe en interne audit bij een publieke organisatie is heel anders dan bij een bedrijf.'* Een bewering uit de losse pols als bom onder de met bloed, zweet en tranen opgebouwde beroepsorganisatie.

Waarschijnlijk gaan nu ook auditors van woningcorporaties zich afsplitsen; daar moet je verstand van derivaten hebben. Auditors van garagebedrijven zullen niet achterblijven, zij willen onder de motorkap gaan kijken.

De denkfout die Nyenrodes spokesman Droogsma maakt is dat een internal auditor over de inhoud zou gaan. Ook hier weer de verwarring met de interne accountant die een financieel getint assurance statement moet afgeven. Het inspectiebloed en de macht van de (*interne en externe!*) accountant blokkeert weer eens de weg naar managerial internal auditing.

Het is de toegevoegde waarde van de internal auditor dat hij in staat moet zijn het specifieke overheidsinstellingsbeleid alsmede de realisatie daarvan te beoordelen vanuit een universeel orga-

nisatiekundig en bestuurskundig kader; kaderstellingen die de uiterst risicovolle beleidskeuzen moeten faciliteren. Wie is er nu eigenlijk anders?

## Misverstanden, commercie of belangenverstrengeling?

Gaat het om een misverstand of leidt men bewust interne accountants op? Of er ook commerciële belangen spelen behoeft bij Nyenrode geen nader betoog; de spoeling is dun en de recessie woedt. Ook denkt Nyenrode mogelijk graag mee met de overheid: *'De opleiding komt mede uit een vraag van de Rijksauditedienst'*. Nyenrode krijgt nu wat andere universiteiten ontberen: gratis menskracht voor de ontwikkeling van programma's en een vorm van verplichte winkelnering voor potentiële studenten. Verkapte overheidssubsidie die, zoals was te voorzien, marktverstrend werkt en de professie ondermijnt.

## Public auditors al sinds 1993 opgeleid

Droogsma is een traditioneel opgeleide overheidsaccountant die al voor het tweede jaar door een departement aan Nyenrode is uitgeleend. Met als opdracht een opleiding voor public auditing op te zetten.

Is public auditing nieuw? Nee, natuurlijk. Aan de universiteiten van Amsterdam en Rotterdam worden al sinds 1993 internal auditors voor de private en de publieke sector opgeleid. Veel docenten, examinatoren en leden van raden van toezicht zijn overheidsdienaar dan wel zeer bekend met de overheidsmaterie. Bij departementen, de semioverheid, provincies en gemeenten zijn al sinds jaar en dag afgestudeerde internal auditors werkzaam. Daarnaast bestaat de Stichting Kenniskring Auditors Lokale Overheden al vijf jaar. Voorts heeft de Kenniskring Public Auditing (KPA) al veel over het universele karakter van internal auditing gepubliceerd.

## Auditors splitst u op

Hoe gaan zzp-ers en adviesbureaus, die zowel de overheid als het bedrijfsleven bedienen, om met de beoogde tweedeling in het beroepenveld? En hoe gaan SAS-professionals om met dit dilemma? Aanmelden bij de groep Droogsma en daarmee wellicht (*'...goed samenwerken met de NBA...'*) bij de NBA? Of, absurdisme ten top, een eigen beroepsorganisatie oprichten?

## Noten

1. Small Audit Shops.
2. Public Sector Auditor.



# Internal auditing in de bankenwereld: crisis of vooruitgang?

Internal auditing binnen de bancaire sector is gecompliceerd. Allerlei regelgeving, een gedeukt imago van de branche en daarbovenop nog diverse andere controlfuncties die ook hun plek opeisen. Wat vinden de internal auditors zelf en waar zouden zij aan kunnen werken? In vogelvlucht door een sector in opschudding.

Drs. J.A. Man CIA

Iedereen is er van doordrongen dat voor banken een essentiële rol is weggelegd om de economie zodanig te stimuleren dat we de crisis snel achter ons kunnen laten. Worden banken – al dan niet terecht – als een van de veroorzakers van de crisis aangewezen door hun speculatieve producten en uitbundige bonuscultuur. Het is iedereen bekend dat al die producten in groten getale door niet-bankiers zijn gekocht. Wie wilde niet tientallen procenten rendement per jaar, met minimale kans op verlies? Maar banken hadden zelf kritischer moeten zijn en meer besef moeten tonen voor de maatschappelijke rol die ze vervullen. Niet voor niets wordt er nu regelmatig gesproken over de nutsfunctie van een bank. In dit artikel aandacht voor de medewerker die zo'n kritische rol prima

en statuut te hebben, onafhankelijk te zijn, voldoende mensen en middelen te hebben en voldoende toegang te hebben tot het bestuur en de commissarissen. Basel schrijft vervolgens voor dat de internal auditfunctie zich dient te richten op de governance-, risicomanagement- en interne beheerssystemen, inclusief de risicomanagement- en compliancefuncties. De compliancefunctie dient zich onder meer te richten op het routinematig monitoren van het naleven van de wet, op de corporate governance en andere regelgeving en op codes en ander voor de bank relevant beleid. En tot slot de risicomanagementfunctie, deze dient zich te richten op het identificeren, meten, monitoren, beheersen of terugdringen van risico's en op het rapporteren over de blootstelling aan risico's. De primaire vraag die nu opkomt is hoe deze functies, die op het eerste gezicht gelijksoortige werkzaamheden lijken te verrichten, zodanig kunnen samenwerken dat er geen sprake is van onnodige overlap en ze alle drie optimaal waarde toevoegen aan de bank. Basel heeft overigens recentelijk nog twintig additionele principes geformuleerd waar een internal auditfunctie aan moet voldoen.<sup>2</sup> Deze principes sluiten goed aan op de IIA-standaarden, maar benoemen wel een paar extra elementen, zoals een mandaat voor Internal Audit van de groep over Internal Audit bij dochtermaatschappijen, het expliciet toestaan (en in sommige gevallen zelfs stimuleren) van outsourcing, het expliciet benoemen dat daadwerkelijk alle activiteiten van de bank binnen het mandaat van Internal Audit vallen en een expliciet voorgeschreven rol voor de banktoezichthouder dat zij tekortkomingen bij Internal Audit aan het bestuur dient te rapporteren.

**Talent en 'grote programma'risico's vinden internal auditors de minst gemanagede risico's**

past: de internal auditor. Voor welke uitdagingen staan die ruim duizend internal auditprofessionals in de bancaire sector, hoe kijken zij aan tegen interne beheersing en wat kunnen zij bijdragen aan verbeteringen?

## Uitgangspunten vanuit Basel

Het Basel Committee (Basel) schrijft expliciet voor dat een bank een risicomanagement-, een compliance- en internal auditfunctie dient te hebben.<sup>1</sup> Deze drie functies dienen voldoende autoriteit

## Gericht toezicht door DNB

In aanvulling op de Basel-richtlijnen formuleert De Nederlandse Bank (DNB) elk jaar haar toezichtthema's. En daarin is zij niet mals. Zij schrijft expliciet dat de internal auditfuncties van de

Nederlandse banken 'de opbouw van risico's en het beperkt functionerende beheersingskader in de aanloop naar de crisis veelal niet gesignaleerd hebben'.<sup>3</sup> Zij schrijft dan ook dat zij de internal auditfuncties in de banken zal onderzoeken en eventuele tekortkomingen bij de desbetreffende raden van bestuur en commissarissen zal melden. Dit is dus volledig in lijn met de instructies vanuit Basel.

Merkwaardigerwijze overigens geeft DNB aan dat zij dit ook met de beroepsorganisatie NBA zal bespreken, omdat de externe accountant veelal steunt op de internal auditor. Deze gedachte gang vind ik zeer opvallend, omdat DNB hiermee maar beperkt blijk geeft van de ontwikkeling binnen de internal auditfuncties van de meeste banken in Nederland én de positie die het IIA heeft als vertegenwoordiger van de beroepsgroep van internal auditors. Uiteraard is er samenwerking en een zekere mate van afstemming tussen de externe accountant en de internal auditor, maar bij de meeste banken in Nederland voert de internal auditfunctie toch maar in beperkte mate werkzaamheden uit waar de externe accountant in het kader van de jaarrekeningcontrole op steunt. Het lijkt er op dat DNB de door Basel breed gedefinieerde opdracht van Internal Audit nog niet helemaal doorgrond heeft, terwijl de banken al jaren bezig zijn een invulling te geven aan hun taak om te beoordelen of de interne beheersmaatregelen in opzet, bestaan en in werking effectief zijn.<sup>4</sup> En dit gaat veel verder (breder en dieper) dan de jaarrekeningcontrole.

Wat dat betreft ben ik wel nieuwsgierig naar de uitkomsten van dit DNB-onderzoek, omdat zij daarin ook de reikwijdte van de internal auditfunctie meeneemt. Diverse internal auditors in de bancaire sector zijn overigens nog druk doende om invulling te geven aan het door de Code Banken gevraagde totaaloordeel over de governance-, risicomanagement- en interne beheersingssys-

temen. Waar de grotere banken dit inmiddels in hun aanpak wel hebben ingevoerd, zoeken diverse kleinere nog naar de manier waarop zij dit kunnen aanpakken. Zij worstelen nog met aspecten als diepgang, precieze reikwijdte van de werkzaamheden en de formulering van een conclusie of opinie.

### De internal auditfuncties bij banken

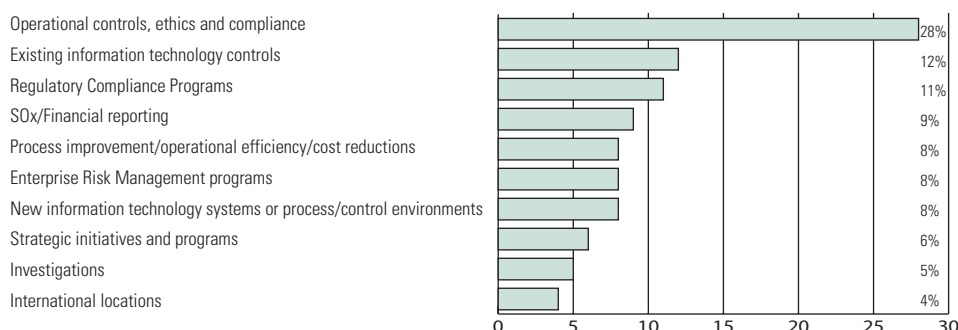
De bancaire sector in Nederland en daarmee ook de internal auditfunctie is redelijk overzichtelijk. Er zijn zo'n tien banken met een internal auditfunctie van tien of meer medewerkers. De internal auditfuncties bij de overige banken zijn kleiner, waarvan meer dan de helft minder dan vijf medewerkers heeft. En alleen de vier systeembanken (ING, Rabobank, ABN Amro en SNS Reaal) hebben internal auditfuncties met meer dan vijftig medewerkers. Het merendeel van de banken richt zich op Internal Audit in brede zin, waarbij de financial audit aan de externe accountant wordt overgelaten. Tijdens een internationaal onderzoek is aan banken wereldwijd gevraagd hoeveel procent van hun tijd zij aan welk soort auditobjecten besteedden.<sup>5</sup> Daaruit bleek dat zij 28 procent van hun tijd aan operational controls, ethiek en compliance besteedden (zie *figuur 1*). SOx en financial reporting risks was met gemiddeld 9 procent een goede vierde. Dit percentage is voor de Nederlandse situatie waarschijnlijk te hoog, omdat 88 procent van de Nederlandse respondenten (verspreid over alle sectoren) in datzelfde onderzoek aangaf niet SOx-plichtig te zijn.

Nieuwe ontwikkelingen rondom externe accountants, zoals de voorstellen van Barnier en Plasterk, zullen leiden tot een nog grotere professionalisering van Internal Audit. Zo is het denkbaar dat als accountantskantoren verplicht worden tot roulatie van (een deel van) hun klanten, organisaties op zoek zullen gaan naar een

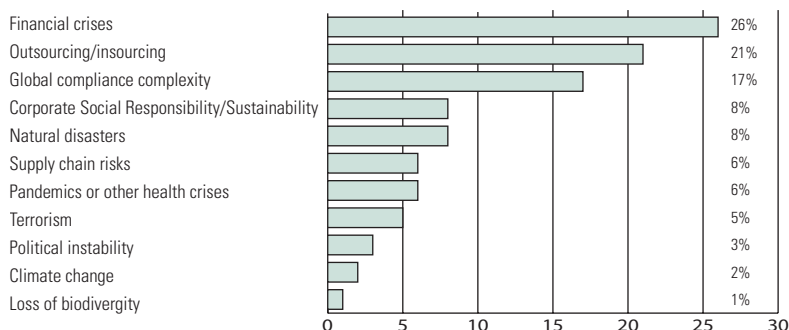
stabiel en hoog niveau van interne beheersing, waarop de roulerende accountant relatief eenvoudig 'inhaakt'. En dan ligt het voor de hand dat de internal auditor deze rol als bewaker van dat hoge niveau van interne beheersing op zal (moeten) pakken.

In hetzelfde onderzoek uit 2011 is ook gevraagd welke risico's expliciet in het internal auditplan voor 2011 worden geadresseerd. De Top-3 bestond uit de financiële crisis, out- en insourcing risico's en wereldwijde compliance complexiteit met respectievelijk 26, 21 en 17 procent (zie *figuur 2*).

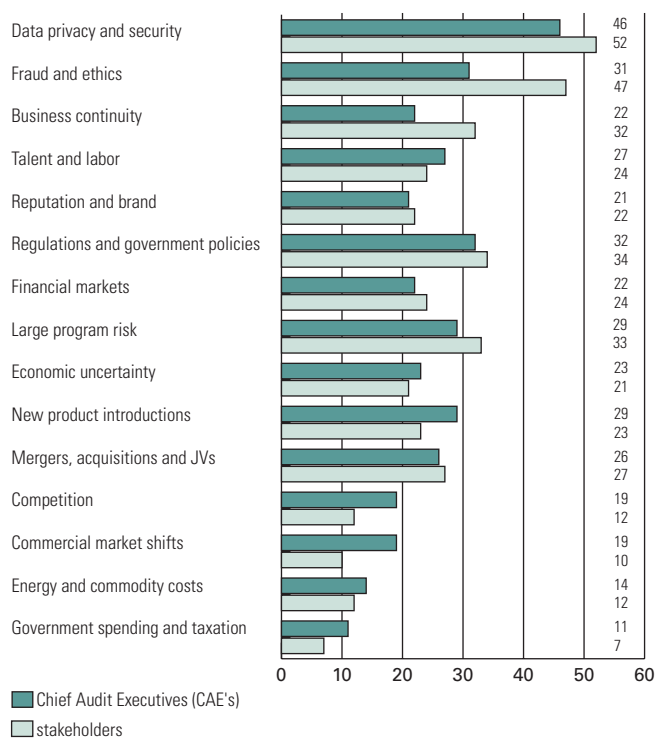
Uit een vervolgonderzoek, in maart 2012 gepubliceerd, komt naar voren dat internal



Figuur 1. Gemiddelde geschatte tijdsbesteding voor het jaar 2011 per mogelijk auditobject, wereldwijd, banken



Figuur 2. Risico's die in auditplan worden geadresseerd (percentage van de respondenten)



Figuur 3. Risicogebieden die meer inzet van Internal Audit vergen, volgens hoofden Internal Audit en belanghebbenden

auditors in de financiële sector risico's omtrent financiële markten, data privacy/beveiliging en mededinging de best gemanagede risico's vinden.<sup>6</sup> Talent, overheidsuitgaven/belasting en 'grote programma'-risico's vindt men de minst gemanagede risico's. Overigens heeft naast de sector ook de omvang van de organisatie een significante impact op dit rijtje. Het blijkt dat organisaties met een omzet van meer dan \$10 miljoen een 20 procent hoger niveau van vertrouwen hebben in hoe zij hun risico's beheersen in vergelijking met organisaties met een omzet van minder dan \$10 miljoen. Hieruit zou je de conclusie kunnen trekken dat grotere organisaties meer geavanceerde processen en methoden hebben om risico's te managen.

### Verschil van mening

In datzelfde onderzoek is onderzocht in hoeverre de mening van de belanghebbenden van Internal Audit (auditcommissies, bestuur, CFO, et cetera) afwijkt van die van de hoofden Internal Audit. Zo is gevraagd naar de belangrijkheid van de bijdrage van Internal Audit aan het managen van risico's. En ook hier is een aantal verschillen te ontdekken, waarbij vooral opvalt dat de hoofden Internal Audit over het algemeen vinden dat hun bijdrage aan het managen van de desbetreffende risico's groter is. Groter zijn de verschillen tussen hoofden Internal Audit en belanghebbenden met betrekking tot het vergroten van de capaciteit van Internal Audit. Hier blijkt duidelijk dat de verwachtingen uit elkaar lopen (zie figuur 3).

### Samenwerking met andere risicopartijen

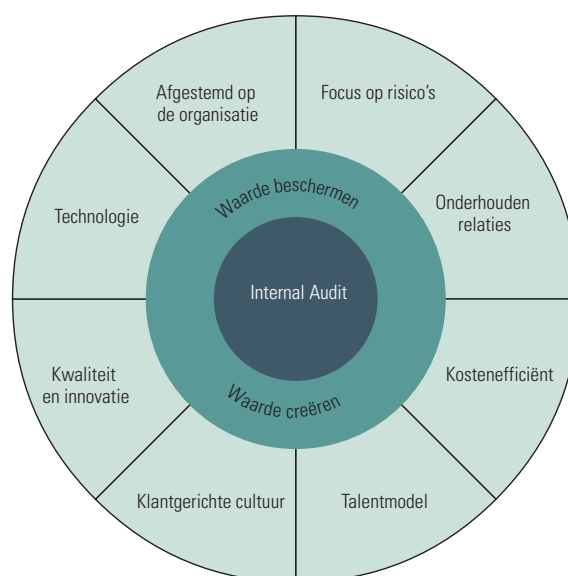
Binnen de banken wordt al intensief samengewerkt met andere functies die zich met risico's bezighouden, zoals de al eerder genoemde afdelingen (operationeel of financieel) risicomanagement

en compliance. Maar ook afdelingen gericht op interne controle, informatiebeveiliging, het vastleggen en inrichten van bedrijfsprocessen en natuurlijk controlling & rapportage, zijn functies waar Internal Audit nauw mee samen dient te werken. Deze samenwerking is vaak georganiseerd volgens de three lines of defence-gedachte. Alle grotere banken geven aan deze methodiek te hebben geïmplementeerd. In het volgende nummer van *Audit Magazine* wordt expliciet op dit thema ingegaan.

### Optimaliseren van internal auditfunctie

Internal auditfuncties bij banken hebben, gedreven vanuit regelgeving, maar ondersteund door wensen en behoeften van hun belanghebbenden, de reikwijdte van hun werkzaamheden gewoonlijk breed geformuleerd. Dit sluit aan op de reikwijdte zoals de IIA-definitie van Internal Audit voorschrijft. Maar om een functie te zijn die een dergelijke brede reikwijdte succesvol en effectief weet in te vullen, is veel aandacht nodig voor andere zaken dan puur internal auditvaktechniek. *Figuur 4* is tot stand gekomen na een kwalitatieve analyse van succesvolle internal auditfuncties, die door hun organisaties hoog worden gewaardeerd en waarbij medewerkers van de functie zelf, alsmede het bestuur en andere belanghebbenden, een grote mate van tevredenheid hebben over het functioneren van de functie.<sup>7</sup>

Succesvolle internal auditfuncties hebben dezelfde kenmerken. Zij zijn doordrongen van een risicobenadering in al hun werkzaamheden van een meerjarig strategisch plan, via een dynamisch jaarplan, tot audituitvoering en het monitoren van auditbevindingen. Zij besteden expliciet aandacht aan het identificeren, onderhouden en managen van hun belanghebbenden, vanuit de gedachte dat het leveren van topkwaliteit alleen niet genoeg is voor een goede relatie met je belanghebbenden. Zij werken kostenefficiënt in de uitvoering van hun werkzaamheden, zowel qua ondersteunende tooling als het gebruik van in- en externe experts. Hun talentmodel is afgestemd op de organisatie, maar voorziet in een gezonde mix van carrière-auditors en een doorstroommodel, waarmee



Figuur 4. Acht kenmerken van succesvolle internal auditfuncties

organisatiekennis organisch en continu binnen de internal audit-functie voorhanden is. Daarnaast streven zij niet naar een vast team met een zo breed mogelijk scala aan capaciteiten (wat leidt tot versnippering), maar hebben zij op een flexibele wijze toegang tot alle noodzakelijke capaciteiten geborgd via interne en externe 'serviceproviders' en is het vaste team lean and mean en in staat alle audits hoogstaand en met aandacht voor de organisatie uit te voeren of te coördineren. Daardoor kent de functie een klantgerichte cultuur en neemt zij gepaste afstand van de traditionele, meer intern gerichte professionele cultuur die veel internal audit-functies nog altijd hebben.

Hoogwaardige kwaliteit en continue innovatie staan hoog in het vaandel, waarbij technologie, zowel qua audit management tooling als qua data-analyse tooling, effectief en efficiënt wordt ingezet. En, last but not least, de internal auditfunctie doet haar werk, afgestemd op de behoeften van de organisatie, zoals door auditcommissie, raad van bestuur en senior management nodig en nuttig geacht wordt, waarbij de belangen van externe regelgevers niet uit het oog worden verloren.

### Goed op weg

Internal auditfuncties bij banken lijken goed op weg te zijn en

de regelgeving lijkt hen daarbij te ondersteunen. Maar de weg is nog lang en er zijn nog de nodige veranderingen in gang te zetten, zeker op het gebied van het talentmodel, een klantgerichte cultuur, de afstemming op de organisatie en samenwerking met de andere controlfuncties. □

### Noten

1. *Principles for enhancing corporate governance*, oktober 2010, blz 3.
2. *The internal audit function in banks*, december 2011.
3. Thema's toezicht DNB 2012, januari 2012.
4. Code Banken, 9 september 2009.
5. *Lights, camera, action... State of the Internal Audit Profession*, study, PwC, 2011.
6. *Aligning Internal Audit, State of the Internal Audit Profession*, study, PwC, 2012.
7. *Maximising Internal Audit*, PwC, 2009

Arjan Man is redactielid van *Audit Magazine* en werkt bij PwC als senior manager waar hij verantwoordelijk is voor de internal audit dienstverlening aan de financiële sector in Nederland. Hij werkte daarvoor als internal auditor bij NYSE Euronext en als organisatieadviseur bij KPMG Consulting. Hij draagt daarnaast actief bij aan IIA-werkgroepen rondom het thema Governance.

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



Personalia

Wie	Uit dienst van	In dienst van
E.C. Abeen RA	-	Volkswagen Pon Financial Services
R.M. Bakker MSc. EMIA RO	Gemeentelijke Accountantsdienst Den Haag	Algemene Rekenkamer
V.B. Belle MSc	-	Ernst & Young
J. Bijlsma	-	ABN Amro Bank nv
Drs. R.J. Bogtstra RA CIA	Jefferson Wells bv	FSV Risk Advisory bv
M. Creemers	-	KCE
Ing. R.G.J. van Diermen CISA CISSP	-	ING Groep
H. Duong	-	Akzo Nobel Nederland bv
J.J. Euwema RE	Group Audit Europe ABN Amro Bank	Equens SE
Drs. F.J.Evers MSc	-	UWV
De heer Faber	-	ABN Amro Bank nv
R. Floren	-	Akzo Nobel Nederland bv
N. Ghailan Lehnout MSc CISA CISM	-	ING Groep
R. Gossen MSc RA	Coöperatie VGZ UA	Univé Verzekeringen nv
L.P.W. Hage BE	Achmea	Eureko Gars/Group Internal Audit Services
M.H.F. Hesselink RO	ABN Amro/Group Audit BU NL	Unigarant Verzekeringen
C.E. van het Hof-Wieckardt	-	CZ
Drs. J. Huisman RO EMIA CIA	Staples	Theodoor Gilissen Bankiers nv
Drs. R.A. Hulsker RA	Rabobank Nederland	MN
M.F. Ibrahim MSc	-	Achmea
V. Iván	-	ABN Amro Bank nv
K.G.P. Jansen RA	Ministerie van Economische Zaken	Rechtbank
A. de Jonge RA	SNS Reaal	Triodos Bank nv
M. Kozlovskaya	-	Akzo Nobel Nederland bv
Drs. J.A. Laan RO	Coöperatie VGZ UA	KAS Bank nv
Drs. G.J.M. Langelaan RA MGA CIA CISA	Equens SE	F. van Lanschot Bankiers
R.S. van Lubek RA	AGIS Zorgverzekeringen	Achmea Internal Audit
Drs. G.M. van der Maas-Bergkamp RO	Ministerie AD/OCW	Hogeschool Utrecht
A.S.W. Man MSc	-	Coöperatie VGZ UA
M. Molenaar-Vader RE RA	-	Kempen & Co
Ing. R.R. Schoemaker CISSP SSCP	-	ING Groep
A. Simionato	-	Lyondell Chemie Nederland bv
De heer Sood	-	Liberty Global Europe bv
Mw. Underberg-Ajodhia	PricewaterhouseCoopers bv	Alliander nv
W.P.H. Vliem EMIA RO	Pragmaat bv	Vliem Consultancy Opleidingen
Drs. A.A. van Vliet RA RO	Provimi Holding bv	Stork Technical Services Holding bv
H. Xiao	-	DSM nv

# Grensganger

Prof.dr. Mark van Twist is onlangs benoemd als wetenschappelijk directeur van de opleiding Internal Auditing & Advisory aan de Erasmus School of Accounting & Assurance (ESAA) in Rotterdam. Als redacteur van *Audit Magazine* en als nieuwe collega vroeg Jolanda Breedveld hem naar zijn ervaringen, plannen en ambities.

Drs. J.F. Breedveld

**Je bent als wetenschappelijk directeur benoemd van de opleiding Internal Auditing & Advisory. Wat ga je doen? Wat zijn je ambities?**

“Het is mijn verantwoordelijkheid te waken over de wetenschappelijke kwaliteit van de opleiding. Dat wil ik enerzijds doen door goed te kijken naar het huidige opleidingsprogramma en met respect voor het bestaande te onderzoeken waar verbetering en vernieuwing mogelijk is. Tegelijkertijd is het mijn ambitie om ook zelf bij te dragen aan de wetenschappelijke ontwikkeling van het vakgebied door te publiceren over de positionering, professionalisering en performance van de auditor, met bijzondere aandacht voor de dilemma’s die kenmerkend zijn voor deze beroepsgroep. Op dit moment ben ik bezig de eerste lijnen van een onderzoeksprogramma op dit vlak aan het papier toe te vertrouwen.”

**Onlangs is Advisory aan de naam van de opleiding toegevoegd. Wat is jouw visie op deze ontwikkeling?**

“Ik zie veel ruimte voor reflectie in de verbinding tussen audit en advisory. Die verbinding staat naar mijn idee voor een spanningsveld waar veel professionals in de praktijk niet omheen kunnen. Het raakt aan de overgang tussen betrokkenheid tonen en distantie bewaren, tussen inschikkelijk en integer zijn, tussen ‘gelijk hebben’ en ‘gelijk krijgen’, en ook tussen wat de Engelsen noemen: ‘rigor’ en ‘relevance’. Om maar eens een paar voorbeelden te noemen. Juist in het professioneel omgaan met dit soort spanningen en dilemma’s ligt volgens mij de kern van het vakgebied besloten.”

**Vertel eens wat meer over je achtergrond?**

“Ik heb lang geleden aan de Erasmus Universiteit Rotterdam zowel bestuurskunde als bedrijfskunde gestudeerd. Mij viel destijds al op hoe verschillend de studentenpopulaties waren. Tijdens de colleges bij bestuurskunde werd vaak gesproken over de politieke verhoudingen in ons land, terwijl het bij bedrijfskunde juist over de ontwikkeling van ondernemingen als Philips

of Heineken ging. Als je bij bestuurskunde begon over beurskoersen en bij bedrijfskunde over verkiezingspeilingen keken mensen je toch wat meewarig aan. Daar heb ik voor mijzelf een professionele opgave in gezien: het verbinden van werelden, tussen overheden en ondernemingen, tussen publiek en privaat. Dat zie je ook terug in mijn carrièreverloop. In Delft was ik directeur van een onderzoeksinstituut dat zich specifiek richt op de introductie van marktwerking in sectoren als de energievoorziening en het openbaar vervoer. In Nijmegen was ik hoogleraar op het gebied van publiek-private samenwerking. En terug in Rotterdam richt ik mij op strategisch management en advisering bij overheden en ondernemingen. Ik ben ambtenaar, maar ook ondernemer. Ik werk voor overheden, maar ook voor ondernemingen. Ik geef college aan mensen uit het openbaar bestuur, maar ook aan mensen uit het bedrijfsleven. Juist de grensovergangen fascineren me.”

**We kunnen je dus niet in een hokje publiek of privaat stoppen?**

“Inderdaad. Ik zou ook niet willen dat de opleiding zich specifiek op een wereld gaat richten. Juist in de verbinding tussen publiek en privaat ligt veel meerwaarde besloten.”



Prof.dr. Mark van Twist: “Juist in de verbinding tussen publiek en privaat ligt veel meerwaarde besloten.”

### Wat zie je als belangrijke aandachtspunten voor de auditor die werkt in een politiek-bestuurlijk omgeving? Politieke sensitiviteit?

“Het zou een misverstand zijn te denken dat politieke sensitiviteit alleen belangrijk is in een omgeving waarin wethouders, gedeputeerden of ministers de dienst uitmaken. Mijn ervaring is dat ook in grote (en kleine) ondernemingen politiek een rol van betekenis speelt. Omgaan daarmee vraagt inlevingsvermogen in de positie van de ander, zonder de eigen professionele normen op te geven. Loyaal zijn betekent niet vanzelf meebewegen met anderen in de organisatie en de (politieke) leiding naar de mond praten. Niet ondergeschikt *aan* het gezag, maar ondergeschikt *met* gezag, zoals ze bij de politie zeggen.

Tegenspreken en een ander geluid durven laten horen zijn naar mijn idee belangrijke kwaliteiten die in veel professionele contexten onderontwikkeld zijn, of, als ze ineens toch blijken te bestaan, onbedoeld een desastreuze uitwerking hebben. Bijvoorbeeld omdat dan de tegenstellingen zich ineens verharderen en conflicten escaleren. Op dit vlak is veel te doen.”

houdt het verband met inschattingsfouten voor wat betreft het politieke spel en het strategische handelen van stakeholders in het netwerk om een, als ‘mislukt’ gekwalificeerd, project heen.”

### Je bekleedt momenteel diverse functies. Wat is de grote gemene deler?

“De grootste gemene deler is dat er steeds nieuwe grensovergangen worden opgezocht die spanningsvol zijn en precies daarom ook zo interessant: tussen theorie en praktijk, tussen publiek en privaat, tussen politiek en professionaliteit, tussen audit en advies.”

### Je was ooit gemeenteraadslid, heb je nog politieke ambities?

“Ik heb veel geleerd in de tijd dat ik actief was in de lokale politiek, bijvoorbeeld over hoe ingewikkeld het is om vanuit het bestuur de kloof met de burger te overbruggen als de belangen niet vanzelf gelijk lopen. Nog steeds vind ik het – ook voor mezelf – belangrijk om regelmatig in de nabijheid van bestuurders te verkeren en met ze mee te denken over kwesties die

strategisch belangrijk zijn en politiek gevoelig liggen. Een rol als gemakzuchtig wetenschappelijk commentator langs de zijlijn past me niet. Maar zelf in de rol verkeren die zij mogen vervullen is mijn ambitie niet. Achter de schermen is zoveel meer te zien en ook nog genoeg te doen.”

### Het lijkt erop dat je niet veel vrije tijd hebt. Als je die hebt, wat doe je dan het liefst?

“Ik heb niet zoveel met het onderscheid tussen werktijd en vrije tijd. Dat loopt bij mij in elkaar over, zonder dat ik dat als een probleem ervaar overigens. Ik zie werk niet als een zware opgave die gelukkig wordt begrensd door vrije tijd waarin je andere dingen kunt of moet doen.

Ik lees graag, ontmoet graag andere mensen, ben graag in beweging en kom ook graag op mooie en fascinerende plekken. Dat doe ik buiten, maar even goed binnen het werk. Wel belangrijk vind ik dat ze thuis nog weten wie die man is die op zondag (en regelmatig ook door de week) het vlees snijdt. Daarom begin ik het liefst wat later, als de kinderen naar school zijn en werk ik deels vanuit huis. Merkwaardig misschien, maar ik ervaar ook dat als een vorm van vrije tijd.”



### De opleiding Internal Auditing & Advisory werkt samen met IT-Auditing & Advisory. Jouw kennis zal ook in dit samenwerkingsverband worden ingebracht. Wat heb jij met IT?

“Voor mij is IT een interessant toepassingsgebied. Inzichten die ik ook op allerlei andere terreinen heb mogen ontwikkelen over complexe besluitvorming zijn daar uitstekend toepasbaar. Vandaar dat ik op verzoek van de minister van VWS en van de Eerste en Tweede Kamer onlangs een onderzoek heb uitgevoerd naar de verwikkelingen rond het Elektronisch Patiënten Dossier in de afgelopen periode. Eerder heb ik op verzoek van de minister van Justitie ook een dergelijke bijdrage geleverd op het gebied van XBRL. Mij valt op dat de complicaties in grote en omvangrijke ICT-trajecten vaak niet zozeer van doen hebben met een onvoldoende beheersing van de techniek of met onderontwikkelde professionaliteit in termen van projectmanagement. Eerder

Jolanda Breedveld is redactielid van *Audit Magazine* en werkt bij de Erasmus School of Accounting & Assurance (ESAA) als program manager van de opleidingen Internal Auditing & Advisory en IT-Auditing & Advisory.

# Dé IAF bestaat **niet**

Marcel Pheijffer is hoogleraar Forensische Accountancy en blogger op [www.accountant.nl](http://www.accountant.nl). Hij is de luis in de pels van het accountancyvakgebied in Nederland. U kunt zich voorstellen dat wij dan ook benieuwd waren naar de persoon Marcel Pheijffer en naar zijn visie op en opvattingen over internal auditing en de relatie, if any, van internal auditing met accountancy.

N. Arif RO EMIA  
A. Molenkamp RO

## Wilt u voor de mensen die u niet kennen iets vertellen over uzelf?

“Medio jaren tachtig van de vorige eeuw ben ik afgestudeerd aan de heao. Bij mijn diploma-uitreiking kreeg ik een boekje van Pieter Lakeman met als titel *Het gaat uitstekend. Zwendel en wanbeleid in het Nederlandse bedrijfsleven*. Dit boek vormde een basis voor mijn latere keuzen.

Na het Atheneum ben ik bij Belastingdienst gaan werken. Ik stu-

deerde daarnaast accountancy bij wat destijds nog het NIVRA en later NIVRA-Nyenrode was. Het eerste tentamen betrof het vak Inleiding Recht. Het cijfer dat ik voor dat tentamen haalde was niet bepaald bemoedigend: een vier. Desondanks groeide mijn interesse voor het vakgebied accountancy. In die tijd bestond nog de dienstplicht; ik was daardoor veertien maanden ‘uit de roulatie’. Tussen 1991 en 2003 ben ik vervolgens werkzaam geweest bij de FIOD. Ik was actief bij de toenmalige douanerecherche. Daar werd ik onder meer betrokken bij spraakmakende onderzoeken op het gebied van organisatiecriminaliteit. De zaken Bouterse en De Hakkelaar zijn daar voorbeelden van. Tijdens mijn studie accountancy ben ik in Leiden rechten gaan studeren. Het onderwerp van mijn afstudeerscriptie lag op het snijvlak van accountancy en rechten. Hiermee was de basis gelegd voor mijn latere keuze voor de forensische accountancy. Een domein dat destijds nog heel pril was. Prof. Kuijl stimuleerde mij om wetenschappelijk onderzoek te gaan doen. In 2000 ben ik gepromoveerd op het proefschrift *De forensisch accountant; het recht meester*. Twee uur nadat ik was gepromoveerd heb ik mijn oratie uitgesproken en het ambt van hoogleraar forensische accountancy aanvaard.”

### Ten geleide

Op het interview met Marcel Pheijffer hadden we ons erg verheugd. We waren vooral erg benieuwd naar zijn beeld over ons beroep. Hij kan ons immers als onafhankelijk, deskundig en betrokken toeschouwer de waarheidsgetrouwe spiegel voorhouden. Zijn antwoorden hebben ons diep geraakt. Om niet te zeggen geschokt. Wat ons opviel was zijn bevestiging van het gebrek aan eenduidigheid over de essentie van internal auditing. Wat ons benauwde was de door hem gesignaleerde en kennelijk diepgewortelde indruk dat internal auditing min of meer staat voor (interne) accountancy!

Kennelijk is het het IIA in de afgelopen twee decennia niet gelukt om duidelijk te maken waar internal auditing voor staat. Daar wordt al jaren, zonder bestuurlijke reactie, tegen gefulmineerd. Ondanks invloeden vanuit de Young Professionals, de alumni-verenigingen van de RO-opleidingen, de PAS-groep en andere kenniskringen, overheerst nog steeds accountancydenken. En dat stralen wij blijkbaar ook uit. Dit leidt ook tot ‘verwarring’ bij het management en de toezichhouders. Bedrijfskundige/organisatiekundige invulling van internal auditing is in geen velden of wegen te bekennen. Beelden vanuit het NBA en IIA Inc. worden kritiekloos overgenomen.

We horen graag wie een andere verklaring heeft.

## Hoe ziet u de rol, taak en verantwoordelijkheid van een interne auditfunctie (IAF) binnen een organisatie?

“Ik zie de rol, de taken en de verantwoordelijkheid van een IAF als maatwerk. Ik constateer dat er sprake is van veelvormigheid aan soorten en maten van een IAF. De ene IAF is bijna niet te vergelijken met de andere. Dé IAF bestaat in mijn ogen dan ook niet. Ik denk dat de volgende factoren bepalend zijn voor de aard en omvang van een IAF: schaalgrootte van de organisatie, aard van de relatie met de externe accountant, wel of geen aandacht voor de interne beheersing en verwachtingen van het management. Daarnaast verschilt de invulling per branche of sector. In de bouwsector zie je bijvoorbeeld nauwelijks IAF’s, bij financiële

instellingen zijn IAF's verplicht gesteld door de toezichthouder. Bij de rijksoverheid hebben de IAF's een wettelijke taak in het kader van de controle op de departementale jaarrekening. Dus zuivere interne accountancy als Internal Audit. Voor velen zijn deze begrippen dan ook synoniem. Maar in andere situaties heeft Internal Audit een geheel andere betekenis. Eenduidigheid, laat staan eenvormigheid, ontbreekt. Kortom, het IAF is bij uitstek een kwestie van maatwerk.

De organisatorische positie van een IAF hangt in de praktijk af van haar feitelijke opdracht en verantwoordelijkheid. Positionering onder de CFO of CEO ligt in de meeste gevallen voor de hand. De IAF zou ook onder de raad van commissarissen (RvC) kunnen vallen. Dit is afhankelijk van de wens hoe men de IAF als instrument wil gebruiken. Als de IAF onder de RvC gaat vallen, doet zich de vraag voor in hoeverre er nog sprake is van een interne functie. Immers, de IAF wordt op deze manier de ogen en oren van de toezichthouder."

#### **Wat is uw visie op de relatie tussen de vakgebieden accountancy en internal auditing?**

"Ik volg jullie publicaties met belangstelling. Het onderscheid tussen accountancy en internal auditing zetten jullie heel scherp neer. Ga daar vooral mee door. Blijf de rol van de kritische beschouwer op je nemen. Dat heeft zeker een functie. Laat het nuanceren, het plaatsen van mitsen en maren aan anderen over. De tragiek van het vakgebied internal auditing is volgens mij de onduidelijkheid over de vraag: waar is de IAF voor bedoeld? Is de IAF het spreekwoordelijke rempedaal van de organisatie of juist het gaspedaal? Dat is niet eenduidig. Interne certificering van de jaarrekening komt buiten de (rijks)overheid nauwelijks meer voor, maar veel IAF's hebben nog steeds een belangrijke (voorbereidende) rol in het kader van de controle op de jaarreke-



**Marcel Pheijffer in het kort**  
Marcel Pheijffer (1967) is hoogle-  
raar Forensische  
Accountancy aan  
de universiteiten  
Nyenrode en Leiden.  
Hij is een van de vaste  
bloggers op [www.  
accountant.nl](http://www.accountant.nl). Zijn  
blogs worden binnen  
accountancykringen  
met meer dan gewone  
belangstelling gevolgd.  
Hij vervult met verve

de rol van de spreekwoordelijke luis in de pels wat betreft het vakgebied accountancy in Nederland. Een van zijn blogs vormde mede de aanleiding voor de opkomst van de inmiddels bekende 'beweging' van twitterende accountants. Een van zijn laatste wapenfeiten is het publiekelijk aan de kaak stellen van de bedroevende handelwijze van de NBA bij haar lobby tegen ingrepen van de politiek in de Accountancywetgeving.<sup>1</sup> Daarnaast schrijft Pheijffer de nodige artikelen en boeken op het gebied van forensische accountancy, financieel rechercheren, fraudebestrijding, integriteit en witwassen. In 2002 was hij werkzaam als inhoudelijk secretaris (ofwel rechterhand) van de Parlementaire Enquêtecommissie Bouwnijverheid. Tevens was hij van 2006 tot 2009 lid van de International Auditing & Assurance Standards Board (IAASB) van de International Federation of Accountants (IFAC).

## **De rol, taken en verantwoordelijkheid van een IAF is maatwerk**

ning. Als het management de IAF wil gebruiken om de kosten van de externe accountant te beperken, is dat hun goed recht. Ik ben overigens wel van mening dat de externe accountant, die de jaarrekening certificeert, daarnaast geen diensten kan aanbieden op het gebied van internal auditing. Dit speelde in 2009 bij een van de Big 4-kantoren in Verenigd Koninkrijk. Toen heb ik hieraan een blog gewijd en mijn stellingname op dit punt duidelijk gemaakt. Een dergelijke combinatie van dienstverlening is in Amerika expliciet verboden. In Europa kennen we een dergelijk verbod niet in gelijke mate. Dat wil echter nog niet zeggen dat de combinatie van diensten daarom geoorloofd is."

**Het model van de three lines of defence wordt in de praktijk tegenwoordig veel aangehaald en gehanteerd. Als dit concept**

**consequent wordt toegepast is er in feite geen plaats voor de interne accountant. De verantwoordelijkheid voor de (financiële) betrouwbaarheid ligt immers bij de eerste lijn, te weten het management. De wettelijke toets hierop wordt uitgeoefend door de externe accountant als onderdeel van de jaarrekeningcontrole. Hoe kijkt u aan tegen het model van de three lines of defence?**

"Ik kan deze redenering in theorie helemaal volgen, maar het gaat, zoals eerder aangegeven, om de praktijk. Uiteindelijk wil het management zich geholpen voelen bij het opleveren van een betrouwbare jaarrekening en het beheersbaar houden van de organisatie. Er zijn verschillen tussen de publieke en private sector. Bij de private sector zijn onderwerpen als beheersing van de organisatie (control), governance en transparantie van groot belang. Binnen de publieke sector zijn van oudsher vooral de onderwerpen rechtmatigheid en afleggen van verantwoording belangrijke issues."

**Hoe is volgens u de controller gepositioneerd ten opzichte van de externe accountant? En hoe is de relatie tussen de internal auditor en de controller?**

"Ook hier is het weer de praktijk die dicteert. De toegevoegde waarde van de controller, getuige ook de verscheidenheid aan





curricula van postdoctorale opleidingen, is niet eenduidig vast te stellen. In de praktijk is de controller een veelkoppig monster en is er geen eenduidige afbakening van eenieders rol.”

## Is de IAF het spreekwoordelijke rempedaal van de organisatie of juist het gaspedaal?

### In hoeverre vindt u het IIA zichtbaar in het maatschappelijk verkeer?

“De positie van het IIA in relatie tot de accountants en controllers is voor de buitenstaander niet helemaal helder. Ik denk dat de zichtbaarheid van het IIA voor verbetering vatbaar is. Meer standpuntbepaling bij actuele onderwerpen zou bijdragen aan de noodzakelijke transparantie en zichtbaarheid. Ik weet eigenlijk niet of het IIA gereageerd heeft op de greenpaper van de Eurocommissaris Barnier, ik heb er in ieder geval niets

over gehoord. In dat discussiestuk ventileert Barnier vergaande ideeën over hoe het beroep van accountants moet worden ingericht en gereguleerd. Het aanstellen van een hoogleraar Internal Auditing zou overigens ook kunnen bijdragen aan een stevigere beeldvorming over de toegevoegde waarde van internal auditing.”

### Zou volgens u de instelling van een IAF (onder bepaalde voorwaarden) verplicht moeten zijn in alle sectoren van de economie? Dan wel daar waar zich beheersproblemen voordoen, zoals bij woningcorporaties en ziekenhuizen?

“Voor het bedenken en realiseren van dergelijke maatregelen is het nodig dat het vakgebied internal auditing een eenduidige ‘identiteit’ heeft. Daarnaast heb je een sterke beroepsorganisatie nodig die haar ‘advocacy’ taak serieus neemt en bij haar stakeholders helderheid schept over de toegevoegde waarde van internal auditing in het kader van behoorlijk besturen en beheersen van de organisatie. Nu die helderheid nog beperkt is, is de toegevoegde waarde van een IAF dat ook. Desondanks helpt het natuurlijk altijd indien een extra schakel wordt aangebracht om beheersproblemen op te lossen. Dus ook bij woningcorporaties en ziekenhuizen.”

#### Noot

1. Pfeiffer, M., ‘Lobby van de accountants is bedroevend’, *het Financieele Dagblad*, 22 februari 2012.



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



Naeem Arif is zelfstandig audit consultant. Hij adviseert en ondersteunt organisaties op het gebied van internal auditing en risk management. Daarnaast treedt hij op als opleider/docent, onder andere aan Nyenrode Business Universiteit.

✉ naeem.arif@xs4all.nl



Per 1 maart jl. is **Gertjan Langelaan** directeur Group Audit bij Van Lanschot Bankiers, de chique bank die dit jaar 275 jaar bestaat. Uw redactie zocht hem op in 's-Hertogenbosch: door een deftige houten voordeur met trekbel en via een prachtig houten trapportaal uitkomend in een eenvoudige werkkamer, wat een degelijk kostenbewustzijn achter de schermen verraadt. Het moet een goede dag voor Van Lanschot geweest zijn, want aan het einde van de dag was de beurskoers met 0,5 procent gestegen, vertelt mij de website. *Audit Magazine* treft een amicale, enthousiaste en spraakzame vijftiger.

Drs. J.A. Man CIA

#### **Gefeliciteerd met deze nieuwe baan. Hoe bent u hier eigenlijk terechtgekomen?**

“Tja, dat overkomt je dan. Je wordt gebeld met de vraag of je interesse hebt om eens te komen praten over een interessante functie. En na een paar vragen weet je wel hoe het zit en over welke functie het gaat. En ik ben gedreven, ik wil ergens iets aan bijdragen. Toegevoegde waarde leveren als internal auditor, dat is mijn drijfveer. Je hebt als hoofd Internal Audit sowieso een beperkte houdbaarheid, vind ik. Ik wil niet te lang ergens blijven. Mijn eerste en langste werkgever was PwC, maar ik heb daar wel een paar fusies meegemaakt en ik zat altijd bij de ploeg die als eerste ‘overging’ naar de nieuwe groep. Nieuwe dingen, dat vind ik leuk. Wat dat betreft ben ik een echte accountant: ik wil overal mijn neus in steken. Zo heb ik bij ABN Amro operational audit helpen opbouwen, vond ik een intellectuele uitdaging in de backofficeprocessen en had ik ook een internationale component. Toen BNG. Ook daar: bouwen en neerzetten (efficiëntere auditprocessen, methodisch werken, werken aan onderbouwing). Daarna Equens, een prachtige onderneming met een goede mix van culturen en vooroplopend in technische ontwikkelingen. Nu dus Van Lanschot, waarbij het direct klikte met de raad van bestuur en Group Audit.”

#### **Wat was uw hoogtepunt in uw eerste werkweek?**

“Wel, ik viel met mijn neus in de boter: dag twee direct een auditcommissievergadering. Ik had vooraf wel wat informatie gekregen, maar ik heb uiteraard vooral goed geluisterd. Een wat kleinere bank is overigens enorm leuk. Je kunt bijvoorbeeld het hele proces van funding tot uitlenen overzien en trachten te doorgronden.”

#### **Wat vond uw omgeving van uw overstap naar een bank, en dat in deze woelige tijden?**

“Mijn omgeving had het wel verwacht. Die kennen mij: eigen-

wijs, opererend vanuit mijn eigen kracht. Ik ben drie jaar weggevoerd uit de bancaire wereld, maar nu al viel mij op hoezeer die wereld is veranderd en nog steeds aan het veranderen is. Diverse audits die nu op de planning staan had je een paar jaar geleden nog niet. De continue verandering in regelgeving draagt daar ook aan bij. En dat trekt mij, dat werken aan verandering en continue verbetering. En natuurlijk ook de diversiteit van processen binnen een bank. Maar de grootste verandering voor Internal Audit moet nog komen volgens mij. De IIA-certificering en de daarmee gepaard gaande verdere professionalisering van het internal auditvak is inmiddels gerealiseerd, maar de effecten van ISA 610 over de samenwerking tussen de internal auditor en de externe accountant komen nog. En dan Barnier en de mogelijk verplichte roulatie van de externe accountant. Dit levert kansen op voor de internal auditor.”

#### **Welke eigenschap mag een internal auditor absoluut niet ontberen?**

“Ambitie en enthousiasme. De eerste omdat je daardoor goed blijft in je vak en de tweede omdat je daardoor vasthoudend bent en blijft om dat te blijven doen.”

#### **Mijn slotvraag zou zijn geweest of jij deze eigenschappen ook hebt. Maar die vraag kan ik zelf inmiddels met een volmondig ja beantwoorden...**

“Haha.”



# BOB en ANNA zijn een OEN!

Interviewen is een veelgebruikte methode om informatie te verzamelen voor een audit en daarom is het essentieel om dit professioneel te doen. Interviewtechnieken als vragen stellen, luisteren, samenvatten en doorvragen helpen de auditor hierbij. Deze technieken zijn echter niet voldoende, het is eveneens van belang dat de auditor een objectieve grondhouding heeft. Het toepassen van de modellen BOB, ANNA en OEN dragen hieraan bij.

L. van der Lans-Gossen  
S. Kalff

De meest gebruikte methoden om informatie te verzamelen voor een audit zijn het bestuderen van documenten en het afnemen van interviews. Een objectieve en onbevooroordeelde attitude maakt dat auditors geen compromissen ten koste van de kwaliteit van de audit hoeven te maken (IIA Standaard 1100). Door met een systematische en gedisciplineerde aanpak te werken zal een audit een redelijke mate van zekerheid verschaffen en meerwaarde leveren wat betreft het realiseren van de organisatiedoelstellingen. Dit artikel bevat handvatten om de objectiviteit van auditors in interviews te optimaliseren.

## Case

U bent als auditor verantwoordelijk voor een audit naar de sturing en beheersing van het inkoopproces. De audit betreft zowel de inrichting als de uitvoering van het proces; van offertes aanvragen tot het betaalbaar stellen van de facturen. Uit het lopende onderzoek komen signalen dat de perceptie van de leiding over het voldoen aan de wet- en regelgeving duidelijk afwijkt van de praktijk. Het doel van het interview is om helder te krijgen welke beleving de directeur heeft. De directeur vertelt hoe zijn medewerkers tegen de wet- en regelgeving aankijken. Deze informatie is tegenstrijdig met uw informatie verkregen uit interviews met medewerkers. Omdat de directeur laat voorkomen dat hij het allemaal zo goed weet, zal u hem hierover wel eens even goed doorzagen.

## Het systeem van BOB

Een objectieve auditor realiseert zich welke (on)bewuste interpretaties hij doet en welke gevolgen daaruit (kunnen) voortvloeien. Het BOB-model maakt de auditor bewust van de invloed van de eerste indruk op het vervolg van het proces. BOB is een afkorting





van: Beeld, Oordeel en Besluit. Bij het voorstellen aan elkaar en het schudden van een hand ontkomt de auditor er niet aan zich een beeld te vormen van de geïnterviewde (B). Deze indruk leidt onbewust tot een oordeel over deze persoon (O) en een besluit over te nemen acties (B): hoe gemakkelijk neemt hij iets van de geïnterviewde aan? In hoeverre gaat hij submissief luisteren dan wel kapt hij een antwoord op een vraag af?

U krijgt korte en duidelijke antwoorden op uw vragen. De directeur zit onderuit en kijkt vaak naar buiten. U hebt het beeld dat de directeur geen behoefte heeft aan het interview en dat hij wil dat u zo snel mogelijk weer weg bent (B). Hierdoor voelt u zich ongemakkelijk en u oordeelt dat de relatie met de directeur onder druk komt te staan als u blijft doorvragen en doorzagen (O). U besluit voor uzelf het interview zo kort mogelijk te houden. Wellicht zult u hem achteraf nog een keer 'lastig' moeten vallen om alsnog bepaalde informatie te krijgen, maar dat ziet u dan wel weer. Per mail is dan misschien handiger (B).

### De aanpak van ANNA

Gezien de rol die BOB speelt in de communicatie, is het essentieel in een interview 'Alles Na te gaan en Niets Aan te nemen'. Kortweg, de vriendin van BOB is ANNA. De auditor en de geïnterviewde checken dan voortdurend bij elkaar of zij begrijpen wat de ander bedoelt met een vraag of een antwoord. Ofwel, verstaan wij elkaar, interpreteren wij dat wat gezegd wordt op eenzelfde

manier en gaan we uit van hetzelfde referentiekader? Het Model van de communicatiemuur is een hulpmiddel om te onderzoeken waar de communicatie spaak loopt.<sup>1</sup> Dit model helpt de auditor zich bewust te worden van de redenen van de miscommunicatie (zie tabel 1).

	Bedoeld ≠ gezegd
	Gezegd ≠ gehoord
	Gehoord ≠ begrepen
	Begrepen ≠ akkoord

Tabel 1. Model van de communicatiemuur

De directeur merkt op: 'Jullie laten nooit meer iets van jullie horen na een interview'. U moet voorkomen dat u dit als een snauw opvat (bedoeld ≠ gezegd) en dat het beeld ontstaat van 'de betweterige manager' (BOB). U gaat na wat de directeur bedoelt (ANNA). De directeur laat vervolgens aan u weten dat hij graag wordt geïnformeerd over de uitkomsten van dit interview.

### De benadering van een OEN

In een interview houdt een auditor in de gaten of een antwoord op de gestelde vraag volledig, relevant en duidelijk is verwoord. Het is daarbij essentieel om na te gaan hoe een antwoord moet worden geïnterpreteerd. Het getuigt van deskundigheid als de auditor zich Open, Eerlijk en Nieuwsgierig opstelt. Een open, eerlijke en nieuwsgierige benadering wordt de benadering van een OEN genoemd. Het model van de logische niveaus helpt de auditor om als een OEN door te vragen naar de achtergrond waarom iemand iets zegt en wat hij bedoelt.<sup>2</sup> Volgens het model stelt de auditor niet alleen de vragen wie, wat, waar, wanneer, hoe, maar ook: waarom is het voor u belangrijk om dit te vertellen. In tabel 2 zijn de logische niveaus uitgewerkt.

Tijdens het interview vertelt de directeur met gepaste trots over het inkoopproces. Hij geeft aan dat veel werk is verzet om te komen tot een goede inrichting van het bedrijfsproces en dat de implementatie recentelijk is afgerond. Hij ziet dat zijn medewerkers aan de slag zijn met het proces. Hij zegt op de hoogte te worden gesteld als er problemen zijn en spreekt – indien nodig – medewerkers aan in de bilaterale gesprekken. In de praktijk is de projectleider aangesproken op een aspect waar de inrichting van het proces niet voldeed aan de wet- en regelgeving. De directeur benadrukt meerdere malen dat er verder geen problemen bekend zijn.

U vraagt waarom het voor de directeur belangrijk is om te benadrukken dat er geen problemen bekend zijn (OEN). Het blijkt voor de directeur belangrijk te zijn om te sturen met vertrouwen en



Tabel 2. Het model van de logische niveaus

pas meer bemoeienis te hebben zodra er fouten gemaakt worden (waarden en overtuigingen). De directeur ziet het als zijn rol om te sturen op hoofdlijnen, maar toch betrokken te blijven bij de inhoud en medewerkers (identiteit). Door die manier van opstellen geeft hij zijn medewerkers ruimte om verantwoordelijkheid te nemen. Hij moet als directeur kunnen steunen op de organisatie (missie).

Met het doorvragen volgens de logische niveaus hebt u de directeur echt op het puntje van zijn stoel gekregen. Ook kunt u de uitspraak goed interpreteren dat er verder geen problemen bekend zijn. U maakt een samenvatting en gaat verder met de volgende vraag.

### Als BOB en ANNA even niet aanwezig zijn

Als een auditor zichzelf laat beïnvloeden door eigen beelden en aannamen komt dat tot uiting in zijn vraagstelling en samenvatting. Een geïnterviewde zal dit merken en hierop reageren. De geïnterviewde kan na de samenvatting 'hummen' en tegelijkertijd non-verbaal aangeven dat het niet volledig overeenkomt met zijn beleving. Met het 'hummen' wordt alleen bedoeld: ik hoor en begrijp het. Er zit een wezenlijk verschil bij de geïnterviewde tussen het begrijpen van een samenvatting en het akkoord zijn met de inhoud. Het is dan ook cruciaal dat de auditor aandacht heeft voor deze reactie. De auditor moet alert zijn op non-verbale informatie en bij twijfel ANNA toepassen.

Van elke auditor wordt verwacht dat hij kan reflecteren wanneer hij de modellen BOB, ANNA en OEN is vergeten. Om tijdens een interview terug te schakelen naar een objectieve grondhouding kan het werken om de onderlinge afstand te vergroten, te gaan verzitten, de stem te verlagen, langzamer te praten, om een keer diep adem te halen of een stilte te laten vallen. □

### Conclusie

De auditor voorkomt dat hij van belang zijnde zaken impliciet veronderstelt en aannamen doet die niet kloppen door gebruik te maken van interviewtechnieken, zoals samenvatten, doorvragen en interveniëren. De auditor moet deze technieken verdiepen en verrijken met BOB, ANNA en OEN. BOB om zich te realiseren dat de eerste indruk een bepaald beeld oproept waar een oordeel en besluit aan gekoppeld wordt. ANNA om zich te realiseren dat hij niets moet aannemen en vooral moet blijven onderzoeken of de communicatie goed verloopt. Het model van de communicatiemuur en het model van de logische niveaus helpen de auditor te analyseren wat er gebeurt tijdens het interview. Het siert de auditor zich als een OEN op te stellen tijdens het interview. Het toepassen van de modellen BOB, ANNA en OEN draagt bij aan de doelstelling om vanuit een objectieve attitude te komen tot kwalitatief hoogwaardige auditresultaten.

### Noten

1. Kalff, S. en M. Uitslag, *Het wat en hoe van mediation*.
2. Derks, L. en J. Hollander, *Essenties van NLP*.

### Literatuur

IIA Standaarden



Linda van der Lans-Gossen heeft als senior auditor ruime ervaring op het gebied van Internal/Operational Auditing. Daarnaast is zij als extern lid actief bij een rekenkamercommissie. Haar nevenactiviteiten als trainer en mediator passen bij haar achtergrond in communicatie. Omgevingsbewustzijn, bestuurlijke sensitiviteit en plannen en organiseren zijn haar sterke kanten.

Simone Kalff is jurist en NMI-gecertificeerd mediator en verzorgt regelmatig trainingen op het gebied van communicatie- en conflictvaardigheden. Er zijn diverse publicaties van haar hand. Van 2004 tot 2010 was zij directeur HU Mediation, het Centrum van de Hogeschool Utrecht dat zich bezighoudt met mediation in al zijn facetten. Sinds 1 oktober 2010 is zij als zelfstandig mediator/trainer werkzaam vanuit haar eigen bedrijf Confluent.

Dit artikel is geschreven vanuit de invalshoek van mediation.

# IIA gaat zich sterker profileren: een nieuwe strategie

Het boeiende vak van interne auditor is sterk in ontwikkeling. In verschillende sectoren zijn voormalige interne accountantsdiensten getransformeerd tot stevige interne auditfuncties (IAF). Uit de schaduw van de externe accountant heeft de interne auditor zich sterk geprofileerd. De interne auditor heeft een bredere en andere rol in vergelijking met die van de externe accountant.

M. Kee RA

Deze bredere en andere rol van de interne auditor wordt niet alleen in de corporate governance regelgeving in toenemende mate onderkend, maar ook in de meer specifieke codes voor banken en verzekeraars. De interne auditor zoekt in toenemende mate aansluiting bij de strategie van de organisatie en speelt een steeds grotere rol bij de beheersing en continue verbetering van organisaties. Vooral buiten de financiële sector ontwikkelt de IAF zich in verschillende kleuren. Wij zien ook combinaties van audit- met compliance- en/of risicomanagementfuncties in verschillende vormen. Onder welke condities en in welke hoedanigheden is dat mogelijk? De gemêleerdheid van IAF's en hun verschillende vormen van volwassenheid laat een boeiend pallet zien van functies op zoek naar meer toegevoegde waarde in hun organisaties en ondersteuning aan raden van bestuur en commissarissen in het kader van hun corporate governance verantwoordelijkheden. Ook bij de overheid zien wij dat de auditor stappen vooruit zet. Recentelijk zijn de auditfuncties bij de centrale overheid samengevoegd in de Audit Dienst Rijk, een combinatie die in staat moet zijn een grotere bijdrage te leveren aan de uitdagingen bij de diverse ministeries.

Er is duidelijk ruimte voor IIA NL om een grotere rol te spelen in de ontwikkeling van het vak, de ondersteuning naar de diverse IAF's/leden toe en de profilering van ons mooie vak naar buiten. Geïnspireerd door input van commissies en de internationale IIA strategische impulsen heeft een vernieuwd IIA NL-bestuur een nieuwe koers ingezet. Wij moeten relevanter worden. Verbinding is daarbij van wezenlijk belang, zowel binnen de IIA NL-organisatie (allemaal dezelfde kant op) als daarbuiten (de profilering).

## Het proces van strategische herijking

Eind 2011 initieerde het IIA NL-bestuur de strategische verkenning. Input is verkregen van commissies en directeurs IAF en partners/professionele dienstverleners zijn geconsulteerd. De

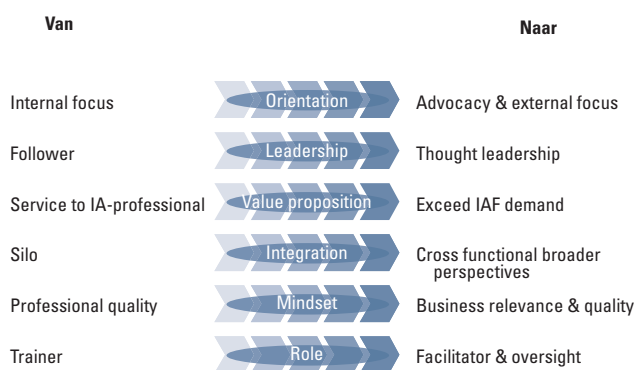
consultatie van de leden is van start gegaan direct na afloop van de algemene ledenvergadering in april jl. Nadien heeft het bestuur een aantal strategische thema's verder verdiept en zijn de consultaties voortgezet. Het proces wordt voor deze zomer afgerond met input van de raad van advies, waarin een aantal van onze stakeholders zitting hebben, en het verzoek tot goedkeuring van de strategische herijking in een bijzondere ledenvergadering. Zoals uit de consultaties naar voren komt bestaat er een breed draagvlak voor de nieuwe koers.

## Hoofdlijnen strategisch plan 2012-2016

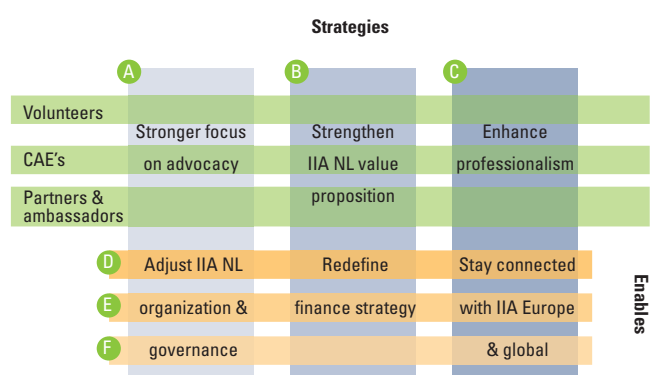
IIA NL is van oudsher sterk gericht op de auditprofessional door het aanbieden van congressen, training en seminars. Wij heten niet voor niets het Instituut van Internal Auditors. Wij zeggen ook wel: door en voor internal auditors. Dat is wat eng, waarom niet meer samen optrekken met anderen die zich op het bloeiende speelveld van interne beheersing begeven?

De strategische koerswijziging betekent dat er meer aandacht komt voor de ontwikkeling van de IAF en het sterker profileren daarvan naar buiten. Dus bijvoorbeeld roundtables minder inzetten voor de PE-punten, maar meer voor visieontwikkeling en uitingen naar buiten. Dit kan ook heel goed samen met onze partners.

De vernieuwde strategie beoogt een versnelling te brengen in de transitie van IIA NL. De focus verschuift dus van de auditprofessional naar de functie en de profilering ervan (zie *figuur 1*). IIA NL dient een leidende rol te claimen in de ontwikkeling van het vakgebied onder een internationale aansluiting. Het gaat om de regie. Bij die ontwikkeling is het van wezenlijk belang dat IIA NL niet in een silo opereert, maar samenwerkt met andere organisaties en daarbij perspectieven van anderen in het spel van interne beheersing (denk aan de controller) meeweegt.



Figuur 1. Verschuiving van de focus



Figuur 2. Strategisch plan IIA NL

Het strategisch plan 2012-2016 bestaat uit drie belangrijke pijlers: (A) sterkere profilering, (B) versterken van de IIA-waardepropositie en (C) het verbeteren van de professionaliteit (zie figuur 2). De strategie is kort samengevat in onderstaand kader. Aanpassing van de IIA NL-organisatie en besturing,

een andere financiële strategie en een goede aansluiting met IIA Europa en Internationaal zijn bepalend voor de effectieve implementatie van de strategie. Vrijwilligers, directeurs IAF, partners en ambassadeurs spelen daarnaast een kritische rol voor het succes van de strategie. □

## A. Sterkere profilering

**Doel:** IIA NL zal het profiel hebben verhoogd van en de vraag naar professionele interne auditdiensten die onmisbaar zijn in governance.

### Strategie

#### A.1. Sterkere profilering

- Verbinding met stakeholders en belangengroepen (audit commissieleden, CEO/CFO's, directeurs IAF, regelgevers, professionele instituten, partners/professionele dienstverleners en pers/media).
- Ontwikkel een plan met een sterke rol vanuit het IIA-bestuur.
- Benadruk de waarde/relevantie van de IAF in corporate governance.
- Definieer belangrijke uitingen voor profilering IAF/update IIA Position Paper.
- Ontwikkel communicatiestrategie en -plan.

#### A.2. Ontwikkel en beheer allianties met aanverwante professionele instituten en partners/professionele dienstverleners

- Verduidelijk profiel ten opzichte van NBA en realiseer dat IIA NL het eerste aanspreekpunt is voor internal auditors.
- Ontwikkel en verbeter strategische allianties.

## B. Versterken IIA NL-waardepropositie

**Doel:** IIA NL zal een sterke waardepropositie leveren voor bestaande, toekomstige en voormalige internal auditors en IAFs, zodanig dat zij hun lidmaatschap als noodzakelijk zien.

### Strategie

#### B.1. Verhoog waarde voor leden en zorg voor groei van het aantal (groeps)leden

- Wees het instituut van keuze en werk samen met andere professionele instituten.
- Analyseer (wijzigingen in) het ledenbestand en stuur bij.
- Differentieer lidmaatschapsmodellen en serviceniveaus en introduceer specifieke service voor directeurs IAF.
- Versterk de aandacht voor sectoren (financiële sector, niet-financiële sector en overheid).

#### B.2. Faciliteer een sterkere positionering van IAF in carrièreontwikkeling

- Ontwikkel en promoot de visie op de relevantie van de IAF in carrièreontwikkeling.
- Werf talenten voor IAF en ontwikkel specifieke service (zoals training) en lidmaatschap voor niet-auditors

## C. Verbeter professionaliteit

**Doel:** IIA NL is de leidende autoriteit in de ontwikkeling van IAFs (en professionals).

### Strategie

#### C.1. Aangepaste manier van ontwikkeling, training en educatie

- Van trainer sec tot facilitator met overzicht.
- Participeer in programma's van interne auditopleidingen aan universiteiten.
- Ontwikkel en onderhoud een intern auditcompetentieraamwerk.
- Voorzie in de training en ontwikkelbehoeften (met externe partners versus in huis). IIA NL zit daarbij in de regio.
- Bevorder het volgen van RO- en CIA-opleidingen en een gestructureerd PE-stelsel.
- Voorzie in de trainingbehoeften van niet-auditors werkzaam bij IAF's.
- Bouw rondetafelbijeenkomsten, een platform voor ontwikkeling en kennisdeling, verder in aantal en kwaliteit uit.

#### C.2. Verbeter de kwaliteitstoetsing en breidt het programma uit

- Creëer een 'level playing field' voor de kwaliteit door het sterk promoten van de IIA Standaarden, het verwerken daarvan in trainingen en permanente educatie en gebruik in kwaliteitstoetsing.
- Verbeter het toezicht van het CKT (College Kwaliteitstoetsing).
- Evalueer met NBA and NOREA en stel bij.
- Verbeter de relatie met en het gebruik van geselecteerde partners/professionele dienstverleners in de uitvoering van kwaliteitstoetsingen onder supervisie van het CKT.



Michel Kee RA is vanaf eind 2009 directeur Audit bij TNT. Daarvoor had hij negen jaar lang een vergelijkbare rol bij Heineken, waar hij de auditfunctie en risicomanagement in de breedte heeft mogen vormgeven. Hij was lid van het bestuur van het voormalige INTAC (opgegaan in LIO). Michel is voorzitter van het bestuur van IIA Nederland.

# Nieuwe redactieleden



## Lisette Eggermont

Vanaf maart 2012 versterk ik het team redacteuren van *Audit Magazine*. Ik ben werkzaam als internal auditor bij Mediq nv. Door middel van mijn betrokkenheid bij de jaarlijkse auditplanning en -uitvoering draag ik bij aan de risicobeheersing, efficiency en effectiviteit van de processen en kwaliteitsverbetering van Mediq en haar (Nederlandse en in het buitenland gevestigde) groepsmaatschappijen. Mediq levert geneesmiddelen, medische hulpmiddelen en bijbehorende zorg via apotheken, instellingen en direct aan patiënten. Mediq is een prachtig bedrijf, continu in beweging en haar internal auditafdeling is relatief jong. Hierdoor is mijn werk afwisselend, inspirerend en geeft het mij bovenal veel energie. Voor mijn overstap naar Internal Audit werkte ik zo'n zeven jaar als openbaar accountant bij PricewaterhouseCoopers in Nederland en bijna vijf jaar bij dezelfde accountantsorganisatie aan de westkust van de Verenigde Staten, in San Francisco. Tijdens mijn werk als openbaar accountant heb ik mij met name beziggehouden met compliance audits en de controle van jaarrekeningen. Daarnaast ben ik betrokken geweest bij interne trainingsprogramma's als trainer en ontwikkelaar en heb ik aan diverse publicaties meewerkt als redacteur. Ik hoop met mijn uiteenlopende internationale en nationale ervaring en netwerk een positieve bijdrage te leveren aan *Audit Magazine*. In mijn vrije tijd maak ik graag lange wandelingen met mijn vriend en onze twee honden. Nu doen we dat vooral in de buurt van Amsterdam, maar hopelijk snel ook bij de Noorderplassen waar we ons nieuwe huis aan het bouwen zijn. Ik besteed veel tijd aan mijn vrijwilligersfuncties als penningmeester van not-for-profitorganisaties. Een goede combinatie met mijn functie als internal auditor, omdat dit je helpt om buiten de geijkte kaders te denken.



## Willem van Loon

De combinatie van werken in de praktijk en delen van kennis en ervaringen loopt als een rode draad door mijn werkzame bestaan. In de praktijk? Sinds begin 2011 werk ik als hoofd Internal Audit bij Triodos Bank nv. Een snelgroeiende organisatie met een geweldig mooie missie. Heerlijk is het om vanuit je eigen vak een bijdrage te kunnen leveren aan een betere wereld en een betere levenskwaliteit voor de mensen om je heen. Tot aan de overstap naar Triodos werkte ik als bedrijfsadviseur bij KPMG Advisory op het vlak van Internal Audit, risk management en governance, risk en compliance. Bij KPMG heb ik in totaal tien jaar gewerkt. Daarnaast ben ik bijna twee jaar, op hetzelfde werkteerrein, als bedrijfsadviseur bij Protiviti actief geweest en bijna vijf jaar als registeraccountant bij PwC. En het delen van kennis? Sinds 2001 geef ik les. Eerst aan de RA-opleiding van de Erasmus Universiteit en sinds 2006 aan de Universiteit van Amsterdam. Voor het Executive Internal Auditing Program doceer ik momenteel Accounting Information Systems/Bestuurlijke Informatieverzorging en verzorg ik het vak Financieel Management. Daarnaast heb ik het voorrecht studenten te mogen begeleiden bij het schrijven van hun afstudeerreferaten en neem ik regelmatig slotexamens af. De tijd die rest na al dit moois heet vrije tijd. Deze vul ik, samen met mijn vrouw, graag in met het maken van mooie reizen en het bezoeken van theaters en dans- en muziekvoorstellingen. Voor jazz en een glas goede wijn kun je me wakker maken! En naast de nodige fitness en fanatiek hardlopen rijd ik minimaal de helft van de week met mijn gele velomobiel ([www.velomobiel.nl](http://www.velomobiel.nl)) op en neer naar mijn werk. Met zo'n kleine 25 kilometer enkele reis levert dat náást een flinke bijdrage aan mijn conditie, ook een goede CO<sub>2</sub>-reductie op. En ook dat is weer een mooie combinatie.



# Internal Audit en fraude: een handreiking

De kans dat je als internal auditor in je carrière niet met fraude geconfronteerd wordt, is heel klein. Als je er vanuit kunt gaan dat je er beroepsmatig mee in aanraking komt, weet je als internal auditor dan wat er van je wordt verwacht? IIA Inc. publiceerde een tweetal zeer bruikbare handreikingen over de rol van de internal auditor in deze. Dit artikel is vooral bedoeld als prikkel om die handreikingen eens goed te lezen!

Drs. K.G. Muijs-de Graaf RA RO  
M.T. Scholte RA

Fraude heeft een negatieve impact op organisaties, zowel op financieel, reputatie, psychologisch als op sociaal vlak. Uit verschillende onderzoeken blijkt dat het verlies als gevolg van fraude materieel is. Volgens de beroepsorganisatie van Fraud Examiners (ACFE) bedroeg in 2009 de schade wereldwijd \$ 2,9 biljoen.

Het totale verlies door fraude is feitelijk veel groter, denkende in termen van verlies in tijd, productiviteit, reputatie en customer relationship. Door fraude kunnen organisaties onherstelbaar beschadigd raken. Daarom is het belangrijk voor organisaties om een visie en beleid te hebben over fraude, gericht op bewustzijn, preventie en detectie.

IIA Inc. publiceerde eind 2009 twee handreikingen die ingaan op het onderwerp fraude. Het betreft de IPPF Practice Guide *Internal Audit and fraud* over de rol van Internal Audit en GTAG 13, die specifiek ingaat op fraudepreventie en -detectie in een geautomatiseerde omgeving inclusief data-analyse met behulp van automatisering.<sup>1,2</sup> De door IIA Nederland ingestelde werkgroep 'Frauderisico en de internal auditor' is van mening dat kennisname van beide handreikingen een must is voor de Nederlandse internal auditor om zo kennis op te doen die van toegevoegde waarde is in de dagelijkse praktijk.

## Internal auditing en fraud (IPPF)

Deze praktijkhandreiking is uitgevaardigd om:

- het bewustzijn van internal auditors inzake het onderwerp fraude te vergroten;
- aan te geven hoe Internal Audit dit bewustzijn kan omzetten en inzetten in de dagelijkse werkzaamheden.

Een uiteenzetting over de relevantie van het onderwerp wordt gegeven door de diverse standaarden aan te halen waarin aan fraude wordt gerefereerd. Dit verwoordt ook direct de verwachting van het management ten aanzien van de rol van Internal Audit. Hierna wordt nader ingegaan op fraudebewustzijn, hoe

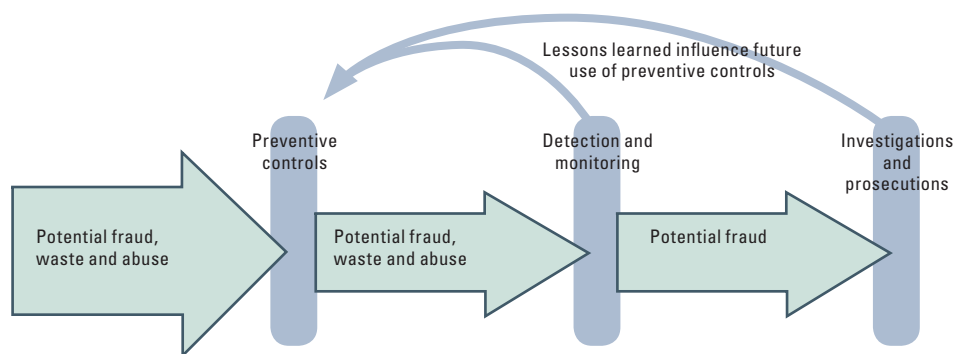
fraude kan worden voorkomen, inclusief fraudevoorbeelden en mogelijke fraude-indicatoren.

Wat ons als werkgroep opviel gedurende ons praktijkonderzoek in 2010 is dat geen enkele standaard door internal auditafdelingen als leidend wordt beschouwd. Sommige geëncquêteerden haalden de NIVRA Standaarden aan (met name NV COS 240), anderen de IIA Standaarden. Daarnaast werd naar NOREA Standaarden of overige (interne) standaarden verwezen. Deze lappendeken maakt dat het voor Internal Audit en het management niet duidelijk is welk richtsnoer leidend is en dientengevolge welke verwachtingen het management en Internal Audit mogen hebben. Dat maakt het des te interessanter om deze handreiking door te nemen om eenduidigheid ten aanzien van verwachtingen en werkzaamheden te bereiken.

Vervolgens worden de rollen en verantwoordelijkheden binnen organisaties in het algemeen behandeld, en wordt meer in het bijzonder ingegaan op de rol van Internal Audit met betrekking tot fraude en de verschillende te onderscheiden fasen. Deze verschillende fasen worden uitgebreid behandeld met uitleg en voorbeelden ter verduidelijking. Hierbij wordt onderscheid gemaakt tussen de fasen inventarisatie, preventie, detectie en onderzoek. Zie ook *figuur 1* waarin deze verschillende fasen zijn weergegeven. Een belangrijk onderdeel zijn de zogenoemde lessons learned, die een terugkoppeling vormen van geconstateerde fraudegevallen en te treffen maatregelen ter voorkoming van nieuwe gevallen.

## Internal Audit

Er wordt kort ingegaan op het nadrukkelijk meenemen van het fraudeaspect binnen normale internal auditonderzoeken en de kritische houding van de auditor. De ervaring van onze werkgroep is dat hier veel verbeterpunten zijn. Een mooi voorbeeld is dat veel werkprogramma's vermelden dat specifiek aandacht besteed dient te worden aan het aspect fraude, maar dat de uitvoering niet meer is dan het afwerken van een standaardlijstje.



Figuur 1. Fraudefasering

Er is dan geen specifieke uitwerking van wat de frauderisico's en eventuele fraudesignalen binnen de betreffende organisatie of het te onderzoeken auditobject zijn. Veel informatie kan bijvoorbeeld gehaald worden uit de reeds voorgekomen incidenten of afboekingen op debiteuren die fraude gerelateerd zijn.

Volgens ons is dit een gemiste kans. Tijdens een door de werkgroep Fraude van IIA NL georganiseerde rondetafelconferentie in november 2010 gaven de forensisch experts aan dat de internal auditor meer als een dief moet denken ('wat zou ik moeten doen om het systeem te omzeilen of hier beter van te worden?') om frauderisico's te onderkennen.<sup>3</sup> Dat leer je in de praktijk en niet met een red-flaglijstje. Een goed middel dat wij in de praktijk toepassen is het simpelweg lezen, onder het genot van een glas wijn, van sensationele boeken, zoals *De Vastgoedfraude*, *De Enron affaire*, et cetera, maar ook het afspeuren van publicaties en nieuwsberichten op internet via allerlei crimesites is aan te bevelen.

### De rol van Internal Audit

De algemene opinie en verwachting is dat Internal Audit zich hoofdzakelijk bezighoudt met fraudeopsporing tijdens reguliere werkzaamheden en met fraudeonderzoek. De handreiking laat zien dat Internal Audit een bredere rol en toegevoegde waarde kan bieden. Dit gebeurt door aan te geven welke rol Internal Audit kan vervullen in de onderscheiden fasen van inventarisatie, preventie, detectie en onderzoek. Primair is en blijft het management van de organisatie verantwoordelijk voor voorkoming, detectie en bestrijding van fraude. Bijvoorbeeld preventief door de inrichting van processen, beheersingsmaatregelen, en detectie en opvolging in geval van fraudesignalen. Internal Audit kan een grote toegevoegde waarde bieden door kritische betrokkenheid en advies bij de opzet of veranderingen van processen, voorschriften en beheersingsmaatregelen, naast het kritisch beoordelen van de werking van processen, voorschriften, controles en opvolging van acties.

Met name een kritische houding van Internal Audit bij fraudepreventie kan van grote toegevoegde waarde voor organisaties zijn door het vergroten van bewustzijn ten aanzien van frauderisico's en het bieden van mogelijke oplossingen. Het creëren van bewustzijn kan door het geven van voorbeelden uit de praktijk, the lessons learned, en deze vervolgens te bespreken met het

management. De eerder aangehaalde forensisch experts waren bij de rondetafelconferentie in 2010 unaniem van mening dat Internal Audit hier een nadrukkelijker rol mag opeisen.

Tot slot wordt in de handreiking ingegaan op de rol die Internal Audit bij fraudeonderzoek kan vervullen, waarbij de waarschuwing geldt 'bezint eer ge begint'. De forensisch experts stelden dat

het niet voor niets 'bijzondere onderzoeken' heten. De handreiking geeft een heldere inkijk in de diverse fasen van onderzoek en de eventuele rol van Internal Audit. Deze rol is uiteraard afhankelijk van ervaring, kennis en kunde.

### De inhoud van de handreiking

Er wordt veel aandacht besteed aan de gedragskant en het soft controlcomponent van fraude om duidelijk te maken dat dit meer aandacht behoeft. De klassieke fraudedriehoek (rationalisatie, druk en gelegenheid) wordt gebruikt om aan te geven dat Internal Audit zich ervan bewust dient te zijn dat druk en rationalisatie vooral in gedrag en cultuur zichtbaar zijn en veel minder in harde controles. De harde controles dekken alleen de gelegenheidscomponent af. Tijdens de rondetafelconferentie werd door de forensisch experts ook genoemd dat Internal Audit deze gedragsaspecten beter zouden dienen te beheersen om vooral de aspecten van rationalisatie en druk te onderkennen. Hiertoe wordt in de handreiking een aantal handvatten gegeven waar op te letten en bewust van te zijn. Door zijn organisatie-sensitiviteit is Internal Audit in een perfecte positie om verschil in gedragingen te onderkennen en de risico's en impact van veranderingen op rationalisatie en druk binnen de organisatie te beoordelen en hiermee rekening te houden bij het opstellen van werkprogramma's en/of risicoanalyses. Deze informatie zou Internal Audit in zijn risicoanalyse en auditaanpak goed kunnen gebruiken bij preventie en detectie met betrekking tot het onderwerp fraude.

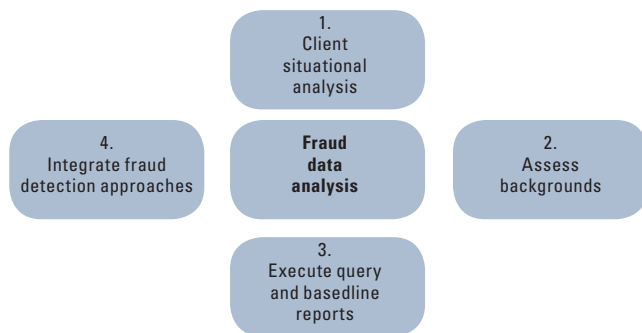
### Fraud prevention and detection in an automated world (GTAG 13)

Deze praktijkhandreiking is gelijktijdig gepubliceerd met de hiervoor beschreven IPPF guideline. De GTAG 13 is met name bedoeld als aanvulling, waarbij nader wordt ingegaan op de invloed van automatisering op fraudemogelijkheden en hoe automatisering gebruikt kan worden om fraude te voorkomen, te detecteren en te onderzoeken. Denk hierbij aan de adequate inrichting, afscherming en het gebruik van geautomatiseerde systemen, naast het gebruik van automatisering voor data-analyse en onderzoek ten behoeve van internal auditwerkzaamheden. Het is zeer zinvol om deze tweedeling te spiegelen naar de huidige praktijk van internal auditafdelingen.

De handreiking is verhelderend door de concrete voorbeelden en best practices met betrekking tot het onderwerp fraude waarbij onderscheid wordt gemaakt ten aanzien van de verschillende fasen van systeemontwikkeling. Zit Internal Audit wel aan tafel bij systeemontwikkeling als kritische sparringpartner om bewustzijn en preventieve maatregelen te promoten? Daarnaast wordt nader uiteengezet hoe door gebruikmaking van data-analyse (mogelijke) fraudesignalen gedetecteerd kunnen worden, zoals analyse van transactiedata onder aangeven van de randvoorwaarden voordat zo'n data-analyse daadwerkelijk uitgevoerd kan worden. Een van de voorbeelden gaat in op het opsporen van gefalsificeerde facturen, door de data te onderzoeken op het voorkomen van dubbele facturen of (ongeoorloofde) afwijkingen tussen factuur en inkooporder. Tevens wordt ingegaan op de wijze van gebruik van externe en interne bronnen, van binnen en buiten de organisatie, om met behulp van een geïntegreerd vierpilarenmodel een fraudedata-analyse te kunnen maken zoals weergegeven in *figuur 2*. Hierbij gaat het om (1) het identificeren van de grootste frauderisico's en onderkennen van bestaande interne controles, (2) het uitvoeren van achtergrondonderzoek en extern bronnenonderzoek voor leveranciers, klanten, sollicitanten, et cetera, (3) het op basis van de verkregen informatie bepalen van een baseline en identifi-

ceren van afwijkingen en ten slotte (4) het geven van een score en gewicht aan de uitkomsten voor prioriteitsetting. De vraag is natuurlijk in hoeverre Internal Audit al gebruikmaakt van zulke bronnen. Om dit te verduidelijken is een voorbeeld uitgewerkt waarbij het zeer zinvol is om dit te spiegelen naar de huidige werkzaamheden en toe te voegen aan de (huidige) internal audit-werkzaamheden.

Ten slotte bevat de GTAG 13 een handige checklist met twintig vragen die een hoofd Internal Audit zou moeten stellen aan het management over fraude. Het hoofd Internal Audit zou zich nooit gehinderd moeten voelen om vragen met betrekking tot fraude te stellen. □



Figuur 2. Vierpilarenmodel




Karoline Muijs-de Graaf is zelfstandig adviseur op het gebied van onder andere risk management en Internal Audit.

Marcel Scholte RA is zelfstandig internal audit en internal control consultant die organisaties ondersteunt bij internal audit- of internal controlvraagstukken.

#### Noten

1. IPPF = Internal Professional Practices Framework.
2. GTAG = Global Technology Audit Guide.
3. Op initiatief van de IIA NL commissie Vaktechniek opgerichte werkgroep 'Fraude en Internal Audit', bestaande uit Nicole den Hartigh, Revenne Autar, Bas Vis, Karoline Muijs en Marcel Scholte.

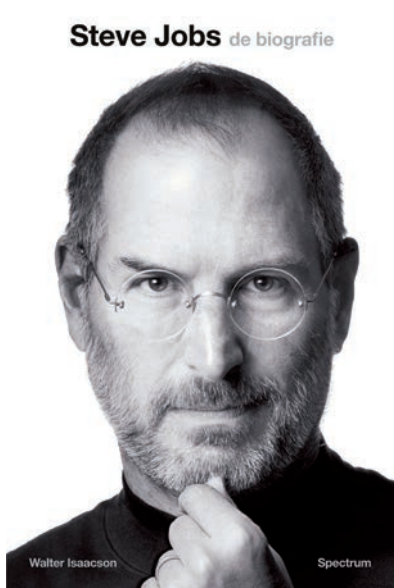
#### Bruikbare literatuur/websites

- The Institute of Internal Auditors, IPPF, *Internal Auditing and Fraud*, 2009.
- The Institute of Internal Auditors, GTAG 13, IPPF, *Fraud prevention and detection in an automated world*, 2009.
- The Institute of Internal Auditors, *Managing the business risk of fraud: a practical guide*, 2008.
- M. Beasley, J. Carcello, D. Hermanson, e.a., *Fraudulent financial reporting 1998-2007*, COSO, 2010.
- PriceWaterhouseCoopers, *Fraud in a downturn*, 2009.
- Centraal Fonds Volkshuisvesting, *Borging waarden woningcorporaties*, Nulmeting integriteitsbeleid, 2009.
- C. Joldersma, F. Teeven, J. de Wit, e.a., *Verwevenheid van de bovenwereld met de onderwereld*, Parlementaire werkgroep verwevenheid onderwereld/bovenwereld, 2008.
- Financieel expertise centrum, bijlage 2, rapportage project vastgoed, 2008.
- Website Financieel Expertise Centrum, [www.fec-partners.nl](http://www.fec-partners.nl).
- Vereniging van Institutionele Beleggers in vastgoed, IVBN, [www.ivbn.nl](http://www.ivbn.nl).
- Association of Certified Fraud Examiners, ACFE, [www.acfe.com](http://www.acfe.com) / [www.acfe.nl](http://www.acfe.nl).
- Association of Certified Fraud Examiners, ACFE, 2010 report to the nation on occupational fraud and abuse, 2010 global fraud study, 2010.
- P.J. Schimmel, *Fraudebeheersing, een leidraad van preventie tot detectie*, 2011.
- N.J. den Hartigh, *Frauditing, routeboek bij fraudeonderzoek*, Kluwer, Deventer, 2007.
- [www.hoffmannbv.nl](http://www.hoffmannbv.nl).

# The Crazy One

Walter Isaacson • Steve Jobs, de biografie • Spectrum, ISBN 978900302727

R.J. Klamer\*



Soms zijn er boeken waarvan je eigenlijk niet zeker weet of je ze wilt lezen. Gewoon omdat de stapels bij de boekhandel zo groot zijn en ze (om een of andere reden) heel hoog staan in de verkoop Top-50. *Steve Jobs, de biografie* is zo'n boek. De opvallende kop op de voorkant, de bekende foto met de Apple 2 op de achterkant hadden mij, hoewel wel bijna, nog niet verleid om er een blik in te werpen. Krijg je dan een recensie-exemplaar toegestuurd, dan word je toch wel een beetje blij. Nu heb je een goede reden... Het eerste wat opviel en mij bleef storen tot ongeveer de helft van het boek is de slordige vertaling. Een soort tell-sell Nederengels: Amerikaans idioom is vaak letterlijk vertaald waardoor regelmatig vervelend taalgebruik ontstaat. Maar, alles went en ook de vertaler(s) kregen gaandeweg de vertaling meer zelfvertrouwen (denk ik). Ik zou, als uitgever, een van de volgende drukken opnieuw laten

vertalen. Nu lijkt het wel heel erg een haastklus om maar mee te kunnen varen op de commerciële publiciteitsgolf na de dood van Jobs.

En dan de inhoud. In een blad over boeken vraagt de redactie in iedere editie vier mensen om een bepaald boek te beoordelen en van een cijfer te voorzien. Vaak zijn de cijfers 'eensgezind', soms zijn er opvallende verschillen. Ik vermoed dat dit boek ook zulke verschillende reacties zou opleveren. Vanuit het oogpunt van een beschrijvende biografie is het boek een uitstekend werk. Niet te geschiedkundig maar wel 'eerlijk'. Met voldoende details om overtuigend te zijn en voldoende verhalend om leesbaar te blijven. Wellicht zullen hardcore Applefans vinden dat er een negativistische toon in doorklinkt omdat er wel heel veel wordt verhaald over het opvliegende en ronduit vervelende karakter van Jobs. Aan de andere kant maakt het voor de algemene lezer (met bewondering voor het resultaat van Apple) wel erg duidelijk wat het resultaat is van dat detailistische opgewonden gedoe van de hoofdpersoon. Extreme aandacht voor detail, het geven aan de consument van zaken waarvan de consument niet eens wist dat hij het wilde. Ik ben geen muziekliefhebber, maar een mini-apparaatje bij je hebben op reis in Georgië en India waar je eigen muziekkeuze uitkomt, maakt het leven echt draaglijker.

Je kunt het boek ook lezen als voorbeeld voor leiderschap. Het is verbazend hoe

Jobs enerzijds met een soort van ijzeren egoïsme en dadendrang regeerde over zijn 'koninkrijk' en anderzijds ook extreem veel aandacht vroeg voor het uitdagen van het individu, juist in samenspraak met anderen.

Eén toiletblok in een gebouw dwingt mensen elkaar te ontmoeten. Letterlijk. Dit (niet helemaal verwezenlijkte) idee bij Apple maakt duidelijk dat Jobs hoe dan ook altijd uitging van mensen. Mensen die iets willen bereiken. Geen producten maar mooie dingen ontwerpen die je goed kunt gebruiken. Geen overbodige knoppen en lawaai. Gewoon een apparaat dat aanleiding geeft tot ruzies op de bank voor de tv. Omdat iedereen zijn 'eigen' wil hebben. Ontwerpen als integraal concept om de wereld beter te maken. Sommigen doen het gewoon. Here's to the crazy ones!

Renze J. Klamer is management consultant bij Sentele bv ([www.sentele.nl](http://www.sentele.nl))  
✉ [klamer@sentele.nl](mailto:klamer@sentele.nl)



## CRMA

Certification in risk management assurance (CRMA) is het nieuwste IIA-certificaat. Met deze certificering kan men aantonen vaardig te zijn in:

- het bieden van assurance over de corebusinessprocessen in risicomanagement en governance;
- het informeren van het management en het auditcomitee over risico- en risk managementconcepten;
- het inzoomen op strategische organisatorische risico's;
- het waarde toevoegen aan uw organisatie.

Op dit moment kan er nog geen examen worden gevolgd om de CRMA-certificering te behalen. Hiertoe is vooralsnog enkel het CRMA Professional Experience Recognition (PER). Het CRMA PER-proces biedt voor een beperkte tijd de mogelijkheid aan kandidaten die hiervoor in aanmerking komen de CRMA-certificering te verkrijgen, zonder hiervoor deel te hoeven nemen aan het examen dat zal worden aangeboden vanaf juni 2013. PER biedt kandidaten de mogelijkheid om de benodigde punten voor de CRMA-certificering te verkrijgen door het opvoeren van gevolgd onderwijs, reeds verkregen certificering en ervaring binnen de vijf domeinen waarop de certificering toeziet. Kandidaten moeten een minimum van 155 punten opvoeren om in aanmerking te komen voor de CRMA-certificering.



## Internal Auditing: vijfde druk!

De auteurs Driessen en Molenkamp hebben de tekst voor deze nieuwe editie geheel herzien en aangevuld met de nieuwste ontwikkelingen die zich de laatste jaren binnen en buiten ondernemingen hebben voorgedaan. De invalshoek van het boek, auditing vanuit managementkundig standpunt, is onmiskenbaar leidend gebleven.

Meer dan dat zijn ze erin geslaagd om op basis van onderzoek en literatuurrecherche het theoretisch en praktisch fundament onder de strategische positie van internal auditing verder te versterken. Dit speelt in op de noodzaak dat juist in deze tijd van economische en financiële malaise de bestuurder goed moet worden geïnformeerd over de wijze waarop wordt omgegaan met de risico's die de organisatie loopt bij het realiseren van haar doelstellingen.

### Zekerheid

Het positioneren en equiperen van de internal auditfunctie conform de criteria en scenario's zoals de auteurs die hebben beschreven, geeft commissarissen en bestuurders de zekerheid dat men op een objectieve en onafhankelijke wijze oordelen en adviezen krijgt over de wijze waarop met de strategische doelen en risico's wordt omgegaan. En dat van functionarissen die de organisatie van binnen uit goed kennen, maar ook weten welke eisen de maatschappij en toezichthouders aan organisaties en haar bestuurders stellen. Deze groeiende invloed van internal auditing op de raad van commissarissen, de bestuurders en het audit committee, maar ook de impact van in control statements en de opkomst van maatschappelijk verantwoord ondernemen, waren aanleiding om het boek geheel te herzien.

Om de functie van Internal Audit in het totale beheersraamwerk van de onderneming nog specifiek te duiden, zijn twee nieuwe hoofdstukken toegevoegd. Een hoofdstuk gaat in op de verschillende auditvormen, zoals financial auditing, operational auditing en forensic auditing. Een ander hoofdstuk behandelt public auditing en de betekenis die deze auditvorm heeft voor het publieke domein.

Driessen, A.J.G. en A. Molenkamp, Internal auditing, een managementkundige benadering, Kluwer, vijfde herziene druk 2012 (ISBN 9789013 10848 4).

## Activiteitenkalender

- 11 Seminar Maar dan met draagvlak
- 11-12 Training Administratieve Organisatie (AO), klassiek en modern!
- 13 Seminar Process mining voor internal auditmanagers
- 13-14 Training Auditen van soft controls
- 25-26 Training Administratieve Organisatie (AO), klassiek en modern!

### Augustus

- 28 Training Professioneel Kritische Instelling (vervolg op 11 september en 23 oktober 2012)

### September

- 6 Seminar Internal Audit als business-partner
- 6 Seminar Frauditing en integriteitsmanagement
- 12-13- ECIIA Congres 2012: Internal Audit à la carte – Amsterdam
- 20 Training Verborgene Boodschappen
- 24-25 Training Tools & techniques for the new auditor in charge

### Oktober

- 2-3-4 Training Zelfsturend leren en excelleren in auditing
- 4 Seminar Overtuigende audit-professionals
- 8 Seminar Uncontrolled social media
- 18 Training Introductie NLP
- 25 Seminar Leiderschap en loyaliteit



## Student en oud-student over EIAP



Noushin Baghbani, internal auditor bij ABN AMRO, tweedejaars student: "Sinds september 2010 ben ik werkzaam bij ABN Amro als internal auditor bij Group Audit. Het vakgebied Internal Audit sprak mij erg aan omdat een internal auditor met alle processen van een organisatie in aanraking komt en zo echt leert hoe een organisatie werkt en waar de risico's liggen. Hierin zag ik een nieuwe uitdaging. Het Executive Internal Auditing Programme zorgt voor een goede balans tussen theorie en praktijk, waarbij tijdens de studie zowel aandacht wordt besteed aan inhoudelijke vakken als aan de sociale vaardigheden die een auditor moet bezitten. De uitwisseling van kennis en ervaring van studenten en docenten leidt vaak tot interessante en leerzame discussies. Na het afronden van mijn RO-opleiding wil ik het Certified Internal Auditor-certificaat (CIA) halen. De ABS biedt hier alle mogelijkheden toe. Je kunt na het volgen van aanvullende colleges direct het CIA-examen afleggen!"

Na het afronden van mijn RO-opleiding wil ik het Certified Internal Auditor-certificaat (CIA) halen. De ABS biedt hier alle mogelijkheden toe. Je kunt na het volgen van aanvullende colleges direct het CIA-examen afleggen!"



Gijs Majoor, werkzaam bij het ministerie van Defensie, oud-student: "Het vak van auditor is niet eenvoudig. Er worden tegenwoordig vanuit opdrachtgevers, audittees en vakgenoten erg hoge eisen aan de auditor gesteld. Hij dient professioneel te zijn en over de juiste expertise te beschikken. Het Executive Internal Auditing Programme (EIAP) bood mij als auditor een breed scala aan kennis en vaardigheden om mijn werk op een hoogwaardig niveau uit te kunnen voeren. Vooral de combinatie van theoretische kennis, technische, oordeelkundige en analytische vaardigheden met de uitwisseling van praktische organisatiekennis en de ervaring van mijn medestudenten maakte de stof toegankelijk en praktisch toepasbaar. Vanwege

de diversiteit in organisatie en opleidingsachtergrond van mijn medestudenten, werd elk vraagstuk vanuit een andere invalshoek benaderd. Het verschil in benaderingswijze zorgde elke vrijdag weer voor interessante, scherpe en vooral leerzame discussies. Iedere vrijdag deed ik nieuwe inzichten op waardoor ik op maandag weer met een 'frisse blik' op het werk verscheen."

## Inschrijven voor de EIAP-opleiding

Vanaf september 2012 gaat het nieuwe studiejaar van het Executive Internal Auditing Programme (EIAP) weer van start. 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](http://www.abs.uva.nl/eiap). Voor meer informatie over de opleiding kunt u terecht bij Amsterdam Business School, Universiteit van Amsterdam, EIAP office, bij Estela Gonzalez en Fred Jonker.

Postnitiële Opleiding  
IT-Auditing & Advisory

Postnitiële Opleiding  
Internal Auditing & Advisory

## Nieuwe brochures IAA en ITAA

De nieuwe brochures van de opleidingen Internal Auditing & Advisory (IAA) en IT-Auditing & Advisory (ITAA) zijn te downloaden op [www.esaa.nl](http://www.esaa.nl).



## Inschrijving kopjaar IAA (RO) en ITAA (RE)

RE's, RA's (tot en met het theoretisch examen), RC's en CPC's kunnen instromen in het kopjaar van de opleiding Internal Auditing & Advisory. Dat betekent dat de studie in één jaar kan worden afgerond. RO's en RA's kunnen vergelijkbaar instromen in het kopjaar IT-Auditing & Advisory. RC's en CPC's kunnen worden toegelaten tot dit kopjaar na afronding van een efficiëntieprogramma op het gebied van Auditing en Informatiemanagement. Beide kopjaren gaan eind augustus 2012 van start met een precourse. Deze precourse wordt gegeven op 29, 30 en 31 augustus en op 5 en 6 september 2012. Aansluitend starten de colleges op 7 september 2012.

Voor meer informatie: [www.esaa.nl](http://www.esaa.nl) of bel met Miranda Snel, tel.: 010-4082437.

## Nieuwe namen voor opleidingen Auditing

ESAA heeft de namen van haar opleidingen IT-Auditing en Internal/Operational Auditing gewijzigd. Eerstgenoemde heet voortaan IT-Auditing & Advisory (ITAA), Internal/Operational Auditing gaat nu als Internal Auditing & Advisory (IAA) door het leven. Beide opleidingen worden regelmatig vernieuwd op basis van ontwikkelingen in de theorie en praktijk. Wij willen de recente aanpassingen nu ook verwoorden in een nieuwe naamgeving voor deze opleidingen. Met de nieuwe naamgeving wil ESAA benadrukken dat de opleidingen zich richten op het toepassen van wetenschappelijke kennis in de beroepspraktijk van IT-auditors, internal auditors en degenen die advisoryactiviteiten in deze vakgebieden uitoefenen. Afgestudeerde internal auditors of IT-auditors worden via de beroepsverenigingen IIA en Norea de dienstmerken Executive Master in Internal Auditing (EMIA) respectievelijk Executive Master in IT-Auditing (EMITA) verleend.

## ESAA-Symposium op vrijdag 7 september 2012

Dit jaar gaat het ESAA-symposium in op 'Effectieve Governance in de Boardroom: van hard controls naar soft controls?'. Sprekers zijn prof.dr. Wim A. van der Stede (London School of Economics), dr. Antoinette Rijsenbilt (Erasmus School of Economics), prof. drs. Jeroen Smit (RU Groningen) en prof.dr. Paul van Geest (VU Amsterdam/Universiteit van Tilburg). Nadere informatie is te vinden op [www.esaa.nl](http://www.esaa.nl).

## Keuzemodule IAA en verdiepingsvakken ITAA (PE)

Aan het eind van de opleiding IAA en ITAA wordt de keuzemodule respectievelijk de module verdiepingsvakken gegeven. Deze modules worden ingevuld aan de hand van actuele thema's uit de beide vakgebieden waaruit de studenten een keuze kunnen maken. In de maanden mei en juni 2012 komen de volgende thema's aan bod:

- Fraude: de grenzen van de auditor
- Psychologische factoren van risico-inschatting van auditors
- Besluitvorming in projecten; analyse van het gebruik en de gevolgen van framing types
- Strategische advisering

Op [www.esaa.nl](http://www.esaa.nl) staat het volledige programma. Het laatste college van deze modules zal worden verzorgd door drie sprekers die allen werkzaam zijn bij het Havenbedrijf Rotterdam. Dit college staat alleen open voor de studenten, hun collega's en hun bazen. Voor meer informatie: zie [www.esaa.nl](http://www.esaa.nl) bij aanmelden voor PE cursussen.

## CIA-examentraining (PE)

De opleiding Internal Auditing & Advisory organiseert in de periode september tot en met begin november 2012 een zestal colleges ter voorbereiding op de CIA-examens part I, II en III. De colleges zullen op vrijdag (overdag) op de Erasmus Universiteit Rotterdam worden gegeven en worden verzorgd door Siebe de Jager. Tijdens de colleges/training wordt gebruikgemaakt van de CIA-reviewboeken van Gleim. Meer informatie over data, kosten en aanmelding kunt u vinden op [www.esaa.nl](http://www.esaa.nl) of u kunt contact opnemen met Miranda Snel-Gortemaker, [wsnel@ese.eur.nl](mailto:wsnel@ese.eur.nl), tel.: 010-4082437.

# Het oordeel van 12 Angry Men

Dr. J.R. van Kuijk\*

In 1957 bracht Sidney Lumet zijn debuutfilm *12 Angry Men* uit. Deze zwart-witfilm wordt nog steeds gezien als een van de hoogtepunten uit de filmgeschiedenis. Het gegeven in de film is eenvoudig. In de rechtszaal vraagt de rechter de juryleden die de rechtszitting bijwonen het oordeel te vellen over een 18-jarige die verdacht wordt van de moord op zijn vader. Het vervolg speelt zich hoofdzakelijk af in de jurykamer waar de twaalf juryleden zich terugtrekken om zich te beraden over deze cruciale vraag.

De jury vormt min of meer een afspiegeling van de Amerikaanse bevolking. De leeftijd van de juryleden varieert van jong tot oud en zij komen uit verschillende sociale klassen. Op een zomerdag hebben zij hun alledaagse leven voor even verlaten voor het proces. In een bloedhete ruimte passeert al het bewijs en de verklaringen van ooggetuigen nog eens de revue. In discussies worden visies en inzichten gedeeld over de centrale vraag: 'guilty or not guilty'. Gaandeweg de film worden ook de persoonlijkheden van de juryleden langzaam maar zeker zichtbaar voor de toeschouwer. Met uitstekende acteerprestaties en goed camerawerk wordt een beklemmende sfeer gecreëerd. Dit alles maakt dat film boeit tot het laatst.

De film is wel eens aangeduid als ode aan de democratie, maar herbergt in meer opzichten interessante aspecten. Het proces van de oordeelsvorming in deze film is bijvoorbeeld interessant om te analyseren. Allereerst is het frappant om te zien dat mensen die de beschikking hebben over hetzelfde bewijsmateriaal toch tot een andere conclusie kunnen komen. In de psychologie is veel aandacht besteed aan dit gegeven. Het blijkt dat onder andere voorstellingsvermogen, taal, cultuur en reeds aanwezige kennis een belangrijke rol spelen in de beïnvloeding van de waarneming van de werkelijkheid. Dit inzicht leidt volgens Gestaltpsychologen als Kurt Koffka tot een verklaring dat de perceptie kan afwijken van de objectieve werkelijkheid en het bestaan van visuele illusies.

Deze film visualiseert ook hoe persoonlijke vooroordelen en emoties een objectieve oordeelsvorming onbewust beïnvloeden. Zo zien we hier een man die zijn beslissing heeft laten beïnvloeden door het feit dat hij verbitterd is en zijn eigen zoon niet kan vergeven. Een ander jurylid is meer bezig met zijn honkbalwedstrijd die hij mogelijk mist als er niet snel een beslissing wordt genomen. Maar ook disrespect voor de mening van een

bejaarde en minachting voor een lagere sociale klasse blijken de beoordeling te beïnvloeden. Zelfs de irritatie die ontstaat tijdens het clashen van de karakters zorgt voor de nodige vertroebeling van de oordeelsvorming.

De film laat zien dat als mensen zich inspannen en daadwerkelijk aandacht besteden aan de problematiek er toch een meer objectief oordeel tot stand kan komen. Zo weet Henry Fonda op basis van zijn gevoel de rest ervan te overtuigen dat er iets niet klopt in de zaak en pleit hij als enige voor de onschuld van de jongen. Subtiel legt hij druk op de groep om een rechtvaardig oordeel te vellen. De overige juryleden raken overtuigd van dit belang. Feiten worden opnieuw tegen het licht gehouden en gewogen op hun overtuigingskracht. Meer en meer wordt de ogenschijnlijk eenduidige bewijsvoering tijdens het proces twijfelachtig. In de eerste stemming waren elf van de twaalf juryleden van mening dat de verdachte schuldig was. Aan het eind van de film is deze stemming binnen de groep omgeslagen naar een unaniem oordeel: 'onschuldig'.

Mocht u een meer dan onderhoudende film willen zien, dan is *12 Angry Men* een echte aanrader.



\* Actief in Serum Consultancy ([www.serum.nl](http://www.serum.nl)), Orange Executive Search ([www.orangesearch.nl](http://www.orangesearch.nl)) en Lime Tree Research & Education ([bvk@limetree-research.nl](mailto:bvk@limetree-research.nl)).!