

AUDIT

magazine

Magazine voor internal en operational auditors

nummer 2 juni 2013 jaargang 12

thema:

De rol van de internal auditor in de zorg




Marktwerving of martelwerktuig?



Audit van complexe ICT-projecten: de tragiek van goedgekeurde adviezen



IGZ: de invloed van openbaarmaking op het toezicht



BUSINESS GROWTH IS HUMANLY POSSIBLE

Experis Risk Advisory Services

Wij voegen waarde toe door onze relaties te helpen risico's te identificeren en te beheersen en gelijktijdig werken we aan de verbetering van de bedrijfsresultaten en de beheersing van de kosten. Onze onafhankelijke professionals leveren strategische risk management oplossingen. Door onze gedegen aanpak en opgedane kennis nemen uw inkomsten toe en blijven kosten onder controle.

Business model Experis Risk Advisory Services

Met onze jarenlange beproefde aanpak leveren wij lokaal en mondiaal gedegen kwaliteit. Wij zijn een onafhankelijk en hoogwaardig alternatief voor traditionele accountantskantoren en adviesbureaus. Met net zo veel expertise boeken wij uitzonderlijke resultaten. Ervaar hoe: www.experis.nl/ras of neem contact op met Michiel van Gemert, Practice Leader Finance, via michiel.van.gemert@experis.nl of bel 06 270 617 50.

Diensten Experis Risk Advisory Services

Onze professionals leveren toegevoegde waarde op de volgende gebieden:

- Enterprise Risk Assessment and Management
- Internal Audit Strategic Sourcing
- Internal Control Optimization
- Sarbanes-Oxley Regulatory Compliance
- Business Continuity Management
- Fraud Risk Assessment and Management
- Information Technology Audit



Experis™
Finance

ManpowerGroup

De internal auditor actief in de zorgketen



Laszlo Nagy
voorzitter



Taco Boxem



Jolanda Breedveld



Lisette Eggemont



Nicole Engel



Willem van Loon



Arjan Man



Björn Walrave



Gert Jan Willig

Voor u ligt alweer de tweede editie van *Audit Magazine* van 2013. In deze editie staat het thema Zorg centraal, waarbij de auteurs ingaan op de werkzaamheden van de internal auditor in de zorgketen. Al jaren zijn de kwaliteit en kosten van de zorg maatschappelijke onderwerpen die breed uitgemeten worden in de media en politiek. Aanleiding genoeg om de rol van de internal auditor in de zorgketen te belichten.

In dit nummer een aantal zeer interessante artikelen en interviews, waarvan we er een aantal noemen. Marlies Molenaar bespreekt de invloed van de Wet openbaarheid van bestuur (Wob) op het toezicht in de zorg. Tamara Backx-Lauwerijssen gaat in op de rol van de auditor als wapen in de strijd tegen de almaar stijgende kosten van de zorg en de Nederlandse Zorgautoriteit is geïnterviewd over hun regulerende en toezichhoudende rol op de verschillende spelers in de zorg.

Een ander veelbesproken onderwerp dat aan bod komt zijn grote projecten in de zorg en hoe deze projecten te auditen. Prof.dr. Mark van Twist e.a. vertellen over de invoering van het Elektronisch Patiënten Dossier (EPD) en de invloed van auditadvies op dit onderwerp. Verder vindt u in dit nummer een interview met Tom Dutilh, manager van de sector Audit van het Erasmus Medisch Centrum. Hij gaat in op de toenemende behoefte aan audit op regelgeving in de zorg. Tot slot bespreekt Yvonne Wilders, CEO van het Spaarne Ziekenhuis, de betekenis van marktwerking op interne sturing- en beheersmaatregelen.

Er zijn nog meer artikelen die zeer de moeite waard zijn voor de internal auditor: Claudia Massaro en Noortje de Rooij belichten de noodzaak voor IAD's om aandacht te hebben voor soft controls en Huub van Hout gaat, evenals in de vorige *Audit Magazine*, in op het 3 lines of defense-model en benoemt de nieuwe dijken die ons moeten bewaken.

Zoals in het vorige nummer reeds aangekondigd zijn we zeer geïnteresseerd in uw mening over *Audit Magazine*. Vlak na het verschijnen van dit nummer ontvangt u een enquête over dit onderwerp. We vragen u onder meer naar de inhoud, de uitstraling en de digitalisering van *Audit Magazine*. We zien uit naar uw mening!

Het volgende nummer gaat over Opdrachtgeverschap van internal audits. Als u hierover een artikel wilt schrijven dan nodigen we u hier graag voor uit. U kunt contact opnemen met de redactie.

Veel leesplezier!

De redactie van *Audit Magazine*
auditmagazine@iia.nl





JE LEGT DE LAT GRAAG WAT HOGER? VERTEL

ABN AMRO zoekt (senior) auditors RO-RE.

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

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

Ga voor de vacatures en een kijkje achter de schermen van de bank naar werkenbijabnamro.nl of neem contact op met Robin Holtel, senior recruiter, 06-83639116.

DE BANK ANNO NU  ABN·AMRO



thema De rol van de internal auditor in de zorg

Marktwerking of martelwerktuig?

pag 7 Yvonne Wilders (Spaarse Ziekenhuis) over de marktwerking in de ziekenhuiszorg. Wat betekent dit voor de interne sturing en controls?

Wapens in de strijd tegen de stijgende zorgkosten

pag 10 Kostenbeheersing in de zorg is absoluut noodzakelijk. Maar hoe en welke gevolgen dit heeft voor de auditwerkzaamheden, legt Tamara Backx-Lauwerijssen (CZ) uit.

Audit van complexe ICT-projecten: de tragiek van goedgemeende adviezen

pag 13 Het Elektronisch Patiënten Dossier wordt in een adem genoemd met andere ICT- hoofdpijnprojecten bij de overheid. Het beeld dat de overheid niet voldoende in staat is om ICT-projecten te laten slagen blijkt hardnekkig, aldus Mark van Twist.

IA: dijkbewaker voor de eigen organisatie en de NZa

pag 17 *Audit Magazine* sprak met Wim Komrij (NZa) over de rollen van de NZa, de uitdaging om effectief toezicht te houden en de rol van de interne auditfunctie bij de onder toezicht staande instellingen.

Verder in dit thema

pag 6 De lezer over de rol van de internal auditor in de zorg

pag 20 IGZ: de invloed van openbaarmaking op het toezicht

pag 23 Accreditatie: geen doel maar middel voor betere zorg

pag 26 Regelgeving en audit in de zorg

Soft controls: een kwestie van doen!

pag 32 IAD's moeten veranderen. Door de veranderende werkzaamheden, verwachtingen van opdrachtgevers en de eisen van toezichthouders moeten auditors meer lef tonen, aldus Claudia Massaro en Noortje de Rooij (KPMG).

Behavioural auditing: onderzoeken van gedrag in organisaties – 2

pag 37 Inge van der Meulen en Jan Otten (ACS) gaan in op de learning history als voorbeeld van een voor auditors nieuwe manier om gedrag in organisaties te onderzoeken en daarover te rapporteren.

The governance challenge: enquête en rondetafelbijeenkomst

pag 41 Elise Verstelle (Protiviti) en redactielid Arjan Man gaan in op enkele opmerkelijke resultaten uit de enquête en de belangrijkste discussiepunten tijdens de rondetafelbijeenkomst.

Verder in dit nummer

pag 44 ADR en IIA ondertekenen groepslidmaatschap

pag 48 De vierde en vijfde line of defense

Rubrieken

pag 29 De overstap

pag 30 Enquête

pag 31 Boekbespreking

pag 40 De estafettecolumn: Hendrik Huisman

pag 47 De kleine auditafdeling

pag 53 Personalia

pag 50 Verenigingsnieuws

pag 52 Nieuws van de universiteiten

pag 54 Column Bob van Kuijck

COLOFON *Audit Magazine* wordt uitgebracht namens Het Instituut van Internal Auditors Nederland (IIA Nederland), tevens eigenaar van het magazine, en de Stichting Verenigde Operational Auditors (SVRO). De redactie nodigt lezers uit een bijdrage te leveren aan *Audit Magazine*. Bijdragen kunnen worden gemaild aan: laszlo.nagy@conquaestor.nl **Jaargang: 12** **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, drs. W.A.J. van Loon RA CIA, drs. J.A. Man CIA, B. Walrave RO, drs. G.J. Willig RA CIA **E-mail:** auditmagazine@iia.nl **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 **Bureauredactie:** 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 vervoerd (waaronder begrepen het opslaan in een geautomatiseerd gegevensbestand) en/of openbaar gemaakt door middel van druk, fotokopie, microfilm of op welke andere wijze dan ook, zonder voorafgaande schriftelijke toestemming van de uitgever. De bij toepassing van art. 16b en 17 Auteurswet 1912 wettelijk verschuldigde vergoedingen wegens fotokopieën, dienen te worden voldaan aan de Stichting Reprorecht, Postbus 3060, 2130 KB Hoofddorp, tel.: 023-7997810. Voor het overnemen van een gedeelte van deze uitgave in bloemlezingen, readers en andere compilatiewerken op grond van art. 16 Auteurswet 1912 dient men zich te wenden tot de stichting Reprorecht, Postbus 3060, 2130 KB Hoofddorp, tel.: 023-7997809. Voor het overnemen van een gedeelte van deze uitgave ten behoeve van commerciële doeleinden dient men zich te wenden tot de uitgever. Hoewel aan de totstandkoming van deze uitgave de uiterste zorg is besteed, aanvaarden de auteur(s), redacteur(en) en uitgever geen aansprakelijkheid voor eventuele fouten of onvolkomenheden.

© 2013 VM uitgevers, Postbus 2096, 8203 AB Lelystad
ISSN: 1570-856X

De lezer over de rol van de internal auditor in de zorg

Via de IIA-website hebben we weer een aantal stellingen aan u, de lezer, voorgelegd. Dit keer geheel gewijd aan de rol van de internal auditor in de zorg. 47 lezers gaven hun reactie.

Stelling 1

IA in de zorg: liever meer handen aan het bed dan auditors in de operatiekamer

1. Helemaal mee eens	17%
2. Mee eens	21%
3. Neutraal	17%
4. Mee oneens	41%
5. Helemaal mee oneens	4%

Stelling 2

De zorgsector wordt steeds complexer. Auditing is hier onvoldoende in meegroeid

1. Helemaal mee eens	9%
2. Mee eens	62%
3. Neutraal	23%
4. Mee oneens	4%
5. Helemaal mee oneens	2%

Stelling 3

De auditor in de zorg dient meer dan in andere sectoren gevoel te hebben voor ethiek

1. Helemaal mee eens	13%
2. Mee eens	23%
3. Neutraal	13%
4. Mee oneens	36%
5. Helemaal mee oneens	16%

Stelling 4

Auditing in de zorg zou over de hele keten moeten plaatsvinden

1. Helemaal mee eens	47%
2. Mee eens	45%
3. Neutraal	6%
4. Mee oneens	2%
5. Helemaal mee oneens	0%

Uiteraard zijn in dit themanummer over de internal auditor in de zorg, verschillende opvattingen opgenomen over de rol die Internal Audit kan en/of moet hebben in de zorg. Deze opvattingen zullen afhankelijk zijn van de rol van de auditor in de zorgketen. Is de auditor werkzaam bij een verzekeraar, bij een ministerie, een toezichthouder, een Rekenkamer of bijvoorbeeld bij een ziekenhuis? De positie van de auditor in de zorgketen kan leiden tot een verschillende focus op de werkzaamheden van de internal auditor. Is dit ook op te maken uit de beantwoording van de vijf stellingen die we u voorlegden?

Een kleine minderheid van u is het oneens met de stelling: liever meer handen aan het bed dan auditors in de operatiekamer. Maken we hieruit op dat u het belangrijker vindt dat de internal auditor aandacht besteedt aan de werking van de processen die de kwaliteit van de zorg moeten waarborgen dan dat extra geld beschikbaar komt voor de verzorging van de patiënt?

Een overgrote meerderheid (71%) is het eens met de stelling dat de zorgsector steeds complexer wordt én dat de internal auditfunctie hier onvoldoende in is meegroeid. Zie in dit kader ook het interview dat de redactie had met Tom Duthil, die de toenemende behoefte aan audit op regelgeving in de zorg bespreekt. Tevens is een overgrote meerderheid het eens met de stellingen dat auditing in de zorg over de hele keten plaats zou moeten vinden (92%) respectievelijk met de stelling dat de internal auditor doelmatigheidsaudits zou moeten uitvoeren (77%). Een stellingname die ook tot uitdrukking komt in de verschillende artikelen in dit nummer.

Tot slot was er de stelling dat de internal auditor in de zorg meer dan in andere sectoren gevoel zou moeten hebben voor ethiek. Met 52% is een meerderheid het oneens met deze stelling. Op zich te verklaren met het argument dat in elke sector ethisch handelen belangrijk is. Tegelijkertijd zegt 36% dat ethiek voor een auditor in de zorg belangrijker is dan in andere sectoren. Gezien de soms politieke gevoeligheid van onderwerpen in de zorg, zoals het Elektronisch Patiënten Dossier, lijkt ook hier iets voor te zeggen.

Al met al vooral aanleiding voor de auditor om de verschillende artikelen die in dit nummer gewijd zijn aan het thema te lezen en daarmee verder inzicht te krijgen in de rol van de internal auditor in de zorg.

Wij danken alle lezers voor hun respons op de stellingen. De gelukkige winnaar van het boekenpakket is **Marjolein Giezeman**. Van harte gefeliciteerd en veel leesplezier! Wilt u uw mening geven over het thema Opdrachtgeverschap van de internal auditfunctie, en ook kans maken op een boekenpakket? Houd dan de IIA-website in de gaten! □

De overheid heeft fors ingezet op marktwerking in de ziekenhuiszorg. Zorgverzekeraars onderhandelen met ziekenhuizen om te zorgen voor betere kwaliteit en een grotere beheersing van kosten en toegankelijkheid van zorg.

Maar wat betekent marktwerking voor de interne sturing en controls?

Marktwerking of martelwerktuig?

Dr. Y. Wilders RA

De ziekenhuiszorg is gemigreerd van een budgetgestuurde sector naar een sector waar zakelijke afspraken worden gemaakt tussen zorgaanbieders en zorgverzekeraars. De afspraken gaan zowel over prijzen en hoeveelheden zorg als over kwaliteit en toegankelijkheid. Zo op het oog een normaal inkoop-verkooplandschap waar de financiële sturing kan lopen zoals bij alle andere productieondernemingen. In de praktijk heeft de overgang naar marktwerking echter grote gevolgen voor de sturing- en controlmechanismen en is het inkoop-verkoopproces niet zo normaal.

Het verkoopproces

Voordat de marktwerking zijn intrede deed maakten de managers Financiën van het ziekenhuis jaarlijks afspraken met twee dominante verzekeraars voor alle verzekeraars, waarbij het vooral ging om het verhogen van budgetten, de prijsindex en nieuwe zorgdiensten. In de wereld van de marktwerking onderhandelen wij nu met vijf landelijke verzekeraars. De vijf verzekeraars hanteren eigen contractspecificaties en kennen eigen inkoopteams, bestaande uit inkopers, medisch adviseurs en analisten. Als ziekenhuis zetten we hier een eigen verkoopteam tegenover. Ons verkoopteam bestaat uit een verkoopmanager, een kwaliteitsmedewerker en een financiële controller. Zij brengen in kaart waar het ziekenhuis ten opzichte van een verzekeraar staat, waar we op uit willen komen en hoe we daar komen.

Verschillend belang

De vijf verzekeraars hebben niet eenzelfde belang bij het ziekenhuis omdat zij verschillende marktaandelen hebben in de regio. Zo kan de ene verzekeraar groot belang hebben bij groei van het zorgaanbod en de ander juist niet. Dat is een belangrijk gegeven bij het opstellen van de verkoopstrategie en de onderhandeling. Verzekeraars hebben voorts eigen medische speerpunten zoals bijvoorbeeld minimale hoeveelheden van bepaalde operaties of bepaalde uitkomstindicatoren en eigen analyses die aangeven waar kosten zijn te besparen. Voor het ziekenhuis betekent dit laveren tussen de verschillen in vraag en inzichten vanuit de verzekeraars en het verzamelen

en analyseren van grote hoeveelheden data ten behoeve van de onderhandelingen. Steeds moeten wij onszelf kritisch afvragen: kunnen wij de uitkomsten (prijzen, kwaliteit, hoeveelheden en toegankelijkheid) verklaren aan de onderhandelingstafel?

Het verkoopteam heeft geen gemakkelijke taak omdat de zorgverzekeraars informatie ter beschikking staat die niet openbaar is. Een goed voorbeeld is de informatie over het marktaandeel van de verzekeraars in de regio. Iedere verzekeraar stelt zijn financiële ruimte naar boven of beneden bij op basis van de ontwikkeling van het marktaandeel, maar voor het ziekenhuis is niet te controleren of die informatie juist is zonder medewerking van de verzekeraar. Dit leidde in 2012 tot de situatie dat 5% van de verzekerden in onze regio verdwenen leken doordat blijkbaar met een te laag getal werd gerekend door de verzekeraars.

Een ander voorbeeld is de informatie die de verzekeraars presenteren over praktijkvariantie: het ene ziekenhuis behandelt meer patiënten dan het andere of gebruikt duurdere methoden. Het ziekenhuis heeft geen toegang tot gegevens van andere ziekenhuizen en het kost dan ook veel tijd om te analyseren

De patiënt is niet gebaat bij portfoliokeuzen door ziekenhuizen zoals 'gewone' bedrijven doen

waar verschillen vandaan komen. Inmiddels gebruiken steeds meer ziekenhuizen zelf ook benchmarkinformatie om zich goed voor te bereiden op de onderhandelingen. Het onderhandelingsproces kan in belangrijke mate worden vereenvoudigd door informatie op een landelijk niveau openbaar te maken. Een andere vereenvoudiging zou zijn om veel meer met standaardcontracten te werken.

Nieuwe governancevraagstukken

Het ziekenhuis staat door de marktwerking voor belangrijke, nieuwe governancevraagstukken:

- Met welk mandaat gaat het verkoopteam naar de onderhandelingstafel? Door het verkoopteam dient in overleg met de raad van bestuur en de medische staf een inschatting te worden gemaakt van wat maatschappelijk acceptabel is, welke medische veranderingen spelen en wat financieel kan worden gedragen.
- Hoe verloopt de terugkoppeling naar de organisatie van de ontwikkelingen aan de onderhandelingstafel? De contracten komen niet allemaal voor het begin van het jaar rond zodat de zorgverlening reeds in volle gang is zonder dat zeker is wat de financiële uitkomsten zullen zijn.
- Wanneer moet men terug naar de organisatie omdat men 'uit mandaat' loopt?
- Hoe stemmen we de onderhandeltactiek af met de vrijgevestigde specialisten, over wiens honorarium ook wordt onderhandeld aan dezelfde tafel?
- Wie neemt uiteindelijk de beslissing?
- Welke verplichtingen kan de organisatie aan? Het verkoopteam kan allerlei door de verzekeraars gewenste medische verbeteringen en doelmatigheid toezeggen maar het moet in de organisatie worden waargemaakt en geleverd.
- Wie is er verantwoordelijk voor dat de gemaakte afspraken in de organisatie worden nageleefd? Het ziekenhuis moet tevens proactief zorgen voor rapportages om aan de verzekeraars te kunnen laten zien dat is voldaan aan de contracteisen.

Financiële impact en rapportering bij marktwerking

Het volgen van de onderhandelingen met de verzekeraars vanuit financieel perspectief is geen sinecure. Niet alle contracten hebben dezelfde opbouw en dezelfde componenten. Er worden nogal wat aannamen gedaan over de zorg die binnen het contract moet worden geleverd: hoeveel patiënten verwacht men het nieuwe jaar, wat is de mix van de patiëntenpopulatie, treden er verschuivingen op in de regio? Omdat het om grote bedragen gaat is het belangrijk dat de divisies in het ziekenhuis het verkoopteam goed voeden over de veranderingen die zij verwachten en dat de financiële controller in het team nauwgezet per partij en per onderhandelfase bijhoudt hoe de afspraken lopen.

De premisse dat marktwerking leidt tot concurrentie en daarmee tot prijsdalingen veronderstelt dat over transparante producten wordt onderhandeld. Op dit moment is daar zeker nog geen sprake van. Met de nieuwe bekostiging via DOT (DBC op weg naar Transparantie: een bundeling van Diagnose Behandel Combinaties) is nog weinig ervaring en de omvang van het verzekerde pakket verandert elk jaar. Deze financiële onduidelijkheid heeft geleid tot aanneemsommen (of omzetplafonds) over de te leveren zorg in 2012 en 2013. Dat vermindert de onzekerheid voor de contractpartijen maar geeft dus allerminst een garantie dat lagere prijzen per product tot stand komen.

Management en financial accounting

Ook op het gebied van management en financial accounting levert de marktwerking interessante vraagstukken op. Heeft de controller voldoende inzicht in de gevolgen van de door het verkoopteam gemaakte afspraken? Voor de interne sturing en interne controle moet klip en klaar zijn wat de afspraken in detail inhouden. Gaat het om een plafond, om een aanneemsom, om een pxq-contract? Zoals gezegd is in 2012 en 2013 vooral sprake van plafonds en aanneemsommen. Ook boven het plafond of de aanneemsom moet zorg worden geleverd. Dit levert een negatief risico op: er worden nog volop kosten gemaakt maar de opbrengsten zijn gemaximeerd.

Een inschatting hoeveel patiënten van welk zorgtype nog te verwachten zijn volgt uit statistische analyse in het datawarehouse. De managementinformatie is dan ook omgeven met aannamen. Het is een belangrijke taak voor het financiële team om deze aannamen en de impact ervan duidelijk te maken aan de organisatie, zodat de ontvangers van de informatie de cijfers goed kunnen interpreteren en eventueel valideren.

De interne controle was vroeger vooral gericht op de juistheid en volledigheid van de declaraties. Onder de marktwerking is de toegevoegde waarde van de interne controle meer gelegen in het toetsen van alle aannamen. Het verkoopteam kan bedrijfsblind worden voor de interpretatie van hetgeen men aan het uitonderhandelen is. Een frisse blik van een deskundige buitenstaander kan een grote denkfout helpen voorkomen. Datzelfde geldt voor de maand- en jaarrapportage: de kritische blik van een interne controlefunctionaris helpt.

Door de marktwerking vraagt de controle van de opbrengststromen meer werkzaamheden van accountants. Per verzekeraar moet men de te declareren omzet en de geldstromen controleren die uit de factuurstroom volgen. Met name het beoordelen van de afgrenzing van de omzet is ingewikkelder dan voor de marktwerking het geval was. In een vroeg stadium moeten ziekenhuis en accountant de uitgangspunten met elkaar afstemmen. Over 2012 dreigde een oordeelonthouding voor alle ziekenhuisjaarrekeningen omdat het systeem voor de omzetberekening niet voldoende transparant leek.

Politieke invloed

De zorg is een markt die door de politiek met argusogen wordt gevolgd. De uitgaven in de zorgsector rekent men tot de collectieve uitgaven. Het beheersen van de zorgkosten is daarmee een politiek issue. De politiek maakt zich ook zorgen over de groeiende zorgkosten ten gevolge van vergrijzing en de toename in medisch-technische mogelijkheden, waardoor de beroepsbevolking uiteindelijk de premiedruk niet meer



Illustratie: Roel Ottow

Maatschappelijke verantwoordelijkheid

In de meeste bedrijven vindt regelmatig een analyse plaats welke producten verlies- of winstgevend zijn en of er groeipotentie in producten zit. Deze analyse leidt tot portfoliokeuzen. In de ziekenhuizen heeft door de marktwerking het begrip portfoliokeuze ook zijn intrede gedaan. De keuze om bepaalde producten niet meer te leveren omdat deze financieel niet interessant zijn, staat haaks op de maatschappelijke functie die een ziekenhuis in zijn regio heeft. De patiënten in de regio zijn vaak van de nabijheid van het ziekenhuis afhankelijk voor hun zorg. Alleen in regio's waar sprake is van een groot aantal ziekenhuizen zou differentiatie mogelijk zijn. Of de patiënt er werkelijk bij gebaat is dat hij vanuit enkel financiële motieven voor aandoening A naar een ander ziekenhuis moet dan voor aandoening B, kan men zich afvragen. Een samenhangend inzicht bij de artsen van het ziektebeeld van de patiënt bevordert volgens mij veeleer de kwaliteit.

Marktwerking in de zorg: en nu?

De introductie van marktwerking in de ziekenhuiszorg heeft gezorgd voor meer inzicht in de manier waarop verzekeraars naar het ziekenhuis en de zorg kijken. Het ziekenhuis heeft meer inzicht in zijn kostenstructuur gekregen en in zijn positie ten opzichte van andere partijen in de markt. Aan dit inzicht hangt wel een prijskaartje omdat een groot aantal medewerkers bij de verzekeraar en in het ziekenhuis betrokken is bij de contractonderhandelingen.

De politieke factor maakt dat men zich kan afvragen of er eigenlijk wel sprake is van een echte markt die gedreven wordt door vraag en aanbod. De maatschappelijke rol van het ziekenhuis stelt grenzen aan de wenselijkheid van volledige marktwerking. Een arts is te allen tijde verplicht zorg te leveren, ook als het geld op is. De verzekeraar is tevens moreel verplicht zorg te contracteren om zijn verzekerden in een regio geen essentiële, toegankelijke zorg te onthouden. En ten slotte kan de politiek verantwoordelijke minister de gerealiseerde omzet sterk beïnvloeden en daarmee de marktwerking opschorten. □

zal kunnen dragen. Deze politieke factor zorgt ervoor dat de politiek probeert de uitkomsten van het inkoop-verkoopmodel te beïnvloeden. Dat doet zij voor andere markten soms ook, maar het bijzondere van de zorg is dat de politiek zelfs rechtstreeks kan ingrijpen in de uitkomsten tussen inkopers en verkopers. Als de zorgkosten landelijk harder stijgen dan politiek/maatschappelijk gewenst, kan de minister een maatregel aan de sector opleggen waarbij zij de omzetstijging van de zorgaanbieders afroemt.

Dat levert een interessant vraagstuk op voor zowel de interne sturing als de verslaggeving van een ziekenhuis. Welke uitgangspunten verwerken wij in de interne managementinformatie en in de jaarrekening? De realisatie op onze contractafspraken met verzekeraars of houden we rekening met mogelijke maatregelen door de overheid voor overschrijdingen door de ziekenhuizen als collectief? Door het gestructureerd verzamelen van omzetinformatie over alle ziekenhuizen probeert de Nederlandse Vereniging van Ziekenhuizen in de loop van het jaar een beeld van de collectieve trend te krijgen. Maar dit is maar een beeld en niet de einduitkomst. Want, wat concludeert de minister? Legt zij een korting op? En zo ja, met terugwerkende kracht? Een paar jaar geleden kreeg ons ziekenhuis bijvoorbeeld een korting van circa 5 miljoen euro opgelegd, die vervolgens later weer werd gehalveerd. Op een netto resultaat van tussen de 1 en 2 miljoen euro per jaar zijn dit zeer materiële wijzigingen.



Yvonne Wilders is lid van de raad van bestuur van het Spaarne Ziekenhuis in Hoofddorp (omzet circa 150 miljoen euro).

✉ Yvonnewilders@gmail.com of Ywilders@spaarneziekenhuis.nl

Wapens in de strijd tegen de stijgende zorgkosten

De zorgkosten maken een steeds groter deel van de collectieve uitgaven uit. Kostenbeheersing is absoluut noodzakelijk en de gevolgen hiervan zullen hoe dan ook ingrijpend zijn. Op welke wijze de zorgkosten teruggedrongen moeten worden, daar zijn zorgverzekeraars en toezichthouders het (nog) niet over eens. Dat de verschillende oplossingen ook zullen leiden tot auditwerkzaamheden volgens verschillende controlestandaarden wordt in dit artikel duidelijk.

T. Backx-Lauwerijssen RA

Uit de categorie 'kanniewaarzijn':¹ "Soms is het niet zo erg om een rechtszaak te verliezen: je krijgt direct een mooie gelegenheid om een punt te maken. De voorzieningenrechter in Breda oordeelde dat CZ voor een niet-gecontracteerde GGZ-aanbieder een te geringe restitutie bood aan verzekerden die een naturapolis hebben. Waar gaat het om: wij willen graag zorg inkopen van hoge kwaliteit en tegen redelijke kosten. De aanbieder waar het hier om gaat biedt verslavingszorg aan in Zuid-Afrika. Niemand kan de kwaliteit checken, Zuid-Afrika is ver weg en de kosten zijn enorm: tot 60.000 euro voor een behandeling. Zo'n aanbieder krijgt dus geen contract. Nu is er een restitutiebepaling in de wet die zegt dat ook bij een naturapolis de verzekeraar een percentage moet vergoeden voor een niet-gecontracteerde aanbieder waar de verzekerde toch naar toe wil. Dat percentage ligt tussen de 0 en 100%, door de verzekeraar te bepalen. We hadden dat percentage eerst op 75% bepaald, maar hebben het naar 50% verlaagd, omdat we willen sturen door selectieve contractering. De rechter heeft nu bepaald dat we toch 75% moeten vergoeden, omdat de lagere vergoeding de patiënt zou hinderen voor die dure aanbieder te kiezen. Onze verzekerde had echter voor een naturapolis gekozen en die beperkt je keuzevrijheid. Zo valt het natuurlijk niet mee om verzekerden te sturen. Zorgaanbieders vinden het wellicht fijner om geen contract met ons te hebben: je schroeft gewoon je prijs op en het grootste deel moet toch betaald worden. Voor mij valt dit onder de categorie 'kanniewaarzijn'. Natuurlijk gaan we in beroep en hebben we direct contact opgenomen met het ministerie van Volksgezondheid, Welzijn & Sport (VWS) om hen op de consequenties van deze uitspraak te wijzen.

Gelukkig zijn wij niet de enigen die deze uitspraak niet begrijpen. In *Het Financieele Dagblad* stond een prachtige cartoon, waar iemand aan de persoon die naast hem lag te zonnen op het strand, uitlegde dat hij daar lag vanwege een gaatje in de Zorgverzekeringswet. Snel dichten dat gaatje, want dit is erg oneerlijk ten opzichte van wel gecontracteerde aanbieders."

Een doorsnee gezin betaalt nu al meer dan 11.000 euro per jaar aan zorg

Kernwaarden

Veel zorgverzekeraars, waaronder CZ, zijn Onderlinge Waarborgmaatschappijen; zij hebben geen winstoogmerk. CZ vindt haar bestaansrecht in het daadwerkelijk realiseren van verbeteringen voor verzekerden. Hierbij zijn kwaliteit en betaalbaarheid twee belangrijke thema's.

Kwaliteit

Net zoals bij iedere andere beroepsgroep vind je ook in de zorg een verschil in kwaliteit. De ene zorgverlener is beter dan de andere. En de ene behandelaar heeft meer ervaring in een bepaalde behandeling dan de andere. Als inkopers van zorg hebben de grote zorgverzekeraars voor de Nederlandse bevolking de kracht om actief te sturen op algehele kwaliteitsverbetering in het stelsel. Dit doen zij door selectief in te kopen. Zorgverleners die onvoldoende kwaliteit bieden worden

niet gecontracteerd. Los van het feit dat de zorgverzekeraars overtuigd zijn dat met een scherp, en op sommige terreinen selectief, inkoopbeleid de beste zorg wordt gecontracteerd, vormt dit ook een extra stimulans voor de zorgverleners om zich te verbeteren.

Betaalbaarheid

De beleidsagenda voor 2012 van het ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS) startte met de volgende zin: 'De zorgkosten stijgen de laatste jaren sneller dan de economie groeit en drukken daardoor steeds meer op de collectieve uitgaven'. Ook het Centraal Plan Bureau (CPB) concludeerde dat de kostenstijging in de zorg de politiek voor 'prangende institutionele vragen' stelt. Als patiënt in het Nederlandse zorgstelsel word je dus steeds meer geconfronteerd met de stijging van de kosten van de zorg. Een doorsnee gezin betaalt nu al meer dan 11.000 euro per jaar aan zorg – deels via de premie voor de zorgverzekering, maar vooral via het loonstrookje en belastingen.² Dat bedrag wordt steeds hoger. Kostenbeheersing in de zorg kan niet zonder ingrijpende gevolgen. En voor de werking van het collectieve systeem heb je een partij nodig die let op de prijs en erover onderhandelt. Die kijkt of het voor dezelfde prijs of – liever nog – voor minder kan. Net als u voor ieder ander product of dienst zelf doet. Want als het ene product net zo goed, toegankelijk en beschikbaar is als het andere product, dan kies je de goedkoopste. Zorgverzekeraars voeren in de zorg de discussie over kwaliteit en betaalbaarheid van de zorg.

Strenger toezicht

Zorgverzekeraars, waaronder CZ, hebben een duidelijke visie op de kwaliteit en betaalbaarheid van de zorg. Nederland wordt op dit moment geconfronteerd met de uitdagende taak de zorgkosten terug te dringen. Ook VWS is hiervan doordrongen, zij wil voorkomen dat zorgverzekeraars te veel declaraties uitbetalen die niet conform wet- en regelgeving zijn. Daarom vindt toezicht plaats op de rechtmatigheid van betalingen door de Nederlandse Zorgautoriteit (NZa). De NZa voert dit toezicht uit door meer te focussen op het interne beheersingsraamwerk van de zorgverzekeraar. Dit houdt in dat zij zich sinds 2012 niet alleen richt op door zorgverzekeraars aangeleverde informatie, maar ook de processen en beheersmaatregelen binnen de organisatie meer dan voorheen betreft in haar beoordeling.

Daarnaast is het Protocol Zorgverzekeringswet, de basis voor de controle op de rechtmatigheid van de ingediende declaraties die door de accountant van de zorgverzekeraar wordt uitgevoerd, verder verscherpt met aanvullende eisen. Ook komt er vanuit de toezichthouder NZa meer regelgeving over hoe de zorgverzekeraar haar controles en administratie moet inrichten, zoals recent door middel van de Regeling controle en administratie zorgverzekeraars. Deze regeling stelt inhoudelijke eisen aan de controles en de onderzoeken naar signalen van fraude door zorgverzekeraars. Zorgverzekeraars moeten wel voldoen aan al deze regelgeving, omdat zij voor de finan-

ciering van de zorg voor een belangrijk deel afhankelijk zijn van de bijdrage uit het Zorgverzekeringsfonds.

Daar waar de zorgverzekeraars, naast de controle op de rechtmatigheid van de ingediende declaraties, ook bezig zijn met andere activiteiten gericht op de betaalbaarheid van de zorg, richt de toezichthouder NZa zich dus met name op het proces van administratie en controle door de zorgverzekeraar. De administratieve last die samenhangt met de implementatie en uitvoering van detaillistische wet- en regelgeving is fors. Men kan zich afvragen of het efficiënter kan.

Basis is vertrouwen in het veld

Zorgverzekeraars en ziekenhuizen schetsen de oplossing voor verlaging van de administratieve lasten in verband met contro-



leactiviteiten in hun gezamenlijk gedragen 'Visie op controle in de keten'. Uitgangspunt in deze visie is dat controle zo vroeg mogelijk in de keten plaats dient te vinden, zodat eventuele correcties tijdig ontdekt en snel doorgevoerd kunnen worden. Ziekenhuizen moeten een juiste verantwoording kunnen afleggen over de bij zorgverzekeraars gefactureerde opbrengsten van DBC-zorgproducten en overige zorgproducten.³ Dit gebeurt op basis van een uniforme regeling voor alle ziekenhuizen, de AO/IC-kaderregeling.⁴ De externe accountants van de ziekenhuizen verklaren de juistheid van het totaalbedrag van de in een kalenderjaar gefactureerde DBC-zorgproducten en overige zorgproducten.

Aan de huidige regeling kleeft een aantal bezwaren. De regeling is bewerkelijk en duur voor ziekenhuizen en levert niet de gewenste informatie voor zorgverzekeraars. Verder hebben accountants bezwaar tegen het afgeven van twee controleverklaringen bij verschillende verantwoordingen, namelijk een controleverklaring bij de jaarrekening en een controleverklaring bij het verantwoordingsdocument gefactureerde DBC-omzet. Ten behoeve van deze laatste controleverklaring maakt de accountant vaak gebruik van een omvangrijke gegevensgerichte controle (statistische steekproef) om de juistheid van de gefactureerde omzet te kunnen vaststellen. De visie van koepelorganisatie Zorgverzekeraars Nederland (ZN) is om bij de ziekenhuizen te starten met een transformatie van intensieve gegevenscontrole achteraf naar effectieve systeemcontrole vooraf. Het doel hierbij is om met minder inzet van controlemiddelen door de zorgverzekeraars en minder controlebelasting bij de zorgaanbieders toch te bereiken dat de kwaliteit van de declaraties aan de vereisten voldoet: juist, tijdig en volledig. Het idee is dat veel controles voor in de keten gebeuren en de zorgverzekeraars een uniform minimumniveau van de administratieve organisatie en interne controle via een certificeringssysteem gegarandeerd krijgen. Dit basissysteem, dat nog in ontwikkeling is en uiteindelijk de AO/IC-kaderregeling moet vervangen, wordt Verantwoord Declareren genoemd en is voor alle ziekenhuizen gelijk. De rapportagevorm zou hierbij een assurancerapport conform Standaard 3000 'Assurance-opdrachten anders dan opdrachten tot de controle en beoordeling van historische financiële informatie' kunnen zijn.

Bovenop dit basissysteem van Verantwoord Declareren kan maatwerk worden toegepast in de vorm van Horizontaal Toezicht tussen zorgverzekeraar en ziekenhuis (zie *figuur 1*). Dit naar analogie van het concept dat de Belastingdienst heeft geïntroduceerd. Hierbij wordt een situatie gecreëerd waarin het ziekenhuis de zorgverzekeraar inzicht geeft in en afspraken maakt over de inrichting van de AO van het ziekenhuis en de

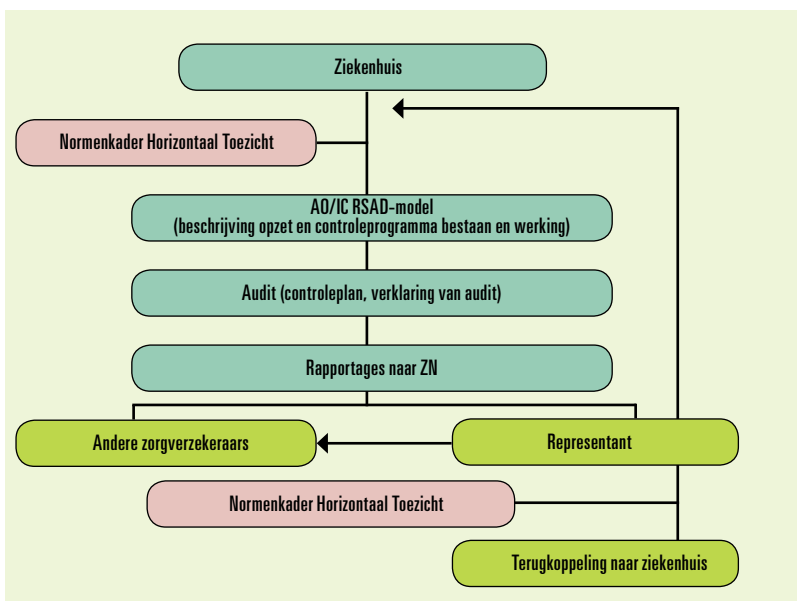
Conclusie

Gezien de alsmat stijgende zorgkosten is het duidelijk dat er actie ondernomen moet worden om de zorg betaalbaar te houden. De toezichthouder zoekt de oplossing in het steeds strenger controleren op de juiste uitvoering van de bestaande wet- en regelgeving, wat ook begrijpelijk is aangezien dat het kader is vanuit waar de toezichthouder kan en mag opereren. De zorgverzekeraar probeert, naast de controle op de rechtmatigheid van de declaraties, door onder andere selectieve zorginkoop de kwaliteit en betaalbaarheid van de zorg te verbeteren. Verder hebben zorgverzekeraars en ziekenhuizen een duidelijke behoefte om de controle in de keten effectiever en efficiënter uit te voeren om zo de administratieve lasten terug te dringen. De doelstelling is om de declaratie in een keer goed bij zorgverzekeraar ingediend te krijgen. Om dit te bewerkstelligen willen zorgverzekeraars liever assurance bij de kwaliteit van het proces van administratieve organisatie en interne controle in plaats van assurance bij een financiële verantwoording. Dit laatste is immers slechts een afgeleide van de AO/IC.

interne controles die moeten worden uitgevoerd. Daarmee wordt een basis voor wederzijds vertrouwen gelegd. Hierbij vormt de individuele situatie van het ziekenhuis ten opzichte van de zorgverzekeraar het uitgangspunt en kan assurance worden gegeven bij de overeengekomen AO/IC. Voor het Horizontaal Toezicht loopt van 1 oktober 2012 tot 1 oktober 2013 een pilot tussen een aantal grote zorgverzekeraars en een tweetal ziekenhuizen. □

Noten

1. Uit de weblog van Wim van der Meeren, voorzitter raad van bestuur CZ.
2. Bron: VWS.
3. Diagnose Behandel Combinatie.
4. Met de invoering van de DBC's in 2006 is door de NZa tevens de kaderregeling AO/IC inzake DBC registratie van kracht verklaard. Deze kaderregeling verplicht instellingen die DBC's leveren aan minimale eisen voor de administratieve organisatie en interne controle te voldoen.



Figuur 1. Horizontaal Toezicht



Tamara Backx-Lauwerijssen is registeraccountant en werkt als manager Internal Audit op de IAD van zorgverzekeraar CZ. Zij is vaktechnisch verantwoordelijk voor de financial

audits binnen de IAD en tevens lid van de werkgroepen Horizontaal Toezicht en Verantwoord Declareren van Zorgverzekeraars Nederland. Dit artikel is geschreven op persoonlijke titel.

✉ tamara.backx@cz.nl

Het besluitvormingsproces omtrent het Elektronisch Patiënten Dossier (EPD) lijkt een verhaal zonder einde te zijn. Ruim vijftien jaar wordt er al gesproken over de realisatie van een ICT-systeem waarmee patiëntgegevens tussen verschillende zorgverleners uitgewisseld kunnen worden. Ook vandaag de dag, hoewel er inmiddels een versie van het EPD in de lucht is, verschijnt het EPD nog regelmatig negatief in het nieuws.

Audit van complexe ICT-projecten: de tragiek van goed gemeende adviezen

Prof.dr. M. van Twist
Drs. N. Chin-A-Fat
Dr. M. van der Steen
Dr. Martin Schulz¹

Het EPD komt veelvuldig voor in het lijstje van digitale debacles. Het wordt in een adem genoemd met andere hoofd-pijndossiers van ICT-projecten bij de overheid, zoals de Modernisering Gemeentelijke Basisadministraties, C2000 en de OV-chipkaart. Het beeld dat de overheid niet voldoende in staat is om ICT-projecten te doen slagen is gevestigd en blijkt hardnekkig. Zowel in de media als in de formele en/of evaluatieve rapportages. Zo onderschrijft de Algemene Rekenkamer dat ICT-projecten bij de overheid vaak veel meer kosten dan begroot, meer tijd vragen dan gepland en/of niet het gewenste resultaat opleveren. Inmiddels onderzoekt ook een parlementaire onderzoekscommissie de gang van zaken met betrekking tot grote ICT-projecten.

Dat op grote schaal – en in de beleving van de burger welhaast per definitie – de doorlooptijd en het budget van grote ICT-projecten worden overschreden is maatschappelijk gezien een ongewenste situatie. Er is veel publiek geld mee gemoeid en het onvermogen grote projecten te realiseren doet afbreuk aan het vertrouwen in en de legitimiteit van de overheid. Dat roept ook de vraag op of de rol van de auditor in complexe ICT-trajecten niet prominenter moet zijn en of tussentijdse audits niet eerder voor bijsturing zouden kunnen zorgen. Anders geformuleerd, is de rol van de internal auditor in dit soort processen voldoende ingevuld? Ligt hier mogelijk onbenut potentieel? Die laatste vraag is eenvoudig te beantwoorden: ja, dat is zo. Tegelijkertijd is het antwoord op de eerste vragen niet zo gemakkelijk. Wat houdt die andere rol in en wat voor soort antwoorden zijn van de auditor te verwachten? Scherpe tussentijdse internal audits dragen bij aan verbetering van het proces, maar hoe die audits invulling moeten krijgen is eenvoudig noch evident.

Concreet zien wij vanuit onze eigen ervaring met onderzoek naar het EPD in opdracht van de minister van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS) en de volksvertegenwoordiging twee dilemma's die aan de orde zijn voor de auditor bij complexe ICT-projecten: de overgang van analyseren naar adviseren en het helpen realiseren van verbeteringen in complexe netwerken. In dit artikel illustreren we aan de hand van het EPD als casus hoe deze dilemma's ten aanzien van internal auditing zich manifesteren in de praktijk.

De auditor kan zich niet beperken tot het achteraf concluderen van een gemis

Dilemma 1 – advisering als vak apart

Het eerste dilemma in de rol van de auditor in complexe ICT-projecten betreft de onvermijdelijke spanning tussen het rapporteren over feiten en het omzetten daarvan in waardevolle en bruikbare adviezen voor het management. De kracht van internal auditing ligt bij het feitenonderzoek en het toetsen aan normen. Internal auditing is een feitelijk vak; het laat zien hoe het is en hoe zich dat tot de afgesproken norm verhoudt. De laatste jaren staat echter de adviserende rol steeds meer centraal. Dat impliceert niet alleen het vaststellen hoe het is, maar ook opmerken hoe het beter kan. Daarmee ligt een groot dilemma op tafel: dient de auditor bij de feiten te blijven of



moet hij daaraan voorbij durven te gaan? Audit én advies vormen geen vanzelfsprekende combinatie, hoe logisch ze op het eerste gezicht ook in elkaars verlengde lijken te liggen. Daar waar audit vooral een controle achteraf betekent, heeft advies tot consequentie dat de auditor soms al vooraf meedenkt over wat goede opties zijn. Adviseren gebeurt op basis van de feiten – de diagnose is feitelijk – maar in de advisering laat de auditor de feiten noodgedwongen meer los en ontstaat ruimte voor en de noodzaak tot interpretatie. De auditor komt zelf meer in beeld en de feiten raken op de achtergrond.

Dilemma 2 – veranderingen helpen realiseren in complexe netwerken

Het tweede dilemma komt voort uit het complexe karakter van de problematiek waarover de auditor rapporteert. Waar auditors sterk zijn in het ontrafelen van gecompliceerde vraagstukken, is het helpen realiseren van veranderingen in complexe netwerken een heel andere kwestie. Als projecten uitsluitend gerealiseerd kunnen worden door de inzet van een veelheid aan betrokken partijen, elk met de mogelijkheid om zich aan

het proces te onttrekken of daarin een eigen koers te volgen, dan is het buitengewoon ingewikkeld om een proces verder te brengen. Dat lukt alleen als partijen intrinsieke doelen of winst zien in het project; ze komen in beweging als ze er zelf waarde in herkennen.

Grootschalige ICT-projecten zijn bijna per definitie technisch gecompliceerd, maar projecten als het EPD worden bovenal gerealiseerd in complexe netwerken. Het project lijkt op het oog 'van' VWS, dat formeel ook verantwoordelijk is – of zichzelf verantwoordelijk heeft gemaakt – voor een goed eindresultaat en voor voortgang. Maar waar de verantwoordelijkheid voor het resultaat ligt bij een van de partijen, kan die voortgang alleen bereikt worden door de inzet van allen. Dat betekent dat internal auditors van het ministerie weliswaar zichtbaar kunnen maken dat de voortgang achterloopt of dat er risico's zijn, maar de vraag is of het sterk vernetwerkte karakter van opbrengsten, kosten en risico's daarin wordt meegewogen. De essentie van de complexe ICT-projecten is dat de voortgang, de kosten en het uiteindelijke resultaat onvoorspelbaar zijn en daarmee ook moeilijk door middel van klassiek instrumentarium zijn te monitoren. De complexiteit is niet slechts (en zelfs niet vooral) gelegen in technische ingewikkeldheid, maar in de onvoorspelbare dynamiek in de interactie tussen de vele betrokken partijen. Het is evident dat auditing kan bijdragen aan het brengen van scherpte in dat proces, maar de vraag is dan wel wat daartoe het geëigende instrumentarium is.

De dilemma's van advisering (in het verlengde van auditing) en van het helpen realiseren van verbeteringen in complexe netwerken illustreren we aan de hand van het EPD-traject, om zo de aard van de beide dilemma's scherper in beeld te brengen. Daarmee zijn de oplossingen nog niet direct in beeld, maar ontstaat wel meer zicht op de kwesties die spelen rond de auditing in complexe ICT-projecten bij de overheid. Vijf patronen uit het proces van het EPD worden benoemd die de complexiteit van het proces illustreren. Vervolgens komt aan bod wat dit betekent voor de auditor als adviseur.

1. Tempo maken is vertraging veroorzaken

Aangespoord door de Tweede Kamer wilde het ministerie van VWS tempo maken met de realisatie van het EPD en nam hierin de leiding. Tempo maken werd vanuit het veld echter opgevat als een manier om de eigen vorm voor het EPD door te drukken. De implementatiesnelheid van VWS was goed bedoeld, maar had als uitkomst dat de weerstand in het veld toenam en het realisatieproces werd vertraagd. In complexe netwerken is een versnelling van één partij niet per se een versnelling van het proces als geheel. Het EPD laat zien dat de versnelling van een partij soms wordt geneutraliseerd door strategische reacties van anderen.

2. Informeren is niet hetzelfde als committeren

VWS wilde de belangrijkste partijen in het proces betrekken door ze informatie te geven over de voortgang en ze te laten deelnemen in allerlei overlegplatforms. Men onderkende de

noodzaak van draagvlak bij anderen en probeerde het onderlinge vertrouwen te versterken. Maar er is een groot verschil tussen informeren en committeren: partijen werden geïnformeerd over nieuwe stappen, maar daarmee ontstond bij hen nog geen gevoel van betrokkenheid bij het EPD. Ze namen kennis van de bedoelingen van VWS, maar het feit dat ze zich niet direct verzetten betekende niet dat ze het ermee eens waren. In netwerken ontstaat alleen beweging als partijen intrinsiek gemotiveerd zijn en eigen voordelen zien in bepaalde handelwijzen. Weten is dan niet voldoende, partijen moeten begrijpen en voelen dat meedoen voor hen batig is. Als dat gevoel niet ontstaat is communicatie vruchteloos en strandt het proces.

3. Toegeven neemt weerstand weg, maar wekt weer nieuwe op

Wanneer betrokkenen bezwaren en bedenkingen inbrachten, nam VWS de suggesties over in het implementatieproces. Uiteindelijk lukt het echter niet om alle partijen tevreden te stellen. Dat is niet zozeer een tekort van VWS, maar simpelweg een gevolg van het feit dat wat voor de ene partij een oplossing van de bezwaren en bedenkingen bij het EPD betekent, voor de andere partij juist onacceptabel kan zijn. Dat is een belangrijk kenmerk van netwerkvraagstukken waarbij veel verschillende partijen betrokken zijn. Alle partijen zijn nodig, maar het is niet mogelijk om één idee of concept te verzinnen waarin alle partijen hun wensenlijstje geheel gehonoreerd krijgen. Partijen kunnen alleen tevreden worden gesteld als zij zelf, uit eigen wil, een deel van hun wensenlijst inleveren en zich tevreden stellen met minder. Interessant is dat pas toen het ministerie van VWS zich terugtrok uit het proces partijen daartoe bereid waren; ze zagen in dat ze het EPD allemaal op hoofdlijnen wilden en nodig hadden en dat het er alleen zou komen als ze allemaal iets zouden inleveren. Pas toen de centrale 'spil' uit het proces zich terugtrok werden partijen gedwongen om een deel van hun wensenlijstje in te leveren, waar ze zich tot die tijd konden beperken tot achterover leunen en wachten tot de wensen gehonoreerd zouden worden.

4. Meebewegen kan ook als 'doorduwen' worden beleefd

Dat VWS luisterde naar de bezwaren bij het EPD is door betrokkenen ervaren als een slimme poging om maar tempo te houden in het proces. Tegemoetkomen door VWS wordt in dat perspectief al snel ervaren als 'drammen' en communicatie gericht op het committeren van partijen wordt opgevat als 'doordrukken' door VWS. In netwerken moeten partijen niet

het gevoel hebben dat ze meegenomen worden, maar dat ze willen meebewegen. Ze kunnen zich aan het proces onttrekken, dus zonder intrinsieke motivatie om mee te doen blijft het proces kwetsbaar. De casus van het EPD laat zien dat pas toen VWS gas terugnam en de verantwoordelijkheid bij de sector kwam te liggen, partijen in beweging kwamen.

5. Aan zet willen zijn biedt anderen een 'commentator'positie

VWS komt vanuit de steeds centraler wordende positie in het besluitvormingsproces alsmaar meer in de rol van 'kop van Jut' terecht. De zorgveldpartijen zien zichzelf niet langer als realiserende partijen en de strijdigheden die partijen onderling hadden verplaatsten zich naar het bordje van het ministerie. De variëteit die inherent in het netwerk aanwezig is, verplaatst zich naar de ene partij die zich als spil in het netwerk manifesteert. En dat is een onmogelijke rol: netwerken vereisen geen centrale regie of directe leiding, maar hebben een platform nodig voor interactie, zodat partijen onderling tot gedragen afspraken kunnen komen. Ze willen geen leiding, maar moeten zichzelf sturen. Wie in netwerken wil sturen moet niet vooroplopen en de route uitstippelen, maar plaatsen creëren waarin de netwerkpartijen elkaar kunnen ontmoeten en een gemeenschappelijke koers kunnen bepalen.

Kern van complexe netwerken

In elk van de patronen wordt zichtbaar dat de op het eerste gezicht logische aanbevelingen op basis van een feitelijke vaststelling bij nader inzien problematisch en misschien zelfs contraproductief zijn. Wie vaststelt dat het proces achterloopt op schema en te langzaam gaat zal dikwijls adviseren dat het sneller moet. De kern van complexe netwerken is echter dat versnellen door de een leidt tot strategische vertraging bij anderen en algeheel tempoverlies. Wie harder loopt zet anderen niet aan tot meer activiteit, maar nodigt vaak uit tot achterover zitten en uit laten razen. Wie de verantwoordelijkheid overneemt en denkt daarmee het netwerk te ontlasten – en daarmee voortgang wil maken – zal dikwijls ervaren dat zonder verantwoordelijkheid partijen niet of slechts symbolisch bewegen. Sleuren en trekken werkt alleen als er duidelijke lijnen en verbindingen met anderen zijn. Voor het EPD-project geldt iets heel anders: partijen zitten niet vast aan elkaar, maar kunnen uitstappen. En zonder hen bestaat er geen EPD. VWS kan trekken, maar daarmee gaan partijen nog niet mee. *Tabel 1* laat een aantal strategische reacties zien die in de dynamiek van com-

Auditbevinding	Logisch lijkend advies	Tragisch gevolg dat op de loer ligt
Het schiet niet op, het tempo is te laag	Maak tempo, schiet op	Tempo maken is vertraging veroorzaken
Betrokken partijen weten niet wat er gebeurt	Informeer ze en houd ze betrokken	Informeren is niet hetzelfde als committeren
Er is weerstand, partijen strubbelen tegen	Geef toe, beweeg mee	Toegeven wekt nieuwe weerstand op (bij andere partijen)
Er wordt onvoldoende meebewogen	Sluit in, accepteer	Meebewegen kan ook als 'doorduwen' worden beleefd
De overheid neemt zijn verantwoordelijkheid niet	Neem verantwoordelijkheid	Aan zet (willen) zijn biedt anderen commentatorpositie

Tabel 1. Strategische reacties

plexe netwerken – zoals het EPD – dikwijls zichtbaar zijn en waarmee de adviserende auditor rekening moet houden. Van de professionele auditor wordt verwacht dat hij niet alleen in beeld brengt wat de feiten zijn, maar net zo goed dat hij zich actief manifesteert rond de vraag hoe het beter moet. Juist in complexe ICT-projecten, waar de reële kosten én de reputatieschade van gepercipieerde mislukking groot zijn, kan de auditor zich niet beperken tot het achteraf concluderen van een gemis. Er ligt een evidente rol voor auditors om de kennis die ze gaandeweg het proces vergaren niet alleen in

te zetten voor 'controle', maar dat ze deze ook omzetten in suggesties voor verbetering. Echter, we hebben ook gezien dat hoe voor de hand liggend die rol ook is, het meer en vooral andere activiteiten en inzichten vereist dan de klassieke methoden, technieken en uitgangspunten van het vak. Goedbedoelde adviezen gebaseerd op de analyse van de feiten, kunnen eenvoudig tot het tegenovergestelde leiden. Dat vraagt van de auditor aandacht voor een nieuw soort instrumentarium om te adviseren over complexe netwerkvragen. De rol en de vraag ligt er, nu nog de methodiek en het antwoord. □



Prof.dr. Mark van Twist



Drs. Nancy Chin-A-Fat



Dr. Martijn van der Steen



Dr. Martin Schulz

De onderzoekscommissie van de Nederlandse School voor Openbaar Bestuur (NSOB) stond onder leiding van prof.dr. Mark van Twist. Mark van Twist is wetenschappelijk directeur van de Internal Auditing & Advisory opleiding aan de Erasmus School of Accounting & Assurance, hoogleraar bestuurskunde aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en decaan en bestuurder van de NSOB.

advertentie

www.pwc.nl

Voorkomen is beter dan genezen

Internal Audit Services

Irene op den Buijs-Magielsen
Tel: +31 (0)88 792 61 58



pwc

Vrijwel dagelijks berichten de media over incidenten bij zorginstellingen. Veel van die incidenten hebben te maken met het niet goed op orde hebben van risicomanagement. Dit vraagt om een gestructureerde aanpak waardoor bestuurders en toezichthouders goed verantwoording kunnen afleggen en uw instelling weerbaarder wordt. Wilt u meer weten over hoe risicomanagement zorgt voor een consistente beheersing en bedrijfsvoering, gerelateerd aan uw doelstellingen? Ik kom graag bij u langs om mijn ervaringen met risicomanagement in de zorgsector te delen. Ik laat u dan zien dat geïntegreerd risicomanagement een strategische manier is om die risico's te beheersen die er echt toe doen.

Internal audit: dijkbewaker voor de eigen organisatie én de NZa

De Nederlandse Zorgautoriteit (NZa) speelt als marktmeester een belangrijke rol in de zorgsector. Zij heeft zowel een regulerende rol voor als toezichthoudende rol op de verschillende spelers in de zorg. *Audit Magazine* sprak met Wim Komrij, unitmanager Toezicht zorgverzekeraars en plaatsvervangend directeur Toezicht en Handhaving, over de rollen van de NZa, de uitdaging om effectief toezicht te houden en de rol van de interne auditfunctie bij de onder toezicht staande instellingen.

Dr. N.J. Engel-de Groot

De NZa handelt als zelfstandig bestuursorgaan in opdracht van het ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport (VWS). In 2006 zijn het College Toezicht Zorgverzekeringen en College Tarieven Gezondheidszorg samengegaan in de NZa. De NZa heeft twee hoofdtaken: ten eerste reguleren (daar waar nodig het vaststellen van tarieven, prestaties en budgetten ten behoeve van een effectieve liberalisering van markten) en ten tweede: toezicht houden. Verder is de NZa adviseur. De NZa geeft advies over het verbeteren van de bekostiging in de verschillende sectoren, het vereenvoudigen van regels en het wel of niet vrijgeven van prestaties en tarieven. Ook adviseert zij bij voorgenomen fusies in de zorg aan de Nederlandse Mededingingsautoriteit (NMa). De NZa kan het ministerie van VWS adviseren over gewenste of noodzakelijke aanpassingen van wet- en regelgeving.

Toezicht wordt gehouden op drie publieke belangen in de zorg:

- transparante informatie: heldere informatie van de zorgaanbieder over de inhoud van het zorgaanbod, de kwaliteit van de zorg en de prijs van het aanbod alsook heldere informatie van de zorgverzekeraar ten aanzien van de polissen;
- toegankelijkheid: mensen moeten binnen een redelijke reisafstand, binnen een redelijke tijd en onder redelijke voorwaarden toegang hebben tot de juiste zorg;
- betalbaarheid: de premie voor de basisverzekering moet betaalbaar blijven en de collectieve kosten moeten in de hand gehouden worden.

Wat betreft de rolverdeling NZa versus Inspectie Gezondheidszorg (IGZ): de rol van de NZa inzake de kwaliteit van de

zorg ziet toe op de transparantie van de zorgaanbieder over de kwaliteit van de zorg. Het IGZ (Inspectie Gezondheidszorg) heeft de taak om de medisch inhoudelijke kwaliteit van de geleverde zorg te toetsen.

Hoe houdt de NZa toezicht om de drie belangen in de zorg te borgen?

“De NZa houdt toezicht op verschillende terreinen. Allereerst op zorgverzekeraars en zorgkantoren. Dit toezicht ziet toe op de naleving van afspraken omtrent de acceptatieplicht van verzekerden en de zorgplicht van zorgverzekeraars: krijgt de verzekerde consument tijdig, voldoende en kwalitatief goede zorg dan wel krijgt de verzekerde de kosten vergoed van de benodigde zorg waar hij recht op heeft? Ten tweede houden wij toezicht op zorgaanbieders. Wij zien erop toe dat zij de juiste tarieven in rekening brengen. Daarnaast houden wij markttoezicht. De essentie hiervan is dat wij in de gaten houden of voor de zorgconsument de markten goed werken. Wij volgen de structuur van de markt – hoeveel spelers, spreiding, grootte, et cetera –, het gedrag van die spelers en marktkomsten zoals bijvoorbeeld de prijs. Wij waken voor ongewenste machtsposities die ertoe kunnen leiden dat er te hoge prijzen of te lage kwaliteit wordt geboden.”

De NZa heeft zowel een regulerende als toezichthoudende taak. Hoe verenigen deze taken zich met elkaar?

“Als je een regulerende en een toezichthoudende taak hebt moet je borgen dat je deze taken niet met elkaar gaat verweven. De toezichthouder moet immers niet verweten worden

dat de regels niet kloppen bij zijn toezichhoudende rol. Daarom hebben we deze taken strikt gescheiden. Er is een aparte directie Regulering en een aparte directie Toezicht. Uiteraard profiteren we er wel van dat beide taken onder een dak plaatsvinden. Bij nieuwe regelgeving voeren wij een toets uit op de zogenaamde toezichtbaarheid van de regel. Indien nodig passen wij een regel aan voordat deze wordt uitgebracht. Bij de NZa werken 275 fte. Van die 275 fte werken er 40 fte bij Toezicht. Met 40 fte moeten wij toezicht houden op een sector waar 70 miljard euro aan zorgkosten in omgaat. Dat noodzaakt tot slim toezichhouden. En, zoals bij elke toezichthouder, is het ontzettend belangrijk om verwachtingen te managen bij het publiek. Wij kunnen een hoop doen met 40 fte maar de miljoenen declaraties kunnen wij niet allemaal een voor een toetsen.”

Dat betekent dus slim toezichhouden. Hoe doen jullie dat?

“Dat doen we op verschillende manieren. Een belangrijke manier is prioritering van thema’s in de zorg. Jaarlijks maken wij een Top-10 toezichtthema’s. Deze prioritering vindt plaats door een weging van een ‘long list’ van allerlei zorgthema’s. Een voorbeeld van een Top-10-thema voor dit jaar is het zogenaamde ‘gepast gebruik’. Dit wil zeggen dat wij toetsen of verzekerden die zorg krijgen die voor hun situatie het meest gebruikelijk is, ofwel, niet te veel zorg maar ook niet te weinig. Een ander voorbeeld is ‘upcoding’. Dit wil zeggen dat een zorgaanbieder iets in rekening brengt dat niet verleend is. Als dit opzettelijk gebeurt dan is er sprake van fraude. De vraag is hoe we hierachter kunnen komen. Uit de papieren declaraties kan niet opgemaakt worden dat de zorg terecht vergoed is. De zorgverzekeraars beschikken wél over veel informatie van de zorgaanbieders. Die stelt hen in staat om via statistische analyses en benchmarking zorgaanbieders onderling te vergelijken en uitschieters te ontdekken waar ze op in kunnen zoomen. Niet alleen is deze top-downbenadering efficiënt, maar daarnaast houdt deze benadering ook rekening met de privacyvereisten. Je kunt niet zomaar medische dossiers gaan lichten van individuele gevallen. De NZa verwacht van de zorgverzekeraar een actieve rol ten aanzien van upcoding. Daarnaast ontvangen we ook rechtstreeks signalen en meldingen die mogelijk wijzen op upcoding.

Deze prioritering leidt tot een Top-10 die niet statisch is. De actualiteit leidt ertoe dat nieuwe thema’s onze aandacht vragen. Ook zijn sommige thema’s dermate omvangrijk dat de planning meerdere jaren omvat.

Een andere manier is goed te kijken op welke spelers de NZa haar toezichtactiviteiten moet richten. Er zijn verschillende spelers in de zorgsector. Circa dertig zorgverzekeraars in Nederland hebben de taak om tegen een gunstige prijs kwalitatief goede zorg in te kopen bij zorgaanbieders. Deze zorgaanbieders zijn de tweede groep spelers. Zij bieden zorg aan consumenten en hebben contracten met verzekeraars om de kosten te laten vergoeden. De groep zorgaanbieders bestaat uit circa 100.000 partijen. Ten slotte zijn er de consumenten. Zij verzekeren zich bij de zorgverzekeraar tegen zorgkosten



Wim Komrij: “In de zorgdriehoek spelen de zorgverzekeraars een cruciale rol om de zorgsector goed te laten functioneren.”

en nemen zorg af bij de zorgaanbieders. De rol van de consument is belangrijk, de consument kiest enerzijds voor een zorgverzekeraar die voor hem goede zorg tegen een gunstige prijs inkoop en anderzijds voor een zorgaanbieder die goede zorg levert.

In deze zorgdriehoek spelen de zorgverzekeraars een cruciale rol om de zorgsector goed te laten functioneren. Door middel van hun taak goed in te kopen en te controleren of niet te veel wordt betaald, verbinden zij zowel de consument als de zorgaanbieders. Hier richt de NZa zich dus primair op. Daarnaast speelt dat het aantal zorgverzekeraars behapbaar is ten behoeve van goed toezicht. Ten slotte is heel belangrijk dat de zorgverzekeraars alle informatie hebben om zorgaanbieders te controleren. De NZa toetst de zorgverzekeraars op het uitoefenen van deze controlerende taak.”

Hoe zorgen jullie ervoor voldoende geïnformeerd te zijn zodat jullie goed kunnen prioriteren?

“Een belangrijke informatiebron zijn onze eigen marktscans. Jaarlijks maken wij een overzicht van de belangrijke ontwikkelingen in verschillende sectoren. Wij betrekken daarin de marktpositie van de zorgaanbieders en de zorgverzekeraars. Dit kan leiden tot verdere acties. Daarnaast ontvangen wij signalen van andere toezichthouders. Wij voeren een tripartiete overleg met het OM en de Inspectie SZW waarbij informatie wordt gedeeld. Verder hebben wij geregeld overleg met andere toezichthouders zoals DNB, NMa, AFM. Ten slotte ontvangen wij ook signalen van consumenten.”

Over welke toezichtmaatregelen beschikt de NZa om op kunnen te treden?

“De NZa beschikt over verschillende toezichtmaatregelen die wij hanteren volgens de escalatieladder. Allereerst zullen wij pogen om zonder inzet van formele maatregelen een verandering te bewerkstelligen, bijvoorbeeld door gesprekken te voeren. Uiteraard hoop je dat dit voldoende is. Zo niet, dan kunnen we overgaan tot formele maatregelen als een aanwijzing of een boete. Het is ook heel effectief om de publiciteit op te zoeken. Voor alle zorgpartijen geldt immers dat hun reputatie ontzettend belangrijk is. De publiciteit is feitelijk een last resort en kan alleen ingezet worden als er grote consumentenbelangen op het spel staan. Je moet heel voorzichtig zijn met het ‘namen en shamen’ van instellingen omdat het heel veel impact heeft op de reputatie van een zorginstelling of zorgverzekeraar.

Daarnaast hebben wij een zelfstandige bevoegdheid om in te grijpen als wij van mening zijn dat er te veel macht is in een bepaalde sector. Een voorbeeld: enkele jaren geleden was er een apotheker in een afgelegen gebied van Nederland die weigerde om een contract af te sluiten met bepaalde zorgverzekeraars. Hierdoor konden die verzekerden niet bij deze apotheker terecht. Omdat de consument niet zomaar terecht kon bij een andere apotheker in dit gebied, heeft de NZa ingegrepen. De apotheker heeft de contracten alsnog afgesloten.”

En heel concreet: hoe wordt toezicht in de praktijk uitgevoerd?

“Voor een concreet probleem starten we met een plan van aanpak (een zogenaamd toezichtsarrangement). We brengen in kaart wat het probleem is en hoe dit probleem effectief en efficiënt opgelost kan worden. Oplossingen kunnen velerlei zijn. Dat wil zeggen, niet alleen repressieve maatregelen achteraf, je kunt ook denken aan voorlichting, bijvoorbeeld als blijkt dat niet iedereen op de hoogte is van de regels. Bij het toezicht op de zorgverzekeraar maken we gebruik van de jaarlijkse verantwoordingsdocumenten, inclusief accountantsproducten die aangeleverd worden. Hier fungeren interne auditors en externe accountants als controlefilters. Ons eerste aanspreekpunt is de externe accountant omdat hij onafhankelijk is. De externe accountant steunt in de praktijk sterk op de werkzaamheden van de interne auditor. De interne auditfunctie heeft een belangrijke rol in ons toezichtsraamwerk. Onze

conceptrapportages worden afgestemd met de onder toezicht staande instellingen, voor ‘hoor en wederhoor’. Daarna wordt het rapport vastgesteld en uitgebracht.

Zo houden wij op een uniforme en adequate wijze toezicht. Enerzijds door vooraf gebruik te maken van gestandaardiseerde werkprogramma’s, sjablonen en protocollen. Uiteraard moet wel steeds een verstandige afweging gemaakt worden of een specifiek toezichtsdossier erom vraagt om af te wijken van de standaard. Anderzijds vindt achteraf ook een kwaliteitsreview plaats voordat een toezichtsrapport wordt uitgebracht.”

Wat verwachten jullie van een internal auditfunctie bij een zorgverzekeraar en zorgaanbieder?

“Dat het interne beheersingsraamwerk bij een zorgverzekeraar en zorgaanbieder goed werkt. Dat betekent dat in de interne processen goede beheersmaatregelen zijn opgenomen. En dat de interne auditfunctie haar rol als dijkbewaker goed invult. Dat betekent voor ons dat zij toetst of de interne beheersing adequaat is en goed werkt en waakt voor imago- en reputatierisico van de eigen organisatie. Vervolgens toetst de NZa de werking van de voor haar relevante aspecten van het interne beheersingsraamwerk. De NZa beschikt overigens zelf niet over een interne auditfunctie. Dat wil niet zeggen dat wij niet getoetst worden. Wij worden door auditors van het ministerie geaudit waarbij met name de audit trail beoordeeld wordt.”

Wat is de achtergrond van de toezichthouder bij de NZa?

“Dé toezichthouder bestaat niet bij ons. Er werken mensen met heel diverse achtergronden. Zo werken er accountants, juristen, maar ook rechercheurs of mensen met een achtergrond in de gedragswetenschap. Dat maakt het ook aantrekkelijk! Het is heel inspirerend om te werken met mensen die een

De interne auditfunctie dient haar rol als dijkbewaker goed in te vullen

heel andere achtergrond hebben en deze diversiteit is ook heel lonend. Het werk is zeer afwisselend. Mijn ervaring is dat de zorg altijd in beweging is. Daarnaast is het werk zeer relevant. Ik heb zelf een achtergrond als registeraccountant en vind het leuk om deze kennis niet alleen in te zetten voor het controleren van de cijfers, maar ook voor een goede werking van het zorgstelsel. Ik ben nu al vele jaren verbonden aan de NZa. Ondanks die vele jaren blijft het werk boeiend. Ongetwijfeld is dat in de toekomst niet anders.” □

IGZ: de invloed van openbaarmaking op het toezicht

De Wet openbaarheid van bestuur (Wob) beoogt door openbaarmaking de transparantie van de overheid te bevorderen. Iedereen mag, zonder enig persoonlijk belang te stellen, om algemene openbaarmaking verzoeken van informatie van de overheid, zo ook bij de Inspectie voor de Gezondheidszorg (IGZ), een van de tien rijksinspecties in Nederland.¹ De IGZ heeft medische en toezichtgegevens in huis. Maakt de IGZ deze op verzoek openbaar?

Mr. M.C. Molenaar

De IGZ doet onderzoek naar de staat van de volksgezondheid, houdt toezicht op de naleving van 25 wetten, treft zo nodig maatregelen, spoort overtredingen op en adviseert de minister op het gebied van de gezondheidszorg. Haar toezichtsveld beslaat zo'n 40.000 instellingen en bedrijven (waar circa 1,3 miljoen personen werken, waarvan ongeveer 800.000 zorgprofessionals) en een groot aantal individuele zorgverleners zoals huisartsen, psychologen, tandartsen en apothekers. Het toezicht wordt uitgevoerd door ongeveer 210 inspecteurs en 280 andere inspectiemedewerkers. De IGZ beschikt over wettelijke bevoegdheden om haar taak te kunnen uitvoeren. Zo kan zij gebouwen en organisaties binnentreden en inlichtingen en zakelijke gegevens vorderen. Zorginstellingen en individuele zorgverleners hebben een medewerkingsplicht aan het toezicht; niet-medewerking is strafbaar gesteld. Alleen met betrekking tot medische gegevens mogen zij zich beroepen op hun geheimhoudingsplicht.

Medisch beroepsgeheim

Iedereen die een zorgverlener bezoekt voelt zich vrij om te spreken; de zorgverlener heeft een beroepsgeheim, alles wat besproken wordt blijft tussen vier muren. De toestemming voor het doorbreken ervan ligt bij de patiënt zelf. Doorbreking zonder toestemming is dan ook hoge uitzondering. Dit mag slechts bij een 'conflict van plichten' van de zorgverlener en bij een wettelijke meldplicht, zoals de melding van een infectieziekte aan de GGD. Wanneer de patiënt is overleden 'gaat de toestemming mee het graf in'.

In de Kwaliteitswet zorginstellingen ligt de meldplicht voor

calamiteiten vast. Zorginstellingen zijn wettelijk verplicht elke calamiteit te melden bij de IGZ. Daarmee is de doorbreking van het beroepsgeheim gelegitimeerd.

De Wob

Iedereen mag een verzoek om openbaarmaking op basis van de Wob (Wob-verzoek) indienen. Wob-verzoeken worden bij de IGZ ingediend door bijvoorbeeld de media op zoek

Men vreest voor 'cameratoezicht in de zorg'

naar feiten of door nabestaanden van een slachtoffer van een calamiteit op zoek naar meer informatie omtrent de oorzaak van het ongeval. Aan de hand van een Wob-verzoek wordt het publieke belang van openbaarmaking, dat is het belang van een goede en democratische bestuursvoering, uitsluitend afgewogen tegen belangen die worden beschermd door de weigeringsgronden tot openbaarmaking. Deze belangen zijn onder andere de bescherming van 'de persoonlijke levenssfeer' en 'inspectie, controle en toezicht'. Het persoonlijk belang van verzoeker, hoe schrijnend soms ook, speelt geen rol bij de afweging en besluitvorming. Eenmaal openbaar gemaakte documenten zullen dan ook aan iedereen die er om verzoekt worden verstrekt. Ook aan de media.

De Wob en de IGZ

De IGZ heeft veel gevoelige informatie in huis ten behoeve van haar toezichtstaak. Deze informatie wordt beschermd door de geheimhoudingsplicht van ambtenaren. De opzettelijke schending van deze geheimhouding is een misdrijf en strafbaar. Echter, de Wob gaat boven de geheimhoudingsplicht van ambtenaren. Dat ligt ook in de rede daar elk Wob-verzoek anders zou stuiten op deze geheimhouding. Het medisch beroepsgeheim is geregeld in de rechtsverhouding tussen patiënt en zorgverlener. Wanneer de medische gegevens eenmaal in huis zijn bij de IGZ vallen zij onder de reikwijdte van de Wob. Medische gegevens genieten dan geen speciale bescherming meer.

Toezicht en bescherming van persoonsgegevens

Is de IGZ verplicht medische gegevens openbaar te maken? De Wob kent, zoals hiervoor al is aangestipt, weigeringsgronden voor openbaarmaking. Op basis van een van deze gronden worden medische gegevens van levende personen 'absoluut', dat wil zeggen onder alle omstandigheden, zonder belangenafweging, beschermd. Echter, niet de (medische) persoonsgegevens van overledenen. Deze gegevens kunnen slechts op basis van 'relatieve' weigeringsgronden, afhankelijk van de aard en omstandigheden van het geval, worden beschermd tegen openbaarmaking. Een gevolg daarvan is onrust bij de zorginstellingen. Een aantal instellingen en de brancheorganisatie voor geestelijke gezondheids- en verslavingszorg hebben naar aanleiding van de dreigende openbaarmaking van een suïcideverslag hun zorgen per brief geuit. De brancheorganisatie heeft aangegeven haar leden te zullen adviseren niet meer de voor het toezicht benodigde informatie aan de IGZ te verstrekken wanneer medische gegevens openbaar dreigen te worden gemaakt.

In 2010 heeft de rechtbank geoordeeld dat een suïciderapport openbaar moest worden gemaakt. De weigeringsgrond ter bescherming van 'de persoonlijke levenssfeer' werd verworpen op basis van het feit dat een overledene geen persoonlijke levenssfeer heeft.

Het beroep van de IGZ op de relatieve weigeringsgrond ter bescherming van 'inspectie, controle en toezicht' werd ook verworpen.² De IGZ zag zich genoodzaakt in hoger beroep te gaan. In het hoger beroep heeft vervolgens de hoogste bestuursrechter geoordeeld dat een overledene wel een te beschermen persoonlijke levenssfeer heeft en ook dat het belang van 'inspectie, controle en toezicht' wel degelijk in het geding was. Zij achtte de vrees dat zorginstellingen bij openbaarmaking van suïcideverslagen terughoudender zullen worden met informatieverstrekking gerechtvaardigd, en oordeelde, mede naar aanleiding van de hiervoor vermelde brieven van zorginstellingen en de brancheorganisatie, dat op grond hiervan de minister zich op het standpunt mocht stellen dat de IGZ belemmerd zal worden in haar toezichthoudende taak. De IGZ mocht zich beroepen op deze twee relatieve weigeringsgronden.³

De bescherming van (medische) persoonsgegevens van overledenen is echter een relatieve. Wat als in een toekomstig geval het publieke belang van openbaarmaking toch zwaarder blijkt te wegen dan de persoonlijke levenssfeer van een overledene? Wat als de overledene niet, zoals de in het kader beschreven zaak, voor haar overlijden kenbaar had gemaakt dat haar ouders geen inzage mochten krijgen in haar medisch dossier? Sinds mei 2010 heeft de IGZ een van de zorgverlener afgeleid beroepsgeheim met lex specialiswerking op de Wob.⁴ Dit beroepsgeheim geldt alleen voor zover de IGZ patiëntendossiers inziet zónder toestemming van de patiënt. Dat zal in ieder geval zo zijn wanneer de betreffende patiënt in coma is of is



overleden, deze kan dan immers geen toestemming voor inzage meer geven.

Medische gegevens van overledenen zijn met dit afgeleid beroepsgeheim beschermd tegen openbaarmaking op basis van de Wob. Het exacte toepassingsbereik van dit nieuwe inzage-recht en het daarvan afgeleide beroepsgeheim voor de IGZ moet echter nog blijken.

Kwaliteit van zorg versus transparantie

Een volgende vraag is of de onrust bij de zorginstellingen volledig weggenomen is met deze aanpassing van de wet. Openbaarmaking van medische, en ook gevoelige, toezichtgegevens wordt met regelmaat besproken in de literatuur. Openbaarmaking van deze gegevens geeft wantrouwen bij de instellingen. Men vreest voor 'cameratoezicht in de zorg' waarbij de privacy alleen gewaarborgd wordt door beelden 'met een balkje voor het gezicht'. Het anonimiseren van slechts de medische- en persoonsgegevens wordt als een te smalle bescherming gezien.⁵ De openbaarmaking van toezichtgegevens over de kwaliteit van zorg ligt gevoelig bij de zorginstellingen; in het bijzonder wanneer het niet-geaggregeerde c.q. niet-geanonimiseerde gegevens betreffen zoals deze bij de IGZ aanwezig zijn. Instellingen kennen het interne 'veilig melden systeem'. Hierbinnen wordt in een open en veilige omgeving gewerkt aan de

verbetering van de kwaliteit zonder de dreiging van eventuele represailles. Instellingen zijn evenwel ook verplicht om calamiteiten te melden bij de IGZ. De aan de IGZ verstrekte gegevens vallen dan onder de Wob. Wanneer gegevens alsnog via de Wob naar buiten komen is de veiligheid van melden in het geding. Zorgverleners kunnen dan juist ter wille van de kwaliteit terughoudender worden met de verstrekking van gegevens als deze buiten hun macht en wil om openbaar kunnen worden gemaakt.⁶ Men pleit ervoor de calamiteitenmelding aan de IGZ wettelijk buiten de werkingssfeer van de Wob te plaatsen, zonder risico van openbaarmaking; een 'veilig calamiteiten melden systeem'.⁷

Nieuwe wetgeving en ontwikkelingen

De afgelopen jaren is gewerkt aan een wetsvoorstel waarin de IGZ de mogelijkheid krijgt de meldplicht voor calamiteiten nader vast te leggen. Ook wordt een breed inzetbaar afgeleid beroepsgeheim voor de IGZ voorgesteld dat boven de Wob gaat. Daarnaast wordt een inzage-recht voor nabestaanden voorgesteld: door hen opgevraagde informatie kan dan, onder bepaalde voorwaarden, uitsluitend aan hen verstrekt worden. Dit wetgevingstraject is complex omdat wetten worden ingetrokken en samengevoegd in nieuwe wetgeving. Het ziet er dan ook naar uit dat deze nieuwe wetgeving nog even op zich laat wachten. Sinds 2010 heeft de IGZ de bevoegdheid bestuurlijk te beboeten. De minister heeft in het plenair debat met de Tweede Kamer op 14 maart 2013 over het uitoefenen van de toezichtstaak van de IGZ, onder andere medegedeeld dat het niet melden van calamiteiten beboet gaat worden.

Ook heeft de minister medegedeeld de mogelijkheid van directe openbaarmaking van afsluitende rapportages van een calamiteitenonderzoek door de IGZ te laten onderzoeken. Zij heeft de Kamer toegezegd dat de IGZ in het algemeen strenger zal gaan handhaven.⁸

Toezicht belemmerd?

Angst voor openbaarmaking van medische gegevens van overledenen kan tot onrust leiden bij de instellingen, en tot het niet

of summier aanleveren van informatie. Instellingen maken zich daarnaast zorgen om de openbaarmaking van gevoelige toezichtgegevens en de veiligheid van melden binnen de instelling en worden ook daarom mogelijk terughoudender met het verstrekken van gegevens. De IGZ dreigt door openbaarmaking van deze gegevens niet de voor het toezicht benodigde informatie te verkrijgen.

Inmiddels zijn bezwaar- en beroepsprocedures aanhangig gemaakt tegen besluiten van de IGZ waarin medische- en toezichtgegevens niet openbaar worden gemaakt. Deze procedures zijn van belang omdat de beoordeling door de rechter zal plaatsvinden in het licht van de uitbreiding van de bevoegdheden van de IGZ, het nieuwe inzage-recht zonder toestemming, het beleid van strengere handhaving en, verder in de toekomst, nieuwe wetgeving. Een van deze zaken ligt inmiddels voor bij de hoogste instantie. Van groot belang is hoe het oordeel van de hoogste bestuursrechter zal luiden. □

Noten

1. www.igz.nl.
2. Rb. 's-Hertogenbosch, 26 juli 2010, LJN: BN3026.
3. ABRvS, 27 april 2011, LJN: BQ2643.
4. Een lex specialiswerking betekent hier dat het afgeleid beroepsgeheim voor de IGZ boven de Wob gaat.
5. J.G. Sijmons, T.M. Schalken, 'Wubhv in de eindfase: waar bleef de vertrouwelijkheid?', *Tijdschrift voor Gezondheidsrecht* 2010, p. 186.
6. R.P. de Roode, 'De Wob als sluiproute? Passieve openbaarmaking door de IGZ', *Tijdschrift voor Gezondheidsrecht* 2012, p. 188.
7. R.P. de Roode (zie noot 6), p. 202.
8. Kamerstukken II, 2012/13, 62e vergadering, 14 maart 2013 (Verslag).



Marlies Molenaar is juridisch adviseur bij het ministerie van Volksgezondheid, Welzijn en Sport, en tot voor kort bij de Inspectie voor de Gezondheidszorg. Zij is gespecialiseerd in wetgeving en recht over openbaarheid van bestuur. Dit artikel is op persoonlijke titel geschreven.
✉ mc.molenaar@minvws.nl

advertentie

Powerful Insights. Proven Delivery.

protiviti.nl

“Cost of Control” verlagen? Bel Protiviti!

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

protiviti®
Risk & Business Consulting.
Internal Audit.

© 2013 Protiviti B.V. PRO-0513

Het Nederlands Instituut voor Accreditatie in de Zorg (NIAZ) ontwikkelt kwaliteitsnormen en toetst zorginstellingen hierop. *Audit Magazine* sprak met directeur Kees van Dun over het NIAZ en hun rol in de zorgketen. Accreditatie gaat niet om de te behalen medaille, maar is een middel om de kwaliteit van de zorg te verbeteren. Over professionele trots, het effect van kwaliteit en het nieuwe accreditatiemodel.

Accreditatie: geen doel maar middel voor betere zorg

Dr. N.J. Engel-de Groot
B. Walrave RO CIA

Kees van Dun is directeur van het NIAZ. Als bedrijfskundige is Van Dun al 25 jaar verbonden aan de zorg. In verschillende rollen in diverse ziekenhuizen maar ook als consultant. Ook toen kwam Van Dun in aanraking met het NIAZ; in de rol van auditor nam hij in het verleden deel aan meerdere accreditatietrajecten.

Wat doet het NIAZ?

“Het NIAZ is opgericht door organisaties van professionals en zorginstellingen. Het NIAZ komt voort uit de Leidschendam-conferenties in de jaren tachtig, waarin de vraag centraal stond waarom instellingen fouten maken. Daarbij was de conclusie dat het in veel gevallen geen zin had om alleen maar naar de professional te wijzen. Wat relevant is, is om te beoordelen wat de omstandigheden zijn, de randvoorwaarden waarbinnen de professional werkt. Deze gedachte is gebaseerd op de zogenaamde systeemtheorie. In navolging van deze theorie toetst het NIAZ instellingen volgens het INK-model. Dat betekent dat we allerlei normen hebben vastgesteld en die hebben geordend naar dit model. Het NIAZ heeft met name de eerste vijf hoofdstukken van het INK geadopteerd in haar toetsingsmodel. Het idee is dat als het management van zorg, strategie en beleid, processen, personeel, middelen, met andere woorden alle randvoorwaarden, goed op orde zijn, de resultaten vanzelf komen. Dit heeft twintig jaar veel goeds gebracht en de kwaliteit in de zorg een impuls gegeven. Tegelijkertijd kan ook geconcludeerd worden dat we in de

gehele gezondheidszorg toe zijn aan een nieuwe fase. Dat wil zeggen dat we ons niet alleen richten op de randvoorwaarden, maar ook kijken naar de resultaten. Momenteel maken we deze stap. Dat kunnen we niet van de ene op de andere dag.

De NIAZ-auditor kijkt allereerst naar het feitelijk gedrag in de praktijk en vervolgens naar de borging in documenten

De instellingen moeten zich daarop voorbereiden. Ons streven is dat instellingen per 1 januari 2015 volgens een nieuw model getoetst zullen worden. Deze nieuwe stap betekent dat de inhoud van de zorg, de inhoud van de werkprocessen, meer centraal komt te staan.

Je kunt het NIAZ zien als een accreditatieinstelling, maar dat klopt niet helemaal. Wij hebben als doel om bij te dragen aan de kwaliteit van de zorg. Accreditatie is ons belangrijkste, maar niet ons enige middel. We doen dit als bureau met twaalf mensen en we werken samen met 250 auditoren in het land.”

Hoe gaat dit nieuwe accreditatiemodel eruit zien?

“Onze Canadese collega’s hebben een model, genaamd Qmentum, ontwikkeld, wat we overwegen te franchisen. Dit model zal de basis zijn voor een nieuw accreditatieprogramma. Het proces zal er als volgt uitzien. Momenteel heeft het NIAZ 185 normen die voor een groot deel gebaseerd zijn op de randvoorwaardelijke gebieden voor kwalitatief goede zorg. In het Canadese model zijn er normen geformuleerd die veel meer gericht zijn op de inhoud van de zorg. Dat betekent dat de professional, en dat is niet alleen de dokter en de verpleegkundige, maar ook de ziekenhuishygiënist, de informatietechnoloog en de portier, echt het idee krijgt: dit gaat over mijn werk. De randvoorwaarden gaan vaak over algemeen beleid en richtlijnen. De resultaten van de zorg daarentegen gaan echt over het werk van de professionals.

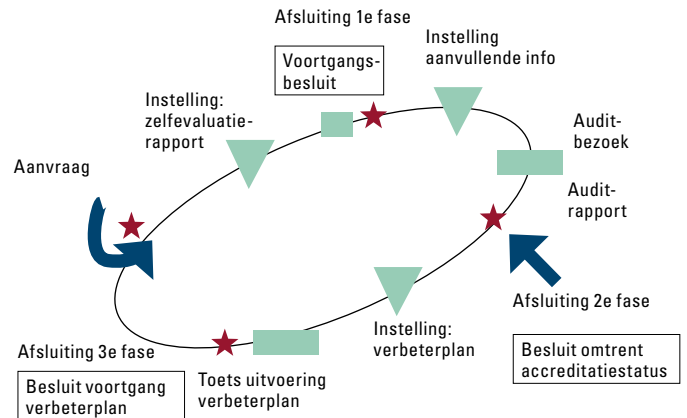
We hebben goed gekeken naar hoe onze Canadese collega’s hun accreditatieproces hebben vormgegeven en vervolgens de sterke aspecten hiervan benut voor de Nederlandse situatie. Canada neemt op haar beurt weer de sterke aspecten van het Nederlandse model over. De nieuwe accreditatieprocedure bestaat uit vier fasen.

De eerste fase is het self assessment door professionals van de eigen afdeling of het zorgproces. In de self assessment brengen de professionals zelf in beeld of en in welke mate zij voldoen aan de normen die voor hen van toepassing zijn. Ze doen dat met behulp van vragenlijsten die door het NIAZ worden aangeboden. De praktijk wijst uit dat in twee weken in beeld kan worden gebracht wat er wel voldoet en wat niet (de red flags). Op basis hiervan gaan de leden uit een afdelingswerkgroep aan de gang om de rode en gele vlaggen op hun eigen werkplek concreet te verbeteren. Als dat naar de mening van deze werkgroep in voldoende mate is afgerond, volgt de tweede stap. Dat is toetsing door collega professionals van andere afdelingen binnen dezelfde instelling. Hebben zij hetzelfde beeld wat betreft wat wel en wat niet voldoet? Dit is de zogenaamde interne audit. De instelling bepaalt zelf wie de interne audit uitvoert.

De derde stap is de externe audit. Hierbij vindt de beoordeling plaats door professionals van een andere instelling. Het doen van een externe audit is zeer leerzaam. Je ziet hoe andere instellingen hun zaken hebben geregeld en dat kun je meenemen naar je eigen organisatie.

Het vierde moment is reflectie. Terugkijkend naar de audits die hebben plaatsgevonden wordt de balans opgemaakt om te beoordelen waar de organisatie nu staat. Iedere deelnemende instantie maakt deze stappen vierjaarlijks door (zie *figuur 1*). Deze aanpak zorgt ervoor dat vier keer per vier jaar systematisch en doelgericht wordt gewerkt aan de kwaliteit van zorg. Het gaat nu niet om beleidsregels of reglementen. De accreditatiecoördinator is meer coach in dit model.

In het nieuwe accreditatiemodel geeft de instelling eerst aan welke zorg zij wel en niet biedt. Op basis van deze informatie geeft de computer aan welke normen van toepassing zijn. Met andere woorden, in de huidige situatie vraagt het NIAZ om documenten (wat staat er op papier over hoe zorg is gere-



Figuur 1. De vier fasen van de accreditatieprocedure

geld?). In de nieuwe situatie kijkt de NIAZ-auditor allereerst naar het feitelijke gedrag in de praktijk (hoe wordt de zorg feitelijk geleverd), en kijkt hij vervolgens naar de borging daarvan in documenten.”

Wat is de concrete rol van het NIAZ in dit proces?

“Het NIAZ biedt de accreditatieprocedure en -methodiek aan. Zij draagt er zorg voor dat de normen helder en eenduidig zijn, zodat de vragen met ja of nee te beantwoorden zijn. Dit is efficiënt en de auditoren kunnen dan ook alleen op pad. Daarbij levert het NIAZ de externe auditoren. Deze professionals zijn werkzaam in eenzelfde context als de te accrediteren instelling, kennen de problematiek en spreken dezelfde taal. De professionals geven echter niet hun persoonlijke mening, maar toetsen of de instelling voldoet aan de normen. In die zin borgen wij dat er uniformiteit is in het oordeel. Het NIAZ traint vooraf de auditoren, zorgt dat ze de normen goed begrijpen, zodat ze weten wat ze moeten bekijken en welke vragen ze daarover kunnen stellen. Auditoren mogen alleen op pad als ze hun proeve van bekwaamheid met goed gevolg hebben afgelegd. Immers, de kwaliteit van de audit is afhankelijk van de kwaliteit van de auditoren.”

Hoe ziet een trainingsprogramma voor auditoren eruit?

“Als je geïnteresseerd bent om deel te nemen als auditor aan een externe audit, meld je je aan bij het NIAZ. Het NIAZ toetst eerst of je daadwerkelijk werkzaam bent in een zorginstelling. We bieden vervolgens een trainingsprogramma aan. We gaan dit programma wellicht in de toekomst wijzigen. In de nieuwe situatie gaan we in ieder geval de normen scherper stellen.”

Wat betekent het voor een instelling als zij de accreditatie toets niet doorstaat?

“In de eerste plaats vinden instellingen dat niet leuk. Het NIAZ publiceert de resultaten van audits, dus dat is geen goede reclame. In toenemende mate vragen zorgverzekeraars om een NIAZ-accreditatie. Als een instelling niet slaagt voor accreditatie kan dat gezien worden als een teken dat het huis

niet op orde is. Sommige zorgverzekeraars vertalen dat naar het tegenhouden of korten van het zorgcontract. Verder kan het implicaties hebben voor de situatie op de arbeidsmarkt. Maar belangrijker dan dit is dat instellingen de accreditatie zelf willen behalen. Professionals zijn mensen die zich bezighouden met de inhoud van hun vak. Daar zijn ze trots op, ze zijn van mening dat ze goede zorg leveren en dat willen ze graag door de buitenwereld erkend krijgen. Als dat dan op dat moment niet lukt vinden ze dat vanuit hun professionele trots heel vervelend.”

Hoe verhouden de werkzaamheden van het NIAZ zich ten opzichte van de Inspectie voor de Gezondheidszorg (IGZ)?

“De werkzaamheden van het NIAZ en de IGZ zijn vrij complementair. De IGZ richt zich net als het NIAZ op de kwaliteit van de zorg. Het IGZ kijkt meer naar de individuele casussen, terwijl het NIAZ meer naar de systematiek kijkt over een langere tijdsspanne. We vullen elkaar dus aan.”

Wat is de reikwijdte van het keurmerk van het NIAZ?

“Op dit moment doet 83% van de Nederlandse ziekenhuizen mee aan een van de NIAZ-accreditatieprogramma's. Ook in de andere sectoren van de zorg doen wij audits. Bovendien zijn we in Vlaanderen ook actief.”

Worden de normen wel eens ter discussie gesteld tijdens een audit?

“Discussie vindt niet zozeer plaats over de inhoud van normen, maar meer over hoe de normen bereikt kunnen worden. Het NIAZ stelt vast wat er geregeld moet zijn, maar laat de instellingen vrij om de hoe-vraag in te vullen. Daarin verschilt het NIAZ van andere certificeringsbureaus die hierin veel specifiek zijn. Wij gaan niet op de stoel van de instelling zitten maar gaan wel

De nieuwe norm is op onderdelen preciezer en voorschrijvender dan de oude norm

na, op het moment dat een instelling de hoe vraag heeft ingevuld, of ze zich hieraan houden. Dus op het moment dat je zegt dat je een route gaat bewandelen moet je je er wel aan houden. Om een voorbeeld te geven: op het moment dat een ziekenhuis als beleid stelt om jaarlijks functioneringsgesprekken te houden, dan toetst het NIAZ of ze dit ook echt doen.”

Identificeert het NIAZ een specifieke rol voor een internal auditfunctie?

“Je kunt je afvragen wat de taak is van een internal auditfunctie. Er zijn ziekenhuizen die internal auditors hebben aange-



Kees van Dun is sinds 1 januari 2012 directeur van het NIAZ. Hij werkte 25 jaar als bedrijfskundig ingenieur in ziekenhuizen. Tot 2012 werkte hij vijf jaar als directeur patiëntenzorg in het Slingeland Ziekenhuis in Doetinchem. Sinds 1995 is hij bij het NIAZ betrokken, onder andere als auditor.

nomen om de rol van inspecteur te spelen. Er zijn ook ziekenhuizen die op een andere manier toetsen of voldaan wordt aan geschreven en ongeschreven regels. Hoe zorg je ervoor dat mensen elkaar aanspreken als ze van mening zijn dat iets niet goed gaat? Zo'n aanspreekcultuur kun je ook op een informele manier bevorderen. Zo is er een ziekenhuis dat een leuke variant heeft ontwikkeld op 'Wie is de mol?' Af en toe vraagt het ziekenhuis aan een of twee medewerkers om de kledingvoorschriften niet te volgen. Medewerkers die deze mensen aanspreken worden hiervoor beloond met een klein presentje. Hierdoor bevordert je dat personeel zelf verantwoordelijkheid neemt voor het naleven van de regels.”

Wat nemen jullie waar als een 'hot' item in de zorg?

“Tegenwoordig is het essentieel dat je goed zicht hebt op je risico's. En dan met name hoe het met de veiligheid zit. Niet alleen speelt dan de terechte vraag of de operatiekamer voldoende veilig werkt, maar ook of er een cultuur van veiligheid heerst waarbij mensen zich verantwoordelijk voelen voor de veiligheid in hun instelling. De stap daarna is het integraal risicomanagement: hoe voorkom je onveilige situaties? En dan gaat het niet alleen om de veiligheidsmaatregelen rondom de zorg, maar bijvoorbeeld ook voor het gebouw, of van de bezoekers, of de financiële veiligheid van de instelling.” □

Audit Magazine sprak met Tom Dutilh, manager van de Sector Audit (Internal Audit) binnen het Erasmus MC, over hoe IA een centrale rol toebedeeld heeft gekregen in de ontwikkeling van een integrale structuur om regelgeving in de organisatie in te bedden, alsmede over het geven van assurance over de daadwerkelijke uitvoering ervan.

Regelgeving en audit in de zorg

Drs. G.J. Willig RA CIA

Het Erasmus Medisch Centrum (Erasmus MC) is met zo'n 9000 fte en 13.000 medewerkers het grootste ziekenhuis van Nederland en een van de grootste werkgevers in Rotterdam. Sinds zes jaar is Tom Dutilh er manager van de Sector Audit. Zijn eerdere ervaringen als compliance & risk management officer binnen de vermogensbeheerder Robeco komen goed van pas nu het toezicht op de sector en het verantwoording afleggen over opgelegde regelgeving binnen de zorg steeds formelere vormen begint aan te nemen. Daarnaast neemt de intensiteit van het afleggen van verantwoording toe.

Compliance en toezicht

Na aankomst valt direct op dat het Erasmus MC zich bevindt in een grootschalig ver- en nieuwbouwproject waar een totaalbedrag van zo'n € 1 miljard mee is gemoeid. Het vinden van de weg binnen het Erasmus MC lijkt een parallel te vormen met het wegwijzen worden binnen de toenemende regelgeving. Dutilh geeft aan dat zowel het projectmanagement van de nieuwbouw als de vele regelgeving binnen de scope van IA vallen. Een belangrijk deel van de auditdruk voor het primaire proces komt voort uit de regelgeving. Veel regelgeving heeft geleid tot audits door zowel interne als andersoortige auditors. IA probeert hierin een centrale, coördinerende rol op zich te nemen. "De trend dat toezichthouders steunen en vertrouwen op afspraken is in de gezondheidszorg nog geen gemeengoed. Sterker nog, de toezichthouders eisen steeds meer toetsing door accountants en eigen visitaties. Toezicht in de zorg is anders dan toezicht in de financiële sector en nog volop in ontwikkeling. Zorg is complex, meer maatwerk en minder een 'check in the box'."

Een toename in de omvang van de IA-afdeling van de huidige 7 fte naar 12 fte is derhalve gepland om zodoende in de toegenomen behoefte aan audits te kunnen voorzien en de, nu nog losse auditactiviteiten, onder een dak te brengen bij IA. Op dit moment omvat de IA-sector de entiteit 'Audit' – bestaande uit financiële, operationele en IT-auditors – en de entiteit 'Risk'

– bestaande uit een medewerker die het risicoprofiel van de organisatie in kaart brengt. Nieuw is een geplande compliancefunctie die een belangrijke verbindende rol gaat vervullen in het analyseren en integreren van de monitoringsactiviteiten over de regelgeving en de daaruit voortkomende registraties, protocollen en rapportages alsmede het signaleren en voorkomen van overlap.

Signaleren nieuwe regelgeving

"Tot nu toe vindt de signalering van regelgeving op diverse onderdelen in de organisatie plaats. Dit heeft geleid tot het installeren van beleidsclubjes die zich als expertteams bezig houden met het vertalen van beleid naar processen door middel van richtlijnen, en het communiceren naar de units tot op het meest operationele niveau. De specialisten en verpleeg-

Vertrouwen bij toezichthouders moet nog groeien

kundigen zijn uiteindelijk zelf primair verantwoordelijk voor de implementatie van de beleidsnormen binnen hun units", aldus Dutilh.

"Binnen de zorg is er sprake van veel uiteenlopende toetsingen en standaarden. Denk naast de standaard financiële verslaggevingregelgeving aan de NIAZ-accreditatie (Nederlands Instituut voor Accreditatie in de Zorg) op kwaliteit en veiligheid van de patiëntenzorg, de visitaties van de medisch specialistenverenigingen en de laboratoriumcertificeringen, het uitvragen met betrekking tot IGZ-indicatoren (Inspectie GezondheidsZorg), certificering op informatiebeveiligingsstandaarden in de zorg, patiëntenrechten, onderwijs- en onderzoekvisitaties, et cetera. Veel is nog apart en verkokerd in haar

eigen systeem, terwijl er natuurlijk veel systeemtechnische overlap is. In de toekomst wil het Erasmus MC belangrijke toezichthouders, zoals de NZa (Nederlandse Zorgautoriteit) en IGZ, aansporen meer systeemgericht en minder gegevensgericht te kijken. Op korte termijn lijkt echter het tegenovergestelde de trend bij de toezichthouders te zijn.”

Rapportage en protocollen

Dutilh: “Het rapporteren aan de toezichthouder vindt nu nog vaak plaats op basis van ad-hoc toetsing op het meest operationele niveau. IA speelt een steeds belangrijker rol door de naleving van regelgeving binnen de planning & control-cyclus te integreren. Om de eigen verantwoordelijkheid van het ziekenhuispersoneel te benadrukken en het bereik van de regelgeving te verhogen, willen we een geautomatiseerde tool in gebruik nemen en zo door middel van gerichte vragen de regelgeving meer integraal toetsen op basis van een self assessment. IA blijft een rol houden bij het vertalen van de normenkaders naar vragen en het vaststellen van de betrouwbaarheid van de uitkomsten van de self assessment op basis van steekproeven en audits.”

Regelgeving op het gebied van patiëntveiligheid wordt veelal gevat in protocollen, maar steunt ook op de opleiding en ervaring van de specialist of verpleegkundige die een zekere zelfstandigheid kent. De competentie van het ziekenhuispersoneel is daarmee wellicht de belangrijkste (soft) control waarop altijd al is gesteund. “Toch zie je dat nieuwe inzichten of incidenten leiden tot specifieke aandacht en de behoefte deze te vatten in regels en ook het toezien op de naleving”, constateert Dutilh. Toezichthouders wenden zich ook steeds vaker direct tot de IA-afdeling voor het opvragen van informatie. Het gevaar dat IA een te prominente rol vervult en daarmee de suggestie wekt eindverantwoordelijk te zijn, onderkent Dutilh ook. “Het is praktisch dat de toezichthouder de weg naar IA weet te vinden, maar de formele kanalen moeten wel in stand gehouden worden. Ook dienen verantwoordelijkheden duidelijk te blijven. Toch is het niet alleen de regelgeving op kwaliteit en veiligheid die ons drijft. Een belangrijk deel van de audits zijn gericht op generieke processen als inkoop, rapportage, afrekeningen naar verzekeraars, subsidie-afrekeningen en projectmanagement van onze grote projecten zoals de nieuwbouw. Ook bij de jaarrekeningcontrole speelt IA nog steeds een rol. Binnen de generieke processen zijn risicoanalyses uitgevoerd die hebben geleid tot een set van belangrijkste beheersmaatregelen, de ‘key controls’, waarop periodiek wordt getoetst en assurance wordt afgegeven door IA aan de RvB.”

Integrale beheersingen lines of defense-model

In 2011 is een initiatief gestart om de wijze van integrale be-

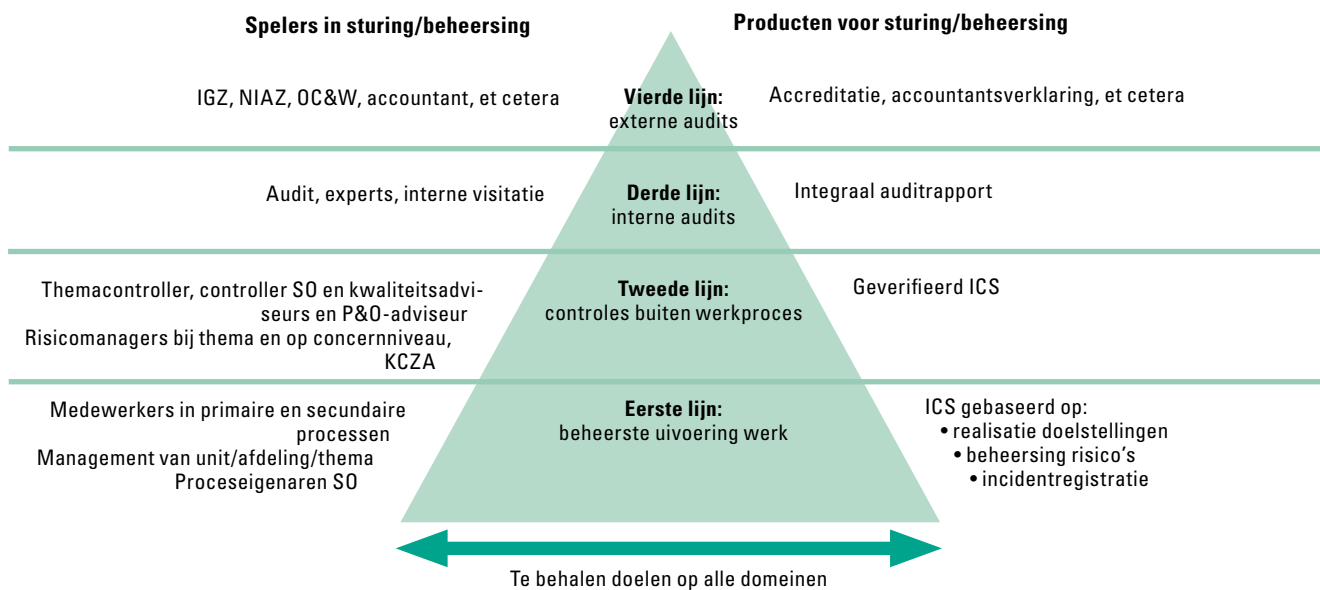
heersing uit te werken in een model waarin de verschillende spelers zijn benoemd. Het lines of defense-model tracht de verantwoordelijkheden duidelijk te benoemen en van daaruit de rollen inhoudelijk verder uit te werken.

De eerste lijn bestaat uit artsen, verpleegkundigen, proceseigenaren en management. Zij zijn hier de primair verantwoordelijken voor de beheersing van de operationele processen. De tweede lijn bestaat uit diverse functies die de voorwaarden scheppen om compliant te zijn. Dit zijn controllers en de risicomanagementfunctie. De eerder genoemde beleidsclubjes en de coördinerende compliance officer hebben hierin een belangrijke rol ten aanzien van de borging. De compliance officer vormt een belangrijke bindende factor tussen beleid, uitvoering en toetsing en de afstemming met toezichthouders. De derde lijn bestaat ook hier uit de auditfunctie. De IA voert de onafhankelijke toetsing van de processen, systemen, controls en de uitkomsten ervan uit. De vierde lijn betreft uiteindelijk de externe audit.



Tom Dutilh: “Zorg is complex, meer maatwerk en minder een ‘check in the box.’”

Beleidsbepalers vormen een onderdeel van de eerste lijn. Dutilh: “Je hebt het dan over een ruime definitie van de eerste lijn. Beleidsmedewerkers zijn in onze definitie een verlengstuk van het primaire proces, hoewel het onderscheid met de second lijn niet heel scherp is. In het model vormt het toezien op de naleving de second line, dit zijn in de praktijk met name de controllers en kwaliteitsadviseurs. Het gedachtegoed van het lines of defense-model begint inmiddels binnen de organisatie ingeburgerd te raken. De eerste lijn herkent zich meer en meer in het model. IA is een aanjager om het model geaccepteerd te krijgen. We trachten ook steeds meer de toetsen van het model in de praktijk te worden. Al lukt het gebruik van het model nog niet overall even goed.”



Een belangrijk normenkader voor de bedrijfsvoering van zorginstellingen toegepast binnen het Erasmus MC, is afkomstig van het NIAZ. Dutilh: “Het NIAZ schrijft een normenkader voor dat sterk is gericht op alle processen die een relatie hebben met de kwaliteit en veiligheid van de patiëntenzorg. Dit betreft zowel de primaire zorgprocessen aan het bed als ook bijvoorbeeld de inkoopprocessen van ziekenhuisapparatuur. In lijn met het INK-model (Instituut Nederlandse Kwaliteit) worden de volwassenheid en de resultaten van de organisatie gemeten. IA fungeert weer als derde lijn bij het meten van de organisatie volgens het model.”

Publieke opinie

Er bestaat een toenemende druk vanuit de publieke opinie op de toezichthouders zoals bijvoorbeeld op de verzekeraars. De perceptie bestaat bij het publiek dat afrekeningen van ziekenhuizen voor de verrichte behandelingen bij de verzekeringsmaatschappijen mogelijk niet betrouwbaar zijn en daarmee is er de roep om meer gegevensgerichte controles. Incidenten die in de media worden genoemd leiden steevast tot behoefte aan meer onderzoek naar de kwaliteit van de zorg op basis van bijvoorbeeld de IGZ-indicatoren. Ook het relatief gesloten karakter van de gezondheidszorg vraagt om een verandering naar een meer transparante cultuur en het afbreken van de bestaande eilandculturen.

Dutilh: “Het steeds maar weer terugvallen op meer onderzoek, ‘check the box’, en externe visitaties staat haaks op de gedachte om meer op systemen te steunen en dus ook meer systeemgerichte audits uit te voeren. Gegevensgericht controleren is nu eenmaal minder efficiënt en uiteindelijk minder krachtig dan systeemgerichte audits. Door meer transparant te worden zal men minder snel terugvallen op gegevensgerichte controle en zouden we meer aandacht aan de efficiency van de controle kunnen geven.”

In het strategische plan 2008-2013 van het Erasmus MC wordt in ieder geval veel aandacht besteed aan continuïteit, transparantie en openheid. De tone at the top ondersteunt daarmee de behoefte aan meer transparantie binnen de zorg in formele zin, maar ook in woord en door middel van ondersteuning van initiatieven.

Integratie van regelgeving in de audit

Teneinde de veelheid aan regelgeving eenmalig te auditen coördineert IA geïntegreerde audits. Iedere afdeling of be-

Behoeftte aan audit op regelgeving in de zorg neemt sterk toe

drijfsonderdeel komt eens in de vier jaar aan bod. Dutilh: “Door het samenstellen van multidisciplinaire teams wordt de organisatie op een en dezelfde dag aan de hand van verschillende normenkaders getoetst. Door het gelijktijdig en gecoördineerd auditen van de normenkaders, zoals onder meer infectiepreventie, ARBO, informatiebeveiliging, et cetera, wordt voorkomen dat vragen meermaals worden gesteld. Ook worden geïntegreerde rapportages opgesteld met betrekking tot de uitkomsten. Tussentijds dienen de eerder genoemde self assessments om de beleidsnormen levend te houden binnen de organisatie. Ook hier geldt weer dat zoveel mogelijk wordt getracht doublures te voorkomen. Gelukkig dragen de meeste beleidsnormen een logisch, herkenbaar karakter waardoor de implementatie in de praktijk niet tot verbazing of weerstand leidt. Dat bepaalde belangrijke zaken met regelmaat onder de aandacht moeten worden gebracht is echter duidelijk.” □

Jacco de Leeuw

RE EMITA BICT hing eind 2011 zijn IT-auditpet aan de wilgen en ging aan de slag als manager ICT bij de Automotions Groep.

Waarom maakte hij deze overstap en in hoeverre profiteert hij in zijn huidige functie van zijn auditverleden?

B. Walrave RO CIA

Wie bent u?

“Mijn naam is Jacco de Leeuw, ik ben dertig jaar en woon in Kapelle. Ik ben getrouwd met Marike en samen hebben wij drie kinderen, Meike, Emmelie en Lize.”

Wat doet u?

“Ik ben manager ICT bij de Automotions Groep en ben eindverantwoordelijk voor de ICT van alle aan de Automotions Groep gelieerde entiteiten (bestaande uit 12 bedrijven, 21 vestigingen en 550 medewerkers). De Automotions Groep is een van de grootste dealerholdings van Nederland met merken als Mercedes-Benz, Opel, Peugeot, Volvo, Fiat, Alfa Romeo en Chevrolet, en de meeste complete mobiliteitsgroep van Zuidwest-Nederland.”

Wat deed u hiervoor?

“Ik heb een aantal jaren gewerkt als IT-auditor bij een grote zorgverzekeraar. Daarvoor ben ik werkzaam geweest als ICT-specialist bij een middelgroot accountantskantoor.”

Waarom bent u overgestapt?

“Ik vond het ontzettend leerzaam om als IT-auditor ‘vanaf de zijlijn’ te kijken naar processen en systemen. Daar heb ik enorm veel van geleerd. Als auditor kom je overal en je ziet veel. Maar uiteindelijk past een uitvoerende functie mij toch beter dan een controlerende.”

Wat heeft uw auditverleden u gebracht?

“Ik heb altijd een managementfunctie in de IT geambieerd, maar miste voorheen nog de benodigde bagage. Dat is de reden geweest dat ik destijds gekozen heb voor een functie als IT-auditor. Ik heb in deze functie veel kunnen leren en bovendien mijn IT-auditopleiding kunnen afronden. Het bleek de perfecte opstap naar mijn huidige functie.”

Welke belangrijke lessen hebt u geleerd?

“Je leert in audit het hele plaatje te overzien, waardoor je zaken beter in perspectief kunt plaatsen en verbanden kunt leggen. Dat is voor mij de belangrijkste les geweest. Daarnaast leer je denken in termen van processen en risico's in plaats van louter denken vanuit technische oplossingen.



Daar heb ik nog altijd veel profijt van. Verder leer je binnen audit rapporteren en helder communiceren. Deze vaardigheden zijn voor een auditor van vitaal belang. Je moet het hoger management met een paar bladzijden tekst en een korte mondelinge toelichting weten te overtuigen. Het op de juiste manier verpakken van de boodschap noem ik dat. Van deze vaardigheid profiteer ik nu iedere dag.”

Hoe is het om nu zelf geaudit te worden?

“Het niveau van de auditors die wij over de vloer krijgen vind ik over het algemeen nog te laag. Auditors vinken netjes de IT general controls af: beschik je over een backup & recovery proces? Heb je een firewall geïnstalleerd? Als je dan enthousiast uitlegt dat je een next generation firewall hebt hangen, dan vinden ze het prima. Er worden verder geen inhoudelijke vragen gesteld. Naar de configuratie van die firewall wordt niet gekeken. Echter, juist de configuratie is essentieel voor het juist inschatten van de risico's.”

Wat kan er beter in audit?

“Hierbij sluit ik aan bij mijn vorige antwoord. Ik vind dat auditors vaak onvoldoende de inhoud induiken. Het lijkt erop dat veel auditors over onvoldoende bagage beschikken om de inhoudelijke discussie met een ICT-afdeling aan te gaan en daarom te veel blijven hangen in processen en procedures. Dat je een state-of-the-art firewall met knipperende lampjes in je rekencentrum hebt hangen en alle bijbehorende procedures er gelikt uitzien, zegt nog niets over de werking van dat ding. Daarvoor zul je toch echt de configuratie ervan moeten beoordelen. De configuratie bepaalt in grote mate het netto risico én ook de doeltreffendheid van de opzet. Ik pleit er dan ook



voor om inhoudelijke kennis van veel voorkomende technische objecten integraal onderdeel uit te laten maken van de IT-auditopleiding.”

Wat mist u uit uw auditverleden?

“Als interne auditor kun je je met een heel team in een bepaald object vastbijten en het van A tot Z uitpluizen om zo uiteindelijk tot een gedegen rapport te komen. Daar hebben we hier simpelweg de resources niet voor.”

Wat is uw advies aan jonge auditors?

“Let naast de inhoud ook goed op de context. Waar komt een organisatie vandaan en waar wil zij naartoe? Welke stappen zijn al gemaakt en welke stappen zijn nog nodig om de gestelde doelen te realiseren? In plaats van keer op keer de nadruk te leggen op IT general controls zou juist de context voor een belangrijk deel de toonzetting van een auditrapport moeten bepalen. Dan leveren je rapportages pas écht toegevoegde waarde.”



Enquête

Binnenkort: lezersenquête Audit Magazine

Wij, de redactie, willen graag weten wat u van *Audit Magazine* vindt. Daarom zetten we binnenkort een enquête uit onder de lezers van *Audit Magazine*. Mogelijk ontvangt u op korte termijn via e-mail een uitnodiging om deel te nemen aan deze enquête. Uw deelname stellen wij zeer op prijs! Met uw feedback kunnen wij *Audit Magazine* namelijk nog beter maken.

Mocht u onverhoopt geen uitnodiging ontvangen of kunt u simpelweg niet wachten om deel te nemen, geen probleem. U bereikt de enquête via onderstaande link of via de QR-code. <http://bit.ly/18Fumw7>.

Onder de respondenten wordt een boekenpakket verloot. In de komende editie van *Audit Magazine* koppelen wij de uitkomsten van de lezersenquête terug naar u.

Bij voorbaat hartelijk dank voor uw deelname aan de lezersenquête!

Met vriendelijke groet,
Laszlo Nagy
Voorzitter redactie
Audit Magazine



advertentie

ERNST & YOUNG
Quality In Everything We Do

©2013 Ernst & Young Accountants LLP
All rights reserved
ED None

Enabling Internal Audit with data analytics

Create added value:

- ▶ Get insight in the effectiveness of your control environment
- ▶ Identify risks, find anomalies and focus on the real exceptions
- ▶ Identify cost saving opportunities
- ▶ Use visualisation to get your message across

Capture and sustain:

- ▶ Move from one-off analysis to continuous monitoring
- ▶ Extend the data analysis focus from controls to transactions and processes
- ▶ Generate automatic risk dashboards for management

For more information, please visit www.ey.com/nl



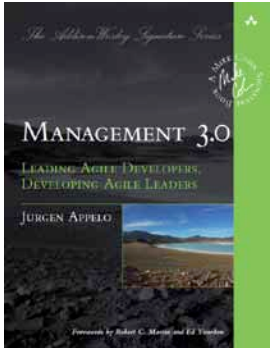
Tonny Dekker
Risk Advisory Leader
+ 31 (0)88-407 10 04
tonny.dekker@nl.ey.com

Martijn van der Meijden
Data Analytics Leader
+ 31 (0)88-407 31 04
martijn.van.der.meijden@nl.ey.com

Management voor de nieuwe manager

Jurgen Appelo • Management 3.0 • Addison Wesley • ISBN 978032172479

R.J. Klamer*



Geïnteresseerd in nieuwe managementontwikkelingen stuitte ik begin vorig jaar op het Stoos#Netwerk. Een groep mensen die in Stoos (Zwitserland) bij elkaar kwamen om na te denken over meer verantwoorde en betere vormen van leidinggeven. Een van de initiatiefnemers was Jurgen Appelo, de auteur van *Management 3.0*. De uitkomst

van de conferentie: het moet mogelijk zijn om betere manieren van leiderschap te vinden die 'meer gericht zijn op het koesteren van de levenden dan op het beheersen van de machine'.

In dit boek probeert Appelo duiding te geven aan die nieuwe managementstijl. Een die uitgaat van complexiteit en niet van het lineaire oorzaak-en-gevolgdenken. Hij stelt in de inleiding vast dat scientific management (en al het gewone management sindsdien) prima functioneert in een omgeving met veel repeterende taken en waarin weinig behoeft te worden nagedacht. In een complexe wereld waarin alles heel veel oorzaken kent en heel veel zaken tot gevolg heeft, is die aanpak niet voldoende.

Een mooi voorbeeld daarvan zijn de huidige ontwikkelingen rondom de Scrum projectmanagementmethode die, in de IT ontstaan, steeds breder wordt gebruikt. In Scrum is er veel erkenning voor zelfdenkende en zelfsturende teams, maar er lijkt geen plaats (meer) te zijn voor management. Het team is immers autonoom. De manager (buiten en 'boven' het team) wordt hooguit nog beschouwd als een van de belanghebbenden.

Dezelfde bewegingen zie je ontstaan in andere Agile-gerelateerde methodieken en processen als KanBan, XP en zelfs in een Lean-omgeving. Management in haar traditionele hiërarchische rol speelt al met al een steeds kleinere rol.

In dit boek levert Appelo zijn bijdrage aan de vraag: maar wat dan wel? Immers, ook teams hebben gezamenlijke en soms conflicterende belangen. Ook teams bestaan uit mensen die soms begeleid moeten worden. Getrapte verantwoordelijkheid blijft immers vaak een redelijk werkbaar fenomeen. Al is het maar om een antwoord te hebben op de (vaak ontorechte) vrees voor 'Poolse landdagen' waar iedereen door elkaar kakt en er niets gebeurt.

Zijn antwoord is het Management 3.0-model. Dit model kijkt vanuit zes verschillende posities naar de organisatie. Bij die verschillende posities horen vragen als:

1. Hoe kun je mensen meer energie geven? Wat drijft mensen, welke plaats neemt creativiteit in en op welke manier kunnen mensen daaraan uiting geven in de organisatie? Welke plaats heeft innovatie in de organisatie? Vragen die in twee hoofdstukken van het boek, een theoretisch en een praktisch, worden beantwoord.
2. Hoe kun je teams meer eigen kracht geven? Vanuit teams denkend is de rol van de buiten het team staande leider er vooral een van delegerder. Maar hoe ga je daarmee om? En mag dat wel?
3. Hoe ga je om met beperkingen? Ieder team en elke organisatie heeft beperkingen. Hoe kun je deze effectief inzetten? Op welke manier kun je mensen tegen elkaar beschermen? Een beperking is ook vaak bevrijdend...
4. Hoe kan er meer competentie ontwikkeld worden? Hoewel het team verantwoordelijk is voor het resultaat, is leren en verder komen niet altijd in het directe belang van het team. Op welke wijze kan de nieuwe manager daar dan in begeleiden en sturen?
5. Hoe kun je een groeiende structuur creëren? In een Agile-omgeving wordt veel van mensen verwacht. Meer en bredere inzetbaarheid. Maar wat dan te doen met alle functietitels en organigrammen? Zomaar wegdoen is ook niet effectief. Nadenken over verbeteringen in structuur helpt mensen meer mens te worden en geen formulecijfers.
6. Hoe kun je blijvend verbeteren? Alle hiervoor genoemde vragen hebben een relatie met verbeteren en verbeteren is altijd veranderen. Geef kracht aan fouten door ze te herkennen en te erkennen.

En jazer, ook dit model is niet allesomvattend. Het zet aan tot denken en geeft leuke, goede en praktische antwoorden, ondersteund door een gedegen denkstructuur. Elk thema komt zowel theoretisch als praktisch aan de orde. Waarbij in het theoretische deel andere denkers en literatuur een plaats krijgen en in het praktische meer aandacht is voor zelfreflectie.

Het is een scherp boek, duidelijk in zijn positie. Ja, we hebben ook in de 21^e eeuw een rol als manager. Maar niet meer als baas. Wel als meedenker, coach, vormer, begeleider, creativo en eeuwig verbeteraar. Eindelijk een leuk boek over management dus. En ook nog goed en toegankelijk geschreven zonder dat het op de knieën gaat. Aanbevolen voor iedereen die op een of andere manier te maken krijgt met de Agile-wereld of gewoon geïnteresseerd is in echt nieuw denken! Voor de manager drie punt nul dus.

Renze J. Klamer is
management
consultant bij Sentle
bv (www.sentle.nl)
✉ klamer@sentle.nl



Het is tijd voor verandering! Internal auditdiensten (IAD's) moeten veranderen, langer stilstaan is geen optie meer. De samenstelling van de IAD, de werkzaamheden, verwachtingen van opdrachtgevers en de eisen van toezichthouders doen ons beseffen dat we in deze turbulente tijd meer lef moeten tonen.

Soft controls: een kwestie van doen!

Dr. C.A. Massaro
E.M.C. de Rooij MSc

Robert Simons, Kenneth Merchant en COSO wisten jaren geleden al dat interne beheersing niet alleen draait om hard controls maar tevens om cultuur en gedrag. Ook DNB, AFM en commissarissen leggen steeds meer nadruk op het belang van gedrag en cultuur. Eigenlijk kunnen we als internal auditors niet meer om cultuur en gedrag heen. Belangrijke aanleiding voor de toenemende aandacht voor zachte beheersfactoren zijn de vele fraudezaken waarbij duidelijk wordt dat hard controls alleen niet afdoende zijn om een organisatie te beheersen. Organisaties, maar ook hun omgeving, veranderen snel, wat leidt tot nieuwe strategische richtingen en andere risico's. Hard controls zijn niet in staat in dit tempo mee te bewegen om risico's voldoende te beheersen, alleen mensen zijn flexibel om hierop te anticiperen. Goed ontwikkelde zachte beheersfactoren zijn daarom van groot belang. Inmiddels zijn er vele benamingen voor deze zachte beheersfactoren zoals soft controls, social controls, behavioural controls of cultural controls. In dit artikel spreken wij over soft controls. Wij benaderen soft controls vanuit de definitie van Muel Kaptein: 'Het zijn de niet-direct tastbare gedragsbeïnvloedende factoren in een organisatie die van belang zijn voor het realiseren van de doelen van de organisatie en de eisen en verwachtingen van externen. Het gaat dus over normen en waarden en over de cultuur binnen een organisatie.'

Entity level

Als internal auditor zijn deze begrippen ons zeker niet vreemd, maar heerst nog vaak het gevoel er iets mee te moeten zonder te weten hoe. IIA heeft daarom in 2011 een publicatie uitgebracht met handvatten voor het meten van zogenaamde 'Entity level social controls'. Naar aanleiding van deze uitgave heeft IIA in juni 2012 een rondetafelbijeenkomst georganiseerd met als thema 'Auditen van social controls'. Ondanks dat het ma-

nagement en ook internal auditors zich in grote mate bewust zijn van het belang van soft controls blijken soft controls nog geen standaard onderdeel te zijn van de internal auditmethodologie van IAD. De handvatten die IIA heeft geboden richten zich op 'entity level'. In dit artikel leggen wij de nadruk op de dagelijkse praktijk van een internal auditor.

KPMG heeft het afgelopen jaar haar internal auditmethodologie doorontwikkeld waarbij soft controls zijn geïntegreerd. De internal auditors van KPMG ervaren dit als een succesvolle internal auditmethodologie, waardoor fundamentele

Organisaties veranderen snel, hetgeen leidt tot andere risico's. Goed ontwikkelende zachte beheersfactoren zijn daarom van groot belang

bevindingen, en dus meer toegevoegde waarde kan worden geleverd. Wel is lef en continue aandacht voor soft controls vereist. Het doel van dit artikel is praktische handvatten te bieden voor iedere internal auditor om soft controls toe te passen. We geven aanvullende redenen waarom soft controls van belang zijn, wat van u als internal auditor wordt verwacht. Tot slot geven wij tips hoe u soft controls in uw dagelijkse praktijk kunt toepassen.

Soft controls harde noodzaak

Waarom moeten organisaties, en in het bijzonder internal auditors, vandaag de dag aandacht besteden aan soft controls?

De vijf belangrijkste redenen hiervoor zijn:

- *Root causes.* Door middel van soft controls gaat een internal auditor op zoek naar de werkelijke oorzaak van risico's, die doorgaans te vinden zijn in de cultuur of het gedrag van medewerkers.
- *Gericht op de toekomst.* Tegenwoordig willen we niet alleen weten wat zich in het verleden heeft afgespeeld maar willen we vooral kunnen voorspellen wat komen gaat. Soft controls geven inzicht in het gedrag van mensen. Door patronen te herkennen geeft dit een meer voorspellende waarde.
- *Kostenbesparend.* Door het inzetten van soft controls zijn minder hard controls nodig.
- *Kwaliteit bevorderend.* In het verleden is gebleken dat alleen hard controls niet voldoende zijn om in control te zijn. De combinatie van de juiste hard en soft controls versterkt de interne beheersing.
- *Toegevoegde waarde.* Door aandacht te besteden aan soft controls krijgen aanbevelingen van een internal auditor meer toegevoegde waarde omdat ze beter aansluiten op de daadwerkelijke oorzaak van de bevinding.

Wat nu als internal auditor?

Voordat een internal auditor soft controls kan auditen is het van belang dat hij zich bewust is van wat dit betekent voor de dagelijkse praktijk. Welke houding, kennis en kunde wordt er van de internal auditor verwacht? Welke rol speelt het management bij het belang van soft controls?

Het begint allemaal met bewustwording. Het buiten beschouwing laten van soft controls is niet meer van deze tijd. Bent u zich als auditor bewust van wat soft controls zijn en in hoeverre u deze reeds meeneemt in uw werkzaamheden? U zult merken dat u onbewust de afgelopen jaren in uw werk al aandacht heeft besteed aan soft controls. Durf het gevoel te laten spreken en ga op zoek naar een fundamentele onderbouwing voor deze gevoelens.

Het werken in multidisciplinaire teams kan een bijdrage leveren aan meer bewustwording als het gaat om soft controls. Een IAD moet vandaag de dag niet alleen uit operational, financial en IT-auditors bestaan, maar moet worden uitgebreid met specialisten als psychologen en sociologen. Het is essentieel om kennis en krachten te bundelen. Diversiteit is van groot belang wil een IAD in deze tijd waarde kunnen toevoegen. Niet alleen de internal auditor moet zich bewust zijn van het belang van soft controls maar ook het management. Het management moet openstaan voor de aanbevelingen van de internal auditor. Het is zijn taak de kennis die hij heeft over soft controls en de ervaring die hij heeft opgedaan tijdens audits, over te brengen aan het management. Hij kan het management

laten inzien dat hij toegevoegde waarde kan leveren door middel van het adresseren van soft controls. Het proces van het bespreken van soft controls met het management zorgt voor bewustwording voor de dieperliggende risico's. Voldoende draagvlak voor bevindingen is van groot belang voor de acceptatie van een auditrapport.

Aan de slag!

Veranderingen worden niet van de ene op de andere dag gerealiseerd. Een gefaseerde aanpak is van belang om soft controls te integreren in uw eigen internal auditmethodologie. Zoals tijdens de rondetafelbijeenkomst 'Auditen van social controls' naar voren kwam, zijn de eerste slagen tot het auditen van cultuur en gedrag snel te maken. Vraag door naar de 'root causes' van bevindingen en durf gevoelens en gedachten te vertalen naar concrete observaties. Stel de vraag achter de vraag om erachter te komen waar de werkelijke oorzaak van risico's, voortkomend uit cultuur en gedrag, ligt. Durf daarnaast vragen te stellen over de werksfeer, het gedrag van leidinggevendenden of de werkdruk die iemand ervaart.

Uit onze ervaring blijkt dat veel IAD's hier nog geen adequate systematieken voor hanteren waardoor het vaak neerkomt op het identificeren en rapporteren van fragmenten. Tevens wordt soms een aantal stappen overgeslagen, soft controls dienen echter al tijdens de planningsfase te worden meegenomen. KPMG heeft in haar internal auditmethodologie soft controls geïntegreerd in het zes stappenmodel (zie *figuur 1*). Centraal in deze aanpak staat het terugkijken, inzoomen en vooruitkijken. Per fase worden handvatten geboden.

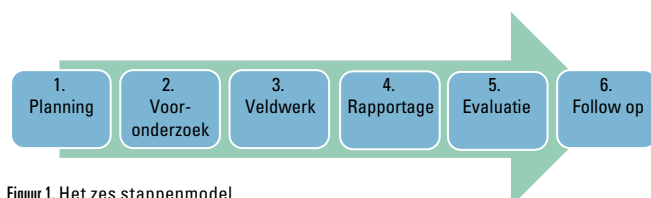
1. Planning

Het internal auditjaarplan is het startpunt voor de uitvoering van een internal audit. De keuze van audits zijn gebaseerd op een risico-inschatting. Om de juiste keuzen te maken is het van belang om bij de risico-inschatting ook rekening te houden met gedragsbepalende factoren. Wordt de kans van het risico verhoogd als we ons realiseren dat achter bijna ieder risico een menselijke handeling zit? Om inzicht te krijgen in de grootste risicogebieden kan gebruik worden gemaakt van cultuur-, integriteit- en soft controlsmetingen. Deze metingen maken inzichtelijk waar de gaps tussen het gewenste en huidige gedrag binnen een organisatie liggen.

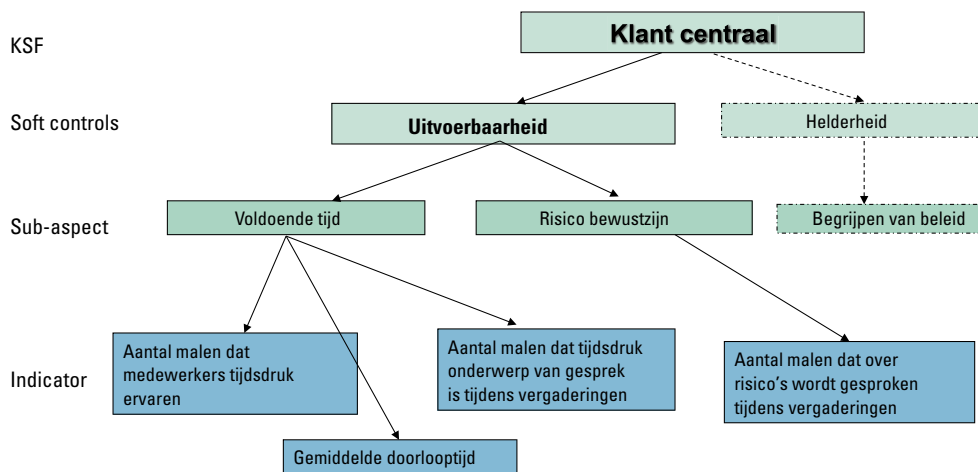
Daarnaast wordt in de planningsfase ook het team per audit samengesteld. Het is van belang dat met een multidisciplinair team (bijvoorbeeld door het toevoegen van een gedragspsycholoog) wordt gewerkt, waarbij voldoende specifieke kennis van het object van onderzoek aanwezig is.

2. Vooronderzoek

Tijdens het vooronderzoek is het van belang om niet alleen standaard documenten te beoordelen als functieomschrijvingen, procedures, werkinstructies, maandrapportages en begrotingen. Ook een gedragscode zegt niet voldoende over het werkelijke gedrag. Medewerkerstevredenheidonderzoeken, ziekteverzuim, cultuurmetingen en incidentmeldingen kunnen



Figuur 1. Het zes stappenmodel



Figuur 2. Meetbaar maken van soft controls

waardevolle informatie bieden over het gedrag van medewerkers en de cultuur van een organisatie of afdeling. Soft controls zijn standaard onderdeel van het referentiemodel, hierbij focust u op risico's die worden veroorzaakt door menselijk handelen. Om deze in kaart te brengen kunt u aan de hand van kritieke succesfactoren en indicatoren soft controls meetbaar maken. *Figuur 2* laat zien hoe dat mogelijk is voor een specifiek thema als 'klant centraal'. Naast thema's kunnen ook processen als uitgangspunt worden genomen.

3. Veldwerk

In de veldwerkfase gaan we op zoek naar de cultuur die heerst en beoordelen we of het gedrag aansluit bij het gewenste gedrag van de organisatie. Om dit te onderzoeken kan gebruik worden gemaakt van soft controlsenquêtes, dilemmaworkshops, observaties, procesanalyse of interviews. Vragen tijdens interviews gaan onder meer over de tone at the top, de mogelijkheid om dilemma's te bespreken en de waardering die medewerkers krijgen. Voor het testen van een control en het doen van een deelwaarneming onderzoeken we de aanwezige soft controls voor de inschatting van het risico (op fouten). Het gevoel van de auditor moet worden vertaald naar concrete bevindingen, door het herkennen van patronen

en door in te zoomen op de oorzaak achter de oorzaak. Hij dient zich te allen tijde bewust te zijn van het waarborgen van de privacy van de auditees en dient geen blinde uitspraken te doen, maar op zoek te gaan naar aanknopingspunten die kunnen leiden tot een ongewenst gedragspatroon.

4. Rapportage

Tijdens de rapportagefase wordt gedacht aan mogelijke ontbrekende soft controls

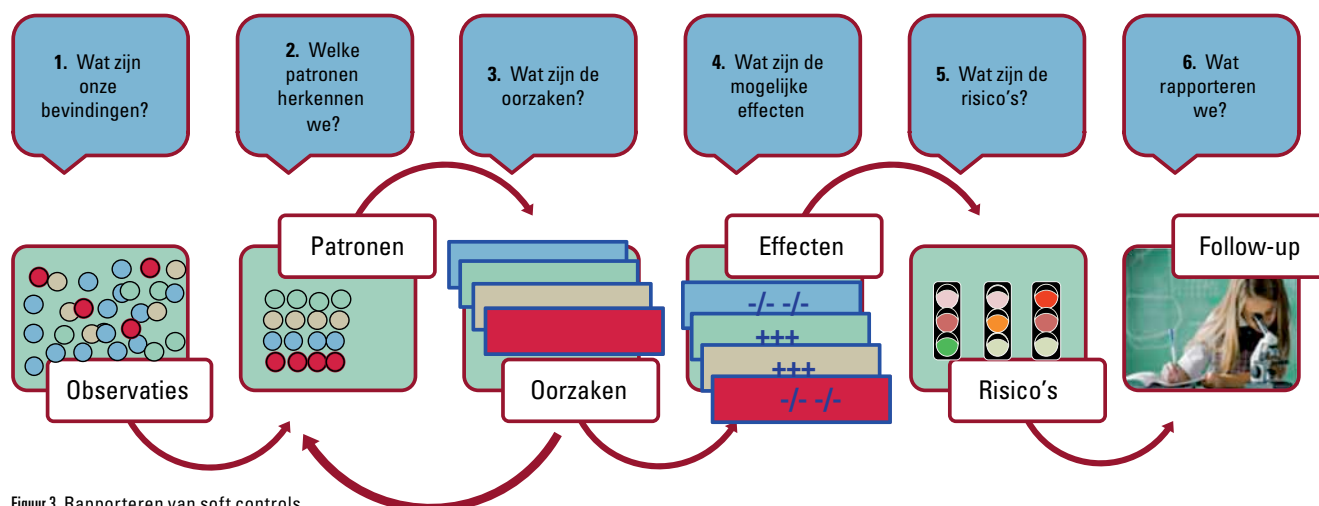
die kunnen zorgen voor een risico. *Figuur 3* toont aan hoe de auditor observaties kan rapporteren. Hij dient patronen vast te leggen zonder dat hij hier assurance over afgeeft. Rapporteer niet alleen over bevindingen uit het verleden maar durf ook uitspraken te doen over de mogelijke gevolgen voor de toekomst. We leven nu eenmaal in een dynamische wereld waarbij terugkijken niet meer voldoende is.

5. Evaluatie

Tijdens de evaluatie kan meer aandacht worden besteed aan het auditproces. Hoe was de relatie tussen de auditors, auditees en opdrachtgever? Zijn er voldoende contactmomenten geweest tussen de auditors en de opdrachtgever? Heeft de auditor voldoende zicht gekregen op de cultuur? Wat gaan we bij toekomstige audits anders doen?

6. Follow-up

Het succes van de follow-up wordt in grote mate bepaald door het management. Het is van belang dat het management de toegevoegde waarde ziet van de aanbevelingen. Het is daarom essentieel dat de aanbevelingen concreet zijn en oplossingen aandragen om de oorzaak daadwerkelijk weg te nemen. Wanneer blijkt dat procedures of voorbeeldgedrag niet zijn opge-



Figuur 3. Rapporteren van soft controls

steld of niet wordt getoond, stel dan niet alleen voor om deze op te stellen of te tonen, maar deze ook aan medewerkers te communiceren in begrijpelijke taal en met concrete voorbeelden waardoor ze beter uitvoerbaar zijn.

Tijdens een follow-up kan worden onderzocht of de procedure is geïmplementeerd of dat het gedrag is gewijzigd. Interviews kunnen helpen inzicht te geven in de bruikbaarheid van de procedure of wijziging van het gedrag of inzicht hierin. Wanneer wel sprake is van bestaan en inzicht maar de werking blijkt niet in orde te zijn, zal het gedrag alsnog niet het risico dekken.

Wanneer door het management geen opvolging wordt gegeven aan de aanbevelingen van de internal auditor kan hieraan een soft control ten grondslag liggen. Het is aan de internal auditor om na te gaan wat de aanleiding is voor het niet opvolgen van de aanbevelingen.

Trek de stoute schoenen aan

Durf het gevoel te laten spreken en wees niet bang om patronen bespreekbaar te maken. Als internal auditor bent u als geen ander goed op de hoogte van wat er binnen een organisatie of afdeling speelt, waardoor u grote waarde kunt toevoegen. □

Literatuur

- Kaptein, S.P. en P. Wallage, 'Assurance over gedrag en de rol van soft controls: een lonkend perspectief', *Maandblad voor Accountancy en Bedrijfseconomie*, Vol. 84.
- Verkooy, C.M. en B.J.A. van Loon, 'Soft controls als audit object: het auditen van perceptie', *Audit Magazine*, nummer 4, september 2008.
- Van Bekkum, E. en C.M. Verkooy, 'Soft controls: kom op internal auditor! Een beetje meer lef...', *Audit Magazine*, nummer 2, juni 2011.
- Bos, P. en P. Hartog, *Auditing social controls: Handvatten voor het meten van Entity leven socialcontrols*, Instituut van Internal Auditors Nederland, januari 2011.
- Loon, W.A.J. van, 'Roundtable: Auditen van social controls', *Audit Magazine*, nummer 3, september 2012.
- Visie DNB toezicht 2010-2014, De Nederlandse Bank, maart 2010.
- Driessen, A.J.G. en A. Molenkamp, *Internal Auditing*, Kluwer 2008.



Claudia Massaro (I) is manager bij KPMG Internal Audit, Risk and Compliance Services en adviseert klanten op het gebied van onder meer het inrichten, uitvoeren en reviewen van internal auditfuncties. Daarnaast houdt zij zich bezig met ontwikkelingen op het vakgebied soft controls en strategic audits.

✉ massaro.claudia@kpmg.nl

Noortje de Rooij MSc is adviseur bij KPMG Internal Audit, Risk and Compliance Services en ondersteunt organisaties met het implementeren en auditen van soft controls.

✉ derooij.noortje@kpmg.nl

advertentie

morgen kunt u
haar gerust weer
een vraag stellen

Bel de gratis KWF Kanker Infolijn
0800 - 022 66 22

Al uw persoonlijke vragen over kanker persoonlijk beantwoord

Bel met een van onze deskundige medewerkers of ga voor meer info naar kwfkankerbestrijding.nl/vraag.
De KWF Kanker Infolijn is geopend van maandag tot en met vrijdag van 09.00 tot 18.00 uur.

iedereen verdient een morgen

ECIIA Conference 2013

VIENNA, AUSTRIA



The **ECIIA Conference 2013** will take place from **October 2 – 4**, 2013, at the **Hofburg Convention Centre** in the centre of **Vienna**.

IIA Austria is delighted to announce the confirmation of an array of outstanding speakers from a variety of European countries, including Austria, as well as some transatlantic experts from USA and Canada.

The conference begins on Wednesday, Oct 2, with a Welcome Reception at the top of Vienna's famous "Kahlenberg", which not only offers you an outstanding view of the city, but also serves as the perfect opportunity for networking with colleagues and friends, and sampling a taste of Vienna's fine food and drinks.

The prestigious conference venue has served as the Imperial Palace for more than 700 years, a place where the country's rulers lived and held court, and where sumptuous feasts were held for aristocracy.

Plenary sessions will include presentations from the Chairman of the IIA, the President and CEO of the IIA, the President of the ECIIA, the Chairman of ecoDa (European Confederation of Director's Association), the CAE of the European National Bank, the Executive Secretary of the International Anti-Corruption Academy, Hannes Arch, the famous Red Bull Air Race Pilot and other top international experts.

**16
CPE**

The conference plenary program will be complemented by 20 concurrent presentations from renowned speakers in four parallel sessions, covering the most interesting topics of the internal audit field.

All presentations will be held in English, with simultaneous translation into German. Translation into other languages may be organized upon sufficient demand from participants.

To conclude the first conference day, a very special Viennese Evening will be held at the famous Vienna Town Hall, featuring an array of typical delicacies and of course live entertainment.

This unique conference is one of the rare occasions in which you will have the possibility to interact with such renowned international speakers, all brought together in a single event; an occasion that should not be missed. It is also a chance to see Vienna itself, one of Europe's most appealing cities; to admire Vienna's imperial architecture and visit the places that influenced some of the most famous classical musicians of all time: Mozart, Beethoven, Schubert, Strauss, Brahms, etc.

IIA Austria is convinced that the top quality speakers and presentations that this conference has to offer, together with the excellent networking opportunities, will be of significant professional benefit to all those who attend.

IIA Austria is very much looking forward to seeing you in October in Vienna.



www.eciia2013.at

In het vorige nummer van *Audit Magazine* introduceerden we behavioural auditing als een nieuwe discipline binnen het vakgebied auditing. In dit vervolg gaan we in op de learning history als een voorbeeld van een voor auditors nieuwe manier om gedrag in organisaties te onderzoeken en daarover te rapporteren.

Behavioural auditing: het onderzoeken van gedrag in organisaties - 2

I. van der Meulen
J. Otten



Een behavioural audit is erop gericht inzicht te krijgen in het gedrag van organisatieleden en daarover te rapporteren met als doel het beïnvloeden van het sociaalpsychologische klimaat en

de organisatiecultuur in organisaties. Behavioural auditing combineert theorie en onderzoeksmethoden uit de gedrags- en sociaal-culturele wetenschappen op een voor de beroepsgroep nieuwe manier. Een voorbeeld hiervan is het learning historyonderzoek. Deze aanpak werd midden jaren negentig van de vorige eeuw ontwikkeld door onderzoekers aan het MIT (Massachusetts Institute of Technology) Center for Organizational Learning. Het is bedoeld om de resultaten van verander- en leerprocessen in organisaties te kunnen beoordelen op een manier die deze processen ondersteunt en geen afbreuk doet aan de intrinsieke motivatie van betrokkenen. De werkwijze is gebaseerd op inzichten en methoden ontwikkeld in onder meer de culturele antropologie, sociologie, psychologie, orale geschiedenis en action science. In dit artikel wordt een aantal belangrijke verschillen met meer traditionele auditaanpakken beschreven. Voor een theoretische onderbouwing verwijzen we graag naar een van onze eerdere publicaties.¹

Mentale modellen

Een learning historyonderzoek is in de eerste plaats een deugdelijk onderzoek dat leidt tot betrouwbare bevindingen over relevante organisatievraagstukken. Tegelijkertijd beoogt het een proces in gang te zetten dat organisaties ondersteunt bij het realiseren van hun doelstellingen. De bronnen zijn de in de auditpraktijk gebruikelijke zoals documenten en interviews.

De meerwaarde van een learning historyonderzoek zit in de expliciete aandacht voor de mentale kant van de onderzochte processen én het bespreekbaar maken daarvan.

Het doel van het onderzoek is niet een eenduidig geformuleerd eindoordeel over het auditvraagstuk. In plaats daarvan verwerken de auditors in hun rapportage meerdere perspectieven met betrekking tot relevante thema's en onderwerpen zoals zij die na zorgvuldig onderzoek hebben gedestilleerd uit het onderzoeksmateriaal. Hun eindrapport geeft niet alleen de 'feiten' weer, maar beschrijft ook de aannamen en overwegingen

Een behavioural audit is erop gericht inzicht te krijgen in het gedrag van organisatieleden en daarover te rapporteren

(mentale modellen) van de auditees die hen in hun handelen sturen.

Jointlytoldtale

Kenmerkend voor een leergeschiedenisrapport is de tweekolommenstructuur waarbij in de rechterkolom de auditees aan het woord komen en in de linkerkolom de auditors hun uitspraken analyseren en van commentaar voorzien. Ze signa-

leren thema's die steeds opnieuw opduiken, stellen aannamen ter discussie en benoemen onderwerpen die een rol spelen, maar waarover niemand hardop spreekt. Waar nodig wordt extra informatie in boxen in de tekst ingevoegd. Soms sluiten de onderzoekers een hoofdstuk af met een beschouwende alinea. De uitspraken van de auditees die in het rapport worden aangehaald zijn representatief voor wat er leeft en hoe er gedacht wordt in de organisatie. Deze uitspraken worden geordend tot een doorlopend verhaal ('jointlytoldtale'). In een korte inleidende tekst worden per hoofdstuk de thema's of onderwerpen en het belang ervan voor de organisatie toegelicht. Een heldere verhaallijn en de herkenbaarheid van de gekozen onderwerpen moeten ervoor zorgen dat lezers zich aangesproken voelen.

Het resultaat is een werkdocument dat aanzet tot nadenken en dat is precies wat het rapport beoogt. Een leergeschiedenisrapport wordt geschreven om sluimerende problemen bloot te leggen en het 'verhaal van velen' (jointlytoldtale) biedt aanknopingspunten over hoe deze kunnen worden doordacht. Omdat zij uit de organisatie voortkomen zijn ze niet alleen herkenbaar, maar ook praktisch bruikbaar en nodigt het de auditees uit om in actie te komen.

Diepte-interviews

Net als bij veel andere onderzoeken begint ook een learning historyonderzoek met deskresearch. In de eerste fase gaat het vooral om het vastleggen van concrete, dat wil zeggen, meetbare of waarneembare feiten of gebeurtenissen. Deze zijn vervolgens het vertrekpunt voor de onderzoekende gesprekken met de auditees. De interviews gaan over hun betrokkenheid of hun aandeel daarin. Daarbij gaat het niet alleen over wat ze hebben gedaan, maar ook en juist vooral over de manier waarop zij een en ander hebben ervaren en de denkprocessen en innerlijke overwegingen die hun gedrag sturen.

De auditors hebben hierbij een faciliterende rol. Door hun vraagstelling en de manier waarop zij deze gesprekken voeren stimuleren zij de geïnterviewden tot reflectie. Ze moedigen hen aan hun percepties nader te onderzoeken en stellen hun aannamen ter discussie. Een hulpmiddel hierbij is de inferentieladder. Dit is een praktisch instrument om denkprocessen in kaart te brengen. De inferentieladder toont de relatie tussen redeneringen en gevolgtrekkingen en de waarnemingen en de interpretatie van waarnemingen waarop deze zijn gebaseerd.

Impact

De impact van een learning historyonderzoek en de rapportage staat of valt met het vertrouwen dat opdrachtgevers en auditees hebben in de betrouwbaarheid van het onderzoek én de integriteit en vakkundigheid van de auditors. Voor de auditors betekent dit dat zij systematisch en volgens vaste procedures en protocollen te werk moeten gaan. Voor het onderzoek zelf dat dit moet voldoen aan de eisen van betrouwbaarheid en validiteit.

Dataverwerking en analyse bij een learning historyonderzoek vinden plaats in een aantal stappen. De auditors zoeken naar

Illustratie: Roel Ottow

kernthema's en naar samenhangen en patronen die ook bij nadere analyse stand houden en relevant zijn voor de beantwoording van de onderzoeksvraag. Daarvoor zijn verschillende analyse-instrumenten zoals bijvoorbeeld het causal loop diagram beschikbaar. Andere instrumenten zijn het affinity diagram en het flow diagram.²

Beweging

Een van de doelstellingen van een learning historyonderzoek is het op gang brengen van een leer- en veranderingsproces dat bijdraagt aan het realiseren van de organisatiedoelstellingen. De waarde van een learning historyrapport wordt daarom mede bepaald door de (kwaliteit van de) gesprekken die binnen de organisatie daarover worden gevoerd. Het doorwerken van een learning historyrapport vraagt echter tijd en inspanning. Opdrachtgevers vragen daarom vaak om een managementsamenvatting. Om praktische redenen kan men daarvoor kiezen.

Toch is het van belang om op een later tijdstip tijdens een gefaciliteerde workshop samen met de opdrachtgever en diens naaste omgeving het rapport nogmaals in zijn geheel onder de loep te nemen. De belangrijkste onderwerpen tijdens zo'n workshop zijn de spiegel die het rapport de betrokkenen voorhoudt, de waarde van de commentaren, de vragen en observaties van de auditors en de lering die men hieruit trekt voor de dagelijkse praktijk. Het leiden van deze gesprekken – bij voorkeur in dialoogvorm – vraagt veel van de auditors. Niet iedere auditor beschikt over de gespreksvaardigheden die daarvoor nodig zijn. Facilitatortraining kan hierbij van pas komen. Na de opdrachtgever en diens directe omgeving zijn het over het algemeen de medewerkers van de betrokken organisatieonderdelen die als eersten kennis nemen van de inhoud van

het rapport. Ook hier gaat men zorgvuldig te werk. Het rapport wordt ruim op tijd toegezonden, liefst voorzien van een begeleidende brief met een toelichting of aanbeveling door de opdrachtgever. Iedereen wordt uitgenodigd zijn eigen gedachten daarover te formuleren. In gefaciliteerde workshops met zes tot twaalf deelnemers worden de resultaten vervolgens besproken. De opzet en werkwijze zetten de deelnemers aan tot reflectie over vragen als: wat is er gebeurd, wat is daarvan voor ons de betekenis en wat

leren wij hiervan, wat betekent het commentaar van het onderzoeksteam voor ons, hoe vertalen we de inzichten die we nu krijgen naar ons dagelijks werk, welke moeilijkheden zien we en hoe kunnen we daar het best mee omgaan?

De resultaten van een learning historyonderzoek zijn in de eerste plaats van belang voor de onderzochte organisatieonderdelen, maar niet zelden vindt een rapport daarna zijn weg naar andere organisatie-eenheden. Meestal gebeurt dit op initiatief van de opdrachtgever. Het rapport biedt dan vooral een context voor reflectie over de praktijk in die organisatieonderdelen. De toegevoegde waarde zit in de dialoog over het eigen werk en de dagelijkse gang van zaken in die betreffende eenheid en wat men daarover leert.

Praktijkervaringen

Het learning historyonderzoek wijkt in meerdere opzichten af van meer traditionele audits. Het multivoicing karakter van de rapportage in een jointlyoldtale waar de auditors hun analyse en commentaar aan toevoegen is een breuk met een traditie waarin de auditor als onderzoeker een eindoordeel geeft. Voeg hierbij de expliciete doelstelling om de organisatie in beweging te krijgen, dan is het niet verwonderlijk dat deze aanpak vooral weerklank vindt in organisaties die 'lerend' willen zijn. Maar daar niet alleen.

Onze ervaringen met deze aanpak zijn verrassend. Er zijn inmiddels audits volgens dit format uitgevoerd bij heel verschillende organisaties. In alle gevallen waren niet alleen de auditees, maar ook de onderzoekers verrast door de uitkomsten ervan. De rapporten waren een bron voor levendige discussies tijdens de feedbacksessies waarbij auditees ter plekke spontaan zelf verbeterinitiatieven lanceerden. Een beter draagvlak voor verbetervoorstellen kun je je als auditor niet wensen. Projecten, pilots, organisatieveranderingstrajecten, reorganisaties en vele andere organisatievraagstukken, waarbij de noodzaak of de behoefte bestaat om ook de soft issues te beoordelen, kunnen op deze wijze goed geaudit worden. Twee kanttekeningen moeten daarbij worden gemaakt. Een kritische factor voor het welslagen is een betrokken opdrachtgever die bereid is de audit tijdens het hele proces actief te ondersteunen. Tijdens de voorbereidende gesprekken met de opdrachtgever is het goed om hier expliciet aandacht aan te besteden. Een tweede is de factor tijd. Learning historyonderzoeken zijn

geen routineklussen. Daarvoor bestaan andere en geschiktere onderzoeksformats. Een learning historyonderzoek wordt bovendien vrijwel altijd in teams van meerdere auditors uitgevoerd. Daar is een aantal redenen voor. Een daarvan is het ondervangen van onderzoekersbias. Een learning historyonderzoek is ook bewerklijker dan een doorsnee audit. De tijd die men echter aan de voorkant investeert wordt in het vervoltraject ruimschoots terugverdiend door het draagvlak voor verbetering en verandering dat men heeft gecreëerd. Verbeterinitiatieven die auditees zelf aandragen en waarmee zij direct aan de slag kunnen, geven energie en leiden tot actie. Een goed uitgevoerd learning historyonderzoek geeft zo niet alleen inzicht in het gedrag van de auditees maar brengt hen in beweging. Daarmee levert het een belangrijke bijdrage aan de in het begin van dit artikel omschreven doelstellingen van de behavioural audit, namelijk inzicht krijgen in het gedrag van mensen en het beïnvloeden van het sociaalpsychologische klimaat en de organisatiecultuur van de organisatie. □

Bron

www.behaviouralauditing.nl

Noten

1. Inge van der Meulen, 'De Learning History, een nieuw onderzoeksformat voor auditors.' In: Ron de Korte, Inge van der Meulen en Jan Otten (ed), *Management Control Auditing*, bijdragen aan Assurance & Consulting Activities 2011, hfdstk 14.
2. Peter M. Senge, *The Fifth Discipline Fieldbook: Strategies and Tools for Building a Learning Organization*, 1994.



Inge van der Meulen studeerde cum laude af als cultureel antropologe aan de Vrije Universiteit in Amsterdam. Na een aantal jaren als onderzoeker te hebben gewerkt kwam zij in de consultancy terecht met als focus menselijk gedrag in organisaties. De dot.comcrisis wekte haar belangstelling voor beheersingsvraagstukken in relatie tot gedrag. Zij verzorgde trainingen voor de Vera-Nivra en geeft college aan de postinitiële opleiding Internal/operational auditing aan de Erasmus Universiteit Rotterdam en is als partner verbonden aan ACS in Driebergen.



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

In de 'Estafettecolumn' schrijft een auditprofessional op persoonlijke titel over een onderwerp dat hem of haar bezighoudt, irriteert of verbaast. Dit op uitnodiging van de columnist uit het vorige nummer van *Audit Magazine*, om daarna zelf het stokje weer door te geven. Deze keer **Hendrik Huisman**, internal audit director bij UBS AG in Zurich. Hij woont inmiddels al zes jaar in Zwitserland.

Beoordeling van gesloten auditpunten – een nieuwe aanpak door de UBS



Wanneer je verantwoordelijk bent voor het oplossen van een auditpunt en van mening bent een toereikende beheersmaatregel te hebben ingevoerd, is het frustrerend wanneer je van Audit te

horen krijgt dat zij jouw mening niet delen. Hoewel de meeste managers een dergelijke situatie proberen te vermijden, is dit precies wat er de afgelopen weken met regelmaat bij ons is voorgevallen.

Sinds de oprichting van een gespecialiseerde eenheid binnen de afdeling zijn verschillende, al gesloten auditpunten, heropend. De argumenten van de soms gefrustreerde en verwarde auditees dat audit met terugwerkende kracht haar beoordelingsstandaards heeft veranderd, zijn niet helemaal onterecht. Want opeens zijn de eisen voor het sluiten van een auditbevinding veel zwaarder.

Nadat de bank afgelopen jaar met een grote fraudezaak werd geconfronteerd, werd ons duidelijk dat we onze standaarden met betrekking tot het sluiten van auditpunten moeten verbeteren. Vooral ook omdat gebleken is dat eerdere auditbevindingen die het risico identificeerden, te eenvoudig waren afgehandeld. Om die reden zijn de volgende twee aspecten belangrijker geworden:

- Lost de ingevoerde beheersmaatregel de auditbevinding op (en niet alleen de auditaanbeveling)?
- Werkt de nieuw ingevoerde beheersmaatregel op een duurzame manier?

Verder zijn de standaarden voor de bewijzen niet veranderd. Wel is gebleken dat deze in het verleden niet consistent werden gehanteerd.

Een duurzame oplossing is verschillend voor elke auditbevinding, maar omvat in ieder geval de volgende gemeenschappelijke punten:

- Is de reikwijdte van de genomen actie duidelijk? Anders gezegd, adresseert het alle relevante locaties, producten en systemen?
- Zijn de verantwoordelijkheden duidelijk gedocumenteerd? Is duidelijk vastgelegd wie voor de controle verantwoordelijk is, hoe problemen worden opgelost of geëscaleerd/gerapporteerd?
- Zijn de verantwoordelijke partijen geïnformeerd over hun taken en de manier waarop deze dienen te worden uitgevoerd? Zijn deze mensen ook in staat deze taken te vervullen, bijvoorbeeld standaarden, procedures, training?
- Zijn er controleprocessen opgezet met meetbare standaarden die gekoppeld zijn aan de nieuw gedefinieerde processen? Met andere woorden, het monitoren van de duurzaamheid. Zijn er bijvoorbeeld Key Performance Indicators gedefinieerd die worden bewaakt?
- Is de nieuwe controle een tactische of een strategische oplossing? Vaak zijn tactische oplossingen generiek vandaar dat een gerichte, strategische oplossing de voorkeur geniet.

Dit zijn eveneens de richtlijnen die het management dient te hanteren wanneer zij de auditbevinding wil sluiten. Het is verder belangrijk dat auditbevindingen niet op basis van toekomstplannen worden gesloten, bijvoorbeeld 'wij plannen de implementatie van ... of': 'toekomstig, zullen wij ...'

Naast de plausibiliteitscontrole voor auditbevindingen wordt voor 'zwaardere' auditbevindingen een gelimiteerde test uitgevoerd. Deze test moet aantonen dat de nieuw ingevoerde beheersmaatregelen echt werken.

De maatregelen zoals hier omschreven zullen het audit risk natuurlijk niet elimineren, maar allicht helpt het ons uitspraken te vermijden als 'hadden jullie maar naar ons geluisterd'.

Ik geef het stokje door aan **Kim van der Leer**. Zij is zelfstandig ondernemer, haar bedrijf heet IAM KIM (Interim Audit-Management KIM).

The governance challenge: enquête en rondetafelbijeenkomst

Als vervolg op de publicatie *The governance challenge: a first exploration for auditors*, uitgegeven door IIA, juni 2012, is door de werkgroep Governance een enquête uitgezet onder de leden van IIA om de meningen te peilen. Op 7 november 2012 zijn de uitkomsten daarvan besproken tijdens een rondetafelbijeenkomst. Dit artikel gaat in op enkele opmerkelijke resultaten uit de enquête en de belangrijkste discussiepunten uit de bijeenkomst.

Dr. A. Man CIA
E. Verstelle MSc CMA

De enquête is in oktober 2012 door 81 respondenten ingevuld, waarvan 38 hoofden en 19 managers Internal Audit. 13 respondenten waren niet werkzaam binnen Internal Audit. Het merendeel van de respondenten was werkzaam in de financiële sector (67%). De bijeenkomst leverde met 17 aanwezigen, waarvan het merendeel hoofden Internal Audit, goede discussies op over het thema. De bijeenkomst was georganiseerd door IIA met Protiviti als gastheer. Prof.dr. Tjeu Blommaert gaf een uitgebreide inleiding, waarna de resultaten van de enquête door Arjan Man namens de werkgroep werden toegelicht.

Het begrip governance

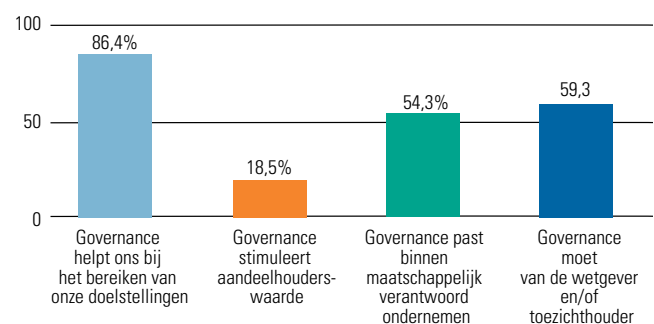
Op enkele inleidende vragen over governance werd in de enquête redelijk eenstemmig geantwoord. Bijna 80% is het eens met de stelling dat het hoogste management van de organisatie de volledige verantwoordelijkheid voor governance draagt. Slechts 14% vindt dat hun organisatie geen samenhangende visie op governance heeft. 83% is van mening dat het van belang is dat de internal auditor assurance geeft over governance.

De aanwezigen bij de rondetafel beaamden dat governance belangrijk is, omdat het helpt bij het bereiken van de doelstellingen (zie *figuur 1*). Door 60% van de respondenten is aangegeven dat governance een verplichting is vanuit de toezichhouders van de organisatie. De aanwezigen vonden dit opmerkelijk, maar maakten wel de kanttekening dat 'niet alles wat moet ook belangrijk is' of dat 'niet alles wat belangrijk is ook zou moeten zijn'. Governance moet waarde toevoegen, dat is het voornaamste uitgangspunt.

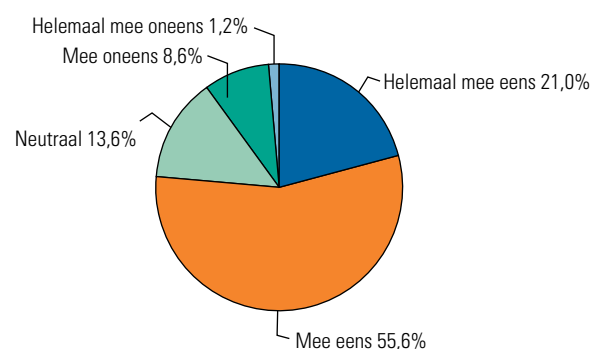
Tijdens de discussie kwam naar voren dat cultuur en gedrag, ook wel soft controls genoemd, heel belangrijk zijn binnen het

begrip governance. Ook in de enquête komt dit duidelijk naar voren. Internal auditors zien cultuur dus als de belangrijkste bouwsteen van governance (zie *figuur 2*).

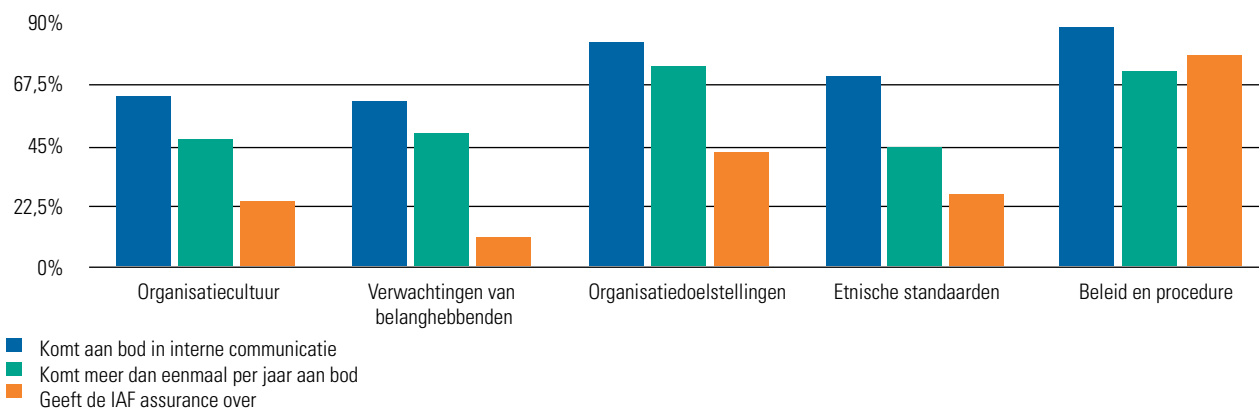
Uit de enquête komt daarnaast naar voren dat ongeveer de helft van de respondenten vindt dat niet alle relevante aspecten van governance vastgelegd zijn. Ook geeft ongeveer de helft van de respondenten aan dat de vastleggingen van gover-



Figuur 1. Waarom is governance belangrijk voor uw organisatie?



Figuur 2. Stelling: bij governance gaat het vooral om cultuur en gedrag



Figuur 3. Bouwstenen van governance in de communicatie in de organisatie

nance ook nog eens verspreid over diverse fysieke en digitale locaties zijn. Dit betekent dat veel organisaties niet kunnen terugvallen op eenduidige en goed toegankelijke informatie over alle belangrijke aspecten van de governance. Aangezien governance tot doel heeft om ondersteunend te zijn bij het behalen van de doelstellingen, zou dit tot de conclusie kunnen leiden dat veel organisaties het bereiken van hun doelstellingen niet optimaal kunnen beheersen. Er ligt hier een taak voor internal auditors, en wel in het identificeren van deze leemten en het doen van suggesties tot het opheffen van deze leemten.

Wat is 'governance'?

Ook in de discussie leefde de vraag naar de betekenis en uitvoering van governance. Hierop antwoordde spreker Tjeu Blommaert, dat hij governance ziet als "het borgen en/of inregelen van gedisciplineerd gedrag". In een doelgerichte organisatie moet namelijk gericht, ingericht, verricht en bericht worden. Mocht maar een van deze pijlers ontbreken, dan is er een duidelijk gebrek aan governance. Governance is al jaren een actueel onderwerp dat 'leeft' in veel organisaties. Businessmanagers vragen zich af in hoeverre governance in hun organisatie verbetering behoeft en hoe 'goede' governance kan bijdragen aan beheersing, effectiviteit en performance.

Bouwstenen van governance

In de publicatie *The governance challenge* zijn vijf bouwstenen van governance geformuleerd (zie *figuur 3*). In de enquête is gevraagd of over deze bouwstenen intern wordt gecommuniceerd en of deze communicatie vaker dan eenmaal per jaar plaatsvindt.

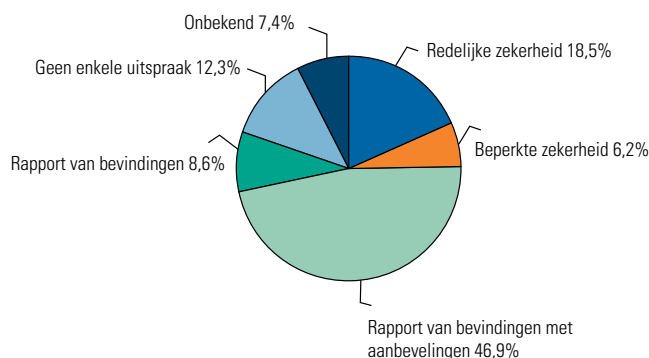
Ook is gevraagd of de internal auditor (een vorm van) assurance geeft over de verschillende bouwstenen. In de discussie tijdens de bijeenkomst bleek dat er verschil is tussen de verschillende sectoren, waarbij internal auditors uit de financiële sector – mede gedreven door regelgeving – vaker (een vorm van) assurance geven. Dat blijkt tevens uit de analyse van de enquêteresultaten. Dit beeld geldt voor alle bouwstenen en loopt uiteen van enkele tot ruim 25 procentpunten per bouwsteen. Los van diverse tijdens de bijeenkomst besproken uitdagingen rondom het geven van assurance, is het gros van

de internal auditors (81%) van mening dat een goede internal auditor assurance kan geven over de governance van een organisatie. In *figuur 4* is te zien welke uitspraak de internal auditor doet over 'de governance'.

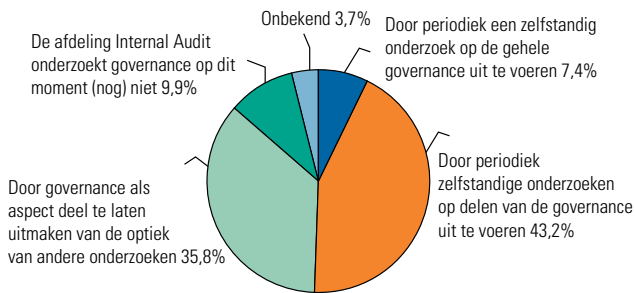
Kun je governance auditen?

Kan een internal auditor een audit uitvoeren op de governance van een organisatie en, zo ja, welke normering wordt hiervoor gebruikt? Tijdens de discussie kwam naar voren dat governance vorm krijgt, ofwel tastbaar wordt door de visie, missie, strategie en structuur van de organisatie. Daarnaast krijgt governance, zo gaf Blommaert aan, onder andere ook vorm door de mindset van haar mensen en dus door haar cultuur. Deze mindset, die je als zogenaamde soft controls kunt betitelen, wordt dikwijls onderschat. De publicatie *The governance challenge* biedt handvatten om governance te auditen in de vorm van good practices en voorziet daarnaast in een groot aantal onderwerpen en mogelijk te stellen vragen per governancebouwsteen.

Het managen van cultuur en gedrag en de normering van soft controls blijft een uitdaging, zo bleek in de discussie tijdens de rondetafelbijeenkomst. Ook de vraag hoe je soft controls kunt auditen passeerde de revue. Er kwam geen duidelijk antwoord uit de discussie naar voren, wel werden verschillende manieren hoe organisaties dit aanpakken kort toegelicht. De aanwezigen gaven ook aan dat conventionele audits meer zijn



Figuur 4. Type uitspraak over 'de governance'



Figuur 5. Hoe onderzoekt de IAF in uw organisatie het thema governance?

gefocus op het vinden en onderzoeken van feiten dan op het leveren van een bijdrage aan het vergroten van de persoonlijke bewustwording van governance bij de medewerkers. Als hier wel aandacht aan wordt besteed, zal dit het voorspellen waar risico's kunnen ontstaan vereenvoudigen. Internal auditors voeren overigens al verschillende werkzaamheden uit op het thema governance, zoals uit *figuur 5* blijkt.

Doorgaand op het onderzoeken van de persoonlijke bewustwording van governance werd tijdens de rondetafelbijeenkomst door Blommaert de volgende stelling voorgelegd: 'governance, die in hoofdzaak rules based is, is voorbestemd om voor verrassingen te zorgen'. Een eensgezinde mening die naar voren kwam luidde dat regels geen dekmantel mogen zijn, aangezien je niet alles met regels kunt vangen. Het is ook belangrijk om governance niet te verwarren met compliance. Er zijn namelijk zoveel complianceverplichtingen, ofwel 'vinklijstjes', dat men moet oppassen uiteindelijk niet meer aan 'echte' governance toe te komen. Uit de discussie bleek dat dit vooral een uitdaging is in sterk gereguleerde branches. Uit de enquête kwam ook naar voren dat er behoefte is aan meer richtlijnen en handvatten voor het auditen van governance (58%). Hier kan IIA een rol in spelen, waarbij de genoemde publicatie inderdaad, zoals uit de subtitel blijkt, een eerste aanzet is. □



Elise Verstelle is senior consultant bij Protiviti, een consultancyorganisatie op het gebied van management control, risk management en Internal Audit.

Conclusie

Governance blijft een begrip dat internal auditors bezighoudt. Uit zowel de enquête als de rondetafelbijeenkomst komt naar voren dat er nog steeds op verschillende manieren tegen het begrip governance wordt aangekeken. De IIA-definitie van governance wordt te eng bevonden, omdat cultuur en gedrag hier niet expliciet in worden genoemd, terwijl dit juist wel essentiële onderdelen zijn. Daarmee lijkt het model van governance zoals in de publicatie door de werkgroep geformuleerd, grosso modo ondersteund te worden. Tijdens de bijeenkomst kwam ook de behoefte naar voren om verder onderzoek te doen naar de relatie tussen governance en cultuur en naar het auditen hiervan. Deze behoefte is, samen met de resultaten van de enquête en de andere bevindingen uit de discussies, door de vertegenwoordigers van de commissie Vaktechniek van IIA meegenomen.

Geïnteresseerden in de volledige enquêteresultaten kunnen deze bij de werkgroep leden opvragen. De werkgroep Governance bestaat uit Jaap Gerkes, Arjan Man, Erick Noorloos en Heiko van der Wijk. Bij het uitzetten van de enquête is Björn Walrave onmisbaar geweest.

advertentie

EEN COMMUNICATIEVE INTERNAL AUDITOR DIE KANSEN PAKT. DAT TELT.

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

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

Omdat mensen tellen.



Sinds kort is de ADR (Auditdienst Rijk) officieel groepslid van IIA. Op 6 maart jl. ondertekenden op het ministerie van Financien IIA-voorzitter Michel Kee en algemeen directeur Anneke van Zanen-Nieberg van de ADR, in bijzijn van IIA-directeur Hans Nieuwlands en ADR-directeuren Winfried Beekmans, Gert-Jan Schellekens en Peter Bartholomeus, feestelijk de stukken voor het groepslidmaatschap. Maar zoals Michel Kee en Anneke van Zanen-Nieberg beiden benadrukten: het heet groepslidmaatschap, maar is een partnership.

ADR en IIA ondertekenen groepslidmaatschap voor 600 leden

Drs. L.Z. Nagy EMIA RO

Hoe zit dat, IIA en ADR. Wat hebben zij elkaar te bieden, wat betekent een groepslidmaatschap?

Kee: “Het is een fantastische uitbreiding van ons ledenaantal. Met een omvang van straks 600 fte is de ADR het grootste groepslid van het IIA. Op een totaal van circa 2800 IIA-leden in Nederland is dit wel ‘materieel’ te noemen. Overigens waren veel medewerkers uit de diensten waaruit de ADR is opgebouwd reeds lid van IIA en zag je de uitgebreide betrokkenheid van deze leden bij allerlei IIA-activiteiten. Niet alleen maar als ‘consumenten’ van bijvoorbeeld trainingen en seminars, maar juist ook als ‘producenten’: als vrijwilligers bij commissies en organisatoren van activiteiten.”

Van Zanen-Nieberg: “Met een groepslidmaatschap willen wij graag de samenwerking bekrachtigen en bestendigen. Wij zien voor onszelf ook een belangrijke taak om de rol van de internal auditor over het voetlicht te brengen bij onze stakeholders. Wij hebben er samen belang bij om de positie van IIA als vertegenwoordiger van het vakgebied Internal Audit en de beroepsgroep van internal auditors blijvend sterk te houden. We hebben beiden belang bij het bouwen aan de kracht van onze beroepsgroep van auditors. Samen met IIA kunnen we vanuit onze kennis en ervaring van zoveel medewerkers bijdragen aan de verdere ontwikkeling van het vakgebied. En ja, praktische zaken zijn er ook: we kunnen het voldoen aan de PE-verplichting van onze ADR-medewerkers nu nog beter faciliteren.”

Kee: “Als IIA willen we relevant zijn voor de leden. Als professionals willen we relevant zijn voor onze stakeholders. Voor de verdere ontwikkeling van onze professie is zowel een vak- als sectorgerichte benadering van belang. Een verzekeraar is nu eenmaal net anders dan een ministerie. De ADR kan

vanuit de brede kennis en ervaring een voortrekkersrol vervullen voor de (semi) overheidssector.”

Voor de kijkers thuis, nog even terug. De ADR, wat doen jullie eigenlijk?

Van Zanen-Nieberg: “De ADR heeft in de nieuwe organisatie de krachten van de afzonderlijk auditdiensten van de ministeries gebundeld. Zo kunnen we de ministeries op een betere wijze, zowel in termen van geld als kwaliteit, ondersteunen met audits en controlewerkzaamheden. Als ADR zijn wij de onafhankelijke, klantgerichte en brede internal auditfunctie met dienstverlening op het vlak van zowel assurance als advies. Dit op het gebied van de operatie, financiële verantwoordingen alsook IT. We hebben dan ook alle ‘bloedgroepen’ in de verschillende klanten- en vakteams: RO’s, RA’s en RE’s. Maar ook bestuurskundigen en andere universitaire geschoolde medewerkers. Het voordeel van de huidige omvang en samenstelling van de ADR is dat de grote diversiteit aan deskundigheden aan de vragen vanuit alle departementen kunnen koppelen, zodat we optimale teams kunnen aanbieden. Gelijktijdig bundelen we ook specialisten met elkaar, zodat zij elkaar optimaal ondersteunen en inspireren. Zo hebben we onder leiding van Gert-Jan Schellekens zo’n zeventig IT-auditors voor de rijksbrede IT-audits. Daar kunnen we echt meters mee maken, meters die leiden tot verbetering van de Rijksdienst! Deze ontwikkeling past in ons beeld van de ADR. Ons motto is dan ook: trots, betrokken, uitdagend. Zoals eerder gezegd, doen we als ADR niet alleen maar bijvoorbeeld risicogebaseerde en vraaggestuurde operational en IT-audits. We hebben ook een wettelijke, certificerende taak in

het kader van de financiële verantwoording van de ministeries. Dit onderschrijft voor mij dat we juist de brede assurance- en adviesfunctie zijn voor de rijksoverheid, waar de individuele opdrachtgevers op de departementen waarde en belang aan hechten. We hebben met name vanuit onze adviesrol dicht bij de ministeries ook een duidelijk andere rol dan de Algemene Rekenkamer, al worden we er weleens mee verward. De Algemene Rekenkamer is een Hoog College van Staat, dat als wettelijke taak heeft te controleren of de inkomsten en uitgaven van het Rijk kloppen en of het Rijk beleid uitvoert zoals het bedoeld en afgesproken is. De Algemene Rekenkamer bepaalt zelf wat zij doet, hoe zij dat doet en hoe zij daarover rapporteert. Rapportage vindt altijd plaats aan de Tweede Kamer, opdat de Tweede Kamer haar controlerende rol richting de regering kan invullen. Voor ons is het belangrijk dat de ministers steeds beschikken over de juiste informatie. Wij geven de ministers zekerheid dat hun cijfers kloppen, de processen goed verlopen en verantwoordelijkheden juist zijn belegd. De Algemene Rekenkamer toetst in haar rol of dit systeem ook werkelijk zo functioneert.

Als ADR werken we voor en in opdracht van de departementsleiding. Van minister tot staatssecretaris en van SG (Secretaris-Generaal) tot pSG (plaatsvervangend Secretaris-Generaal), DG (Directeur-Generaal) en directeuren. Essentieel hierbij is dat we geheel onafhankelijk zijn in onze oordeelsvorming en advisering. De ADR is beheersmatig opgehangen onder het ministerie van Financiën, maar kent in alle individuele departementen haar opdrachtgevers. Op deze wijze zijn wij voor onze oordeelsvorming hierdoor zo onafhankelijk mogelijk gepositioneerd binnen de Rijksdienst.”

Beekmans (overigens als vertegenwoordiger van de overheid lid van het IIA-bestuur): “Een belangrijke taak die we niet moeten vergeten betreft de controles die we ten behoeve van de EU uitvoeren. Controles op rechtmatigheid én op EU-



Michel Kee (IIA) en Anneke van Zanen-Nieberg (ADR) tijdens de ondertekening.

conformiteit. Een belangrijke taak die ons enerzijds veel capaciteit kost, zo’n 10% van het totaal, maar ook een taak op een vlak met veel opbrengsten (subsidies) en het enorme financiële belang van het niet ontvangen van boetes bij uitblijven van de vereiste controles.”

Schellekens en Bartholomeus vullen aan: Voor de ADR geldt ook: “Het geheel is meer dan de som der delen. Gezamenlijk hebben we een rijksbrede blik en leren we van elkaars kennis en ervaringen. Gezamenlijk uniformeren we waar mogelijk, zoals nu in een gezamenlijk ADR-auditjaarplan. We zijn natuurlijk dicht bij onze ‘klanten’, we bestaan nog wel uit verschillende culturen van de acht oorspronkelijke auditdiensten die samen de ADR vormen. Die departementale lijn blijft ook belangrijk om dicht bij onze klanten te kunnen blijven. Ook letterlijk, op het betreffende ministerie dus.”

Kee: “Precies zoals de ADR de eigen organisatie en de samenwerking ziet als meer dan de som der delen, zien Anneke en ik ook onze samenwerking tussen IIA en ADR. Samen kunnen we het verschil maken en het vakgebied Internal Audit binnen de (semi-)overheid naar een hoger plan tillen.” □


advertentie

advies
opleidingen
interimopdrachten

Management Audit Services

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

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



Jack Davidsz

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



HackLAB voor Internal Auditors

Begrijpen is essentieel voor het effectief aanpakken van cybercrime binnen uw organisatie!



In de huidige wereld speelt ICT een fundamentele rol; "Cyber" is overal, en 'raakt alles" (Dick Berlijn - voormalig oud commandant der Strijdkrachten en nu senior board advisor bij Deloitte). Juist door deze sterke afhankelijkheid van ICT ontstaat een kwetsbaarheid. Organisaties dienen zich hiervan bewust te zijn en hoe zij zich kunnen wapenen tegen de toenemende mate van Cyber Crime.

Waar Cyber Crime eerst voornamelijk op de agenda stond van de ICT afdeling is het tegenwoordig niet meer weg te denken uit het Internal Audit plan en wordt het meer en meer besproken in de board room. Ondanks de erkende noodzaak zien Internal Audit afdelingen ruimte voor verbetering om op de juiste manier zekerheid te verkrijgen over de beheersing van de cyber risico's.

Ons doel is om organisaties bekend te maken met de ernst van de ontwikkelingen op het gebied van Cyber Crime en de impact die dit kan hebben op de bedrijfsvoering. Het creëren van 'awareness' binnen de

organisatie zien wij dan ook als een belangrijke eerste stap. Daarnaast bieden wij inzicht in welke preventieve, maar vooral ook welke detectieve en correctieve maatregelen geïmplementeerd kunnen worden om organisaties te beschermen tegen hacking aanvallen.

Het toenemend aantal incidenten en de ernst ervan geeft weer dat organisaties er niet omheen kunnen. Het is niet meer de vraag of u gehackt wordt, maar wannéér dit gaat gebeuren.

Voor meer informatie kunt u contact opnemen Deloitte Risk Services,

Rob de Leeuw

Email: rdeleeuw@deloitte.nl
Phone: +31 652 048 367

Martijn Knuiman

Email: mknuijan@deloitte.nl
Phone: +31 620 789 847

SAS-auditor en externe accountant kruisen elkaars pad

A. Molenkamp RO

Small Audit Shops zijn in opkomst. Veel kleinere bedrijven en lagere overheden gaan over tot instelling van deze bescheiden onderzoeksfuncties. Doorgaans worden ze geleid door een RO die bij een groot bedrijf zijn auditsporen heeft verdiend. Hoe ervaren deze managementkundige SAS-professionals, vanuit hun verantwoordelijke en onafhankelijke positie, het contact met externe accountants? Bijgaand wat observaties uit de praktijk.

Accountancy nalatenschap binnen internal auditopleidingen

De student die op een omvangrijke, gevestigde auditafdeling werkt, hoeft zich tijdens de postmasteropleiding bepaalde vragen niet te stellen. Dat ligt anders voor de SAS-auditor; in de praktijk moet hij wel degelijk keuzen maken. De ene docent geeft de internal auditor echter 'een rol in de meta-control van de organisatie' met als doel 'het aanpassingsvermogen van de organisatie te verhogen'. De andere docent benadrukt, als registeraccountant, het inspectiekaracter van onderzoeken en benadrukt dat internal audits door accountants worden uitgevoerd.

Het verweer tegen de managementletter van de accountant

IJA-leden ondergaan gelaten dat accountantsorganisaties IJA financieel steunen. Zo niet de SAS-auditor. Onlangs moest een SAS-auditor zich tweemaal stellen tegen een voorstel dat door een externe accountant bij de raad van commissarissen was ingediend. In die managementletter werd sterk aangedrongen op outsourcing van de nog prille auditfunctie. De externe accountant stelde dat het, vanuit financieel perspectief, de voorkeur verdiende de functie onder te brengen bij de externe accountant zelf. Het voorstel werd op aandringen van de auditmanager afgewezen, hoewel ook de bestuurders het immorele van de constructie wel

inzagen. De SAS-auditor moest bovendien constateren dat de bewuste externe accountant het IJA sponsorde.

Dezelfde SAS-auditor diende ook een ander voorstel uit de managementletter van commentaar te voorzien. Dat behelsde het advies om een veelomvattend risicomanagementsysteem aan te schaffen; de externe accountant suggereerde voorts om de keuze en implementatie van dat systeem door de adviesunit van het accountantskantoor te laten verzorgen. Samen met de concerncontroller stelde de auditor vervolgens een reactie op. De boodschap luidde dat het voorstel van de externe accountant volstrekt overbodig was omdat er twee jaren daarvoor al een risicomanagementsysteem in de lijn was geïmplementeerd. Een systeem, eenvoudig van opzet, dat uitstekend voldeed. Voorts stelde de SAS-auditor dat het uiterst laakbaar was van de externe accountant om zijn adviespraktijk te introduceren; dat zou leiden tot ongewenste belangenverstrengeling.

Rapport betwist onafhankelijke positie

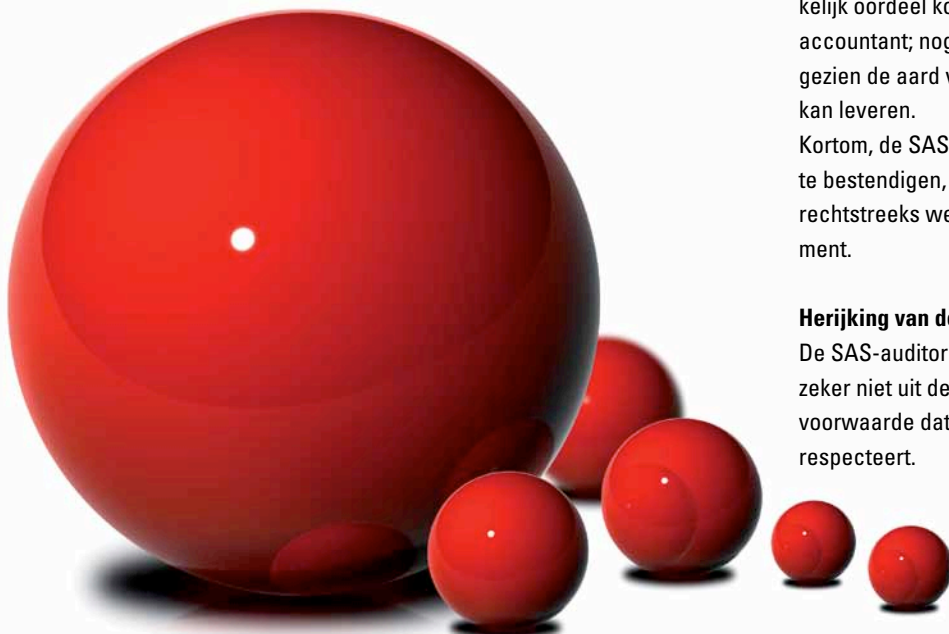
Onlangs kreeg een SAS-auditor van de raad van bestuur het verzoek om zijn visie te geven op de relatie Internal Audit en externe accountant. De externe accountant stelde namelijk voor dat hij mede zou bepalen welke internal audits onder welke condities en met welke scope zouden worden uitgevoerd. Daarbij werd verwezen naar het NBA-IJA-rapport *Impact op Governance*. Na lezing distantieerde de internal auditor zich van dat rapport; het bleek vanuit een accountancyoptiek te zijn geschreven.

De internal auditor begreep ook de actie van de externe accountant niet. De internal auditor werkt in opdracht van de raad van bestuur, waarbij die auditor in alle objectiviteit tot een onafhankelijk oordeel komt. Daarin past geen afstemming met de externe accountant; nog afgezien van het feit dat die externe accountant gezien de aard van de opdrachten ook geen inhoudelijke bijdrage kan leveren.

Kortom, de SAS-auditor stelde voor om de gangbare procedure te bestendigen, hetgeen betekent dat de externe accountant zich rechtstreeks wendt tot het resultaatverantwoordelijke management.

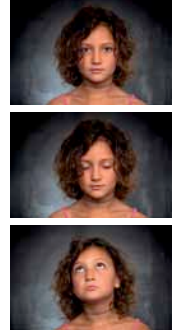
Herijking van de relatie

De SAS-auditor en de externe accountant hoeven het contact zeker niet uit de weg te gaan. Integendeel. Maar wel onder de voorwaarde dat men elkaars onafhankelijke positie erkent en respecteert.



De vierde en vijfde line of defense

In eerdere artikelen inzake het 3LoD-model (Three Lines of Defense) in *Audit Magazine* is telkens de analogie naar de waterkering gebruikt. De waker (risk ownership, business, eerste LoD), de slaper (risk monitoring, risk functies, tweede LoD) en de dromer (risk assurance, internal audit, derde LoD). Drie dijken die ons beschermen tegen hoogtij. Het 3LoD-model stopt niet per se met drie verdedigingslijnen en ook is niet helemaal duidelijk wie precies in het model welke functie vervult.



Drs. H. van Hout RA

Het 3LoD-model stopt doorgaans met het aangeven dat er drie verdedigingslijnen zijn. Toch lees je soms dat er mogelijk meer verdedigingslijnen zijn te onderscheiden, zoals de externe auditor als vierde LoD, de toezichthouder als vijfde LoD en de aandeelhouder als zesde LoD.

Dit zijn allemaal partijen die buiten de organisatie staan en ook niet door de organisatie worden aangestuurd. In die zin maken ze dus ook geen deel uit van het interne risk framework. Wel is het vaak zo dat uitkomsten van externe audits en controles door toezichthouders impact hebben op het risk control framework in de vorm van specifieke rapporten, managementletters of aanwijzingen. Ook aandeelhouders kunnen hun stem laten gelden en doen dat soms ook. De impact is echter vaak veel minder direct. Een aandeelhouder kan bij onvrede echter altijd besluiten zijn aandelen te verkopen.

Vierde line of defense

Het is in dit kader interessant om te zien dat Barclays Bank's CEO Anthony Jenkins recentelijk de vierde line of defense binnen Barclays heeft benoemd: 'a more ethical organizational culture'.

'This week London-based Barclays PLC CEO Antony Jenkins invoked the fourth and final line of defense for his bank's beleaguered risk management and compliance program: a more ethical organizational culture. Barclays has committed more than US\$5 billion to repay customers who purchased financial products that regulators identified as unfair, deceptive and/or decidedly unethical. The size of that penalty is staggering; but then so is the amount of compliance requirements banks and other financial services companies now manage. What Barclays and other banks that have doled out massive regulatory fines have demonstrated is that having these lines of defense in place – from an on-paper and in-process perspective – is not sufficient.'¹

Deze vierde lijn ligt hier dus heel duidelijk binnen de organisatie en is meer te zien als een soort fundament waarop alle verdedigingslijnen gebaseerd moeten zijn. Het geeft ook heel duidelijk aan dat invoeren van het 3LoD-model niet automatisch leidt tot organisaties die in control zijn.

Veranderende rol

In dit verband is ook aardig om kort op het volgende artikel in te gaan: *Striking the Right Balance: How the board acts as the fifthLoD*.² Het artikel beschrijft de veranderende rol, verantwoordelijkheden en aansprakelijkheid van non-executive directors (in een one tier board). '...It is more important than ever that boards maintain their vital role as the fifth line of defense behind the business, the control functions (risk, compliance and finance) internal audit and senior management oversight...'

Interessant om te zien dat hier oversight door het senior management als vierde lijn wordt gezien en de board zelf als vijfde line of defense. Punten die bij andere organisaties gewoon vallen onder de eerste drie verdedigingslijnen, namelijk de eerste verdedigingslijn zijnde de business.

Het wordt er al met al niet eenvoudiger en eenduidiger op. Wel geeft het aan dat veel partijen zich buigen over hoe het lines of defense-model gestalte te geven.

Vuurtoren

Tot slot is het in dit verband nog wel aardig om op te merken dat in het geval van Jumbo een schematisch overzicht van de drie lines of defense is opgenomen, waarbij een vuurtoren is getekend met daarbij de tekst supervisory board.³ Er wordt echter geen link gelegd met een van de drie verdedigingslijnen. Wel suggereert de tekening dat de vuurtoren zowel over de zee (de risico's) als over de dijken (de defense) kan kijken. Toch een soort oversight.

Vragen

We blijven achter met de volgende vragen:

- Valt cultuur en ethiek nu wel of niet onder de beschreven linies? Zoals aangegeven, kan in het geval van Barclays de vierde LoD, als het al een linie) is, gezien worden als een algemene voorwaarde. Als hieraan niet is voldaan, zal het 3LoD model niet datgene opleveren wat men ervan verwacht.
- Oversight: is dat nu wel of geen onderdeel van de three lines of defense? In het geval dat het senior management de oversightrol heeft is dit gewoon onderdeel van de verschillende linies. Deze linies rapporteren direct aan het senior management of worden door hen aangestuurd. Waar het de board (raad van commissarissen c.q. non-executive directors) betreft is de vergelijking van de vuurtoren wel meer passend. Daarmee wordt het wel onderdeel van het model, met een letterlijke oversight rol. □

Noten

1. *Business Finance Risk Management's Fourth Line of Defense*, februari, 2013, by Eric Krell.
2. *Frontiers in Finance*, december 2012, page 23/24
3. *KPMG GRC Today*, januari 2013, page 2/3.



Huub van Hout is audit director by Group Audit binnen ABN AMRO Bank. Dit artikel is op persoonlijke titel geschreven. Reacties of vragen naar aanleiding van dit artikel kunnen worden gestuurd naar vanhout2003@yahoo.com.

Personalia

Berichten kunt u mailen naar iia@iia.nl

Wie	Uit dienst van	In dienst van
A. van de Beek MSc. EMIA RO	The Royal bank of Scotland nv	ABN AMRO Bank nv
Drs. J.J.M. van den Bosch RA CIA	SNS REAAL	Rabobank Nederland
Drs. E.F. Van der Burg RO CIA	Hyva	Lyondell Chemie Nederland bv
T.S.K. Chan CIA	Ashland Services bv	Lyondell Chemie Nederland bv
Drs. D.D. Daams AA RA CIA	PricewaterhouseCoopers Advisory nv	Randstad Nederland
J. Denissen RA CIA	Denissen Finance	Central 1 Credit Union
Ir. G.C. van Gerner EMIA RO	Friesland Bank nv	Rabobank Leeuwarden Noordwest Friesland
Drs. C. Kumru CIA CISA RO EMIA	SNS REAAL	BNPP Personal Finance NL
N.P.A.H. Lamb EMIA RO B.Ec.	Autoriteit Financiële Markten	De Nederlandsche Bank bv
Drs. E. Moerkerken RA CIA	ING Group Insurance	Rabobank Nederland
A. Romeijn RA RO	Ferro bv	Romeijn Audit
B.A.C. de Vries EMIA RO CIA	Allianz Nederland Groep nv	St. Staedion
N.L.P. Willeboordse RE	Protiviti bv	Akzo Nobel Nederland bv
S.G. Baarda Msc		BDO Consultants bv
N.A. Broer		Koninklijke DSM bv
M.B.J. Debrichy-Hesselberg MSc		Rabobank Nederland
J.M.S. Frietman		BDO Consultants bv
E.A. Heemskerk - van Duijn MSc RA		ING Groep
Drs. P.C. Hulskamp RE RA CISA		Dienst Regelingen Ministry of EL&I
M. Lassalvia MBA RC		Koninklijke DSM nv
M. Moirasgenti		Lyondell Chemie Nederland bv
Drs. J.T.A. Mulders		SNS REAAL
Mr. N. Naderi		
M.H.L. Omloo RA		SHV Holdings nv
D.A. van Setten-Sutisna		
S. Sivasekeran		ING Groep
Ir. F.M.G.P. Weijts		
Ing M. Willems RE		Generali Verzekeringsgroep
Ing. M.M. Woutman Bsc		

Algemene Ledenvergadering IIA ondersteunt bestuur

Op 11 april jl. vond de Algemene Ledenvergadering van IIA plaats in het kantoor van SAP Nederland bv in 's-Hertogenbosch. 27 leden gaven acte de présence en daarnaast waren het bestuur, directeur Hans Nieuwlands en medewerkers van het bureau aanwezig. Tijdens de ALV kwamen verschillende benoemingen aan de orde, werden de financiële resultaten gepresenteerd en kwam naar voren dat de vereniging groeit!

Groei

Belangrijk nieuws was de groei van het aantal leden. Dat is in een keer behoorlijk verhoogd doordat de Auditdienst Rijk (ADR) een groepslidmaatschap is aangegaan. Hadden we uit groepslidmaatschappen vanuit drie ministeries tot voor kort 288 leden, dat zijn er nu maar liefst 630. Het ledenaantal groeit daarmee met 12,5%. Het bestuur zet in op verdere groei van de vereniging; er zijn nog steeds organisaties met een Internal Audit die geen lid zijn van IIA.

Meer kwaliteitstoetsingen

Het aantal kwaliteitstoetsingen neemt ook toe. In 2011 werden er zeven verricht, in 2012 steeg dat tot dertien en dit jaar zijn er vijftien tot twintig begroot.

Functies en benoemingen

S.W. Breedveld-Krans RA RO CIA en drs. R.J. Bogtstra RA CIA zijn toegetreden tot het Advocacy Network. F.W. Wolf RA RE CIA heeft het voorzitterschap van Kwaliteitstoetsing overgenomen van drs. M.A. Bongers RA RE CIA CISA CFE RFA. Drs. J.W.C. van Gennip RE en G.M. van Gameren RA RO zijn aangetreden als lid van het College. Binnen het bestuur van IIA hebben enkele mutaties plaatsgevonden. D.H.H. Veldhuyzen RA RA (IIA en SVRO) en H. Timmer RE CIA treden af.

De heer Veldhuyzen die secretaris was van het bestuur, is opgevolgd door drs. W.P.M. Beekmans MPA.

Ing. C. Bavius RE RO CIRSC CRMA CIA is benoemd tot voorzitter SVRO en drs. H. Chuah EMIA RO (IIA en SVRO) is als nieuw bestuurslid aangesteld.

Financiële doelstellingen

De financiële doelstellingen van de vereniging komen samengevat neer op:

- Het weerstandsvermogen op de hoogte brengen en houden van de jaarlijkse kosten van het bureau plus de directeur.
- De contributie zou de totale indirecte kosten van de vereniging moeten gaan dekken.
- De partner/sponsorbijdrage zou 15 tot 20% van de bruto inkomsten moeten gaan bedragen.

Om deze doelstellingen te realiseren en omdat bij IIA als beroepsvereniging een bepaald niveau van contributie hoort, zijn de contributies per 2013 verhoogd. De contributie per heden voor IIA ziet er als volgt uit:

Gewoon lid	€ 245
Geassocieerd lid	€ 245
RO-leden (incl. 50 SVRO)	€ 295
Student lid, gepensioneerd lid	€ 85

De verhoging is door de Algemene Ledenvergadering goedgekeurd. Met alle groepsleden was hierover al een overeenkomst gesloten. De staffel voor de groepsleden, maar ook alle andere financiële informatie zoals de jaarcijfers, vindt u op de website bij Ledenservice/ALV documenten.

Nieuw bestuurslid Huck Chuah



Na mijn studie bedrijfskunde ben ik gestart bij een accountantskantoor om vervolgens ervaring op te doen als internal auditor in een complexe internationale omgeving van een financiële instelling. Tijdens deze periode heb ik twee postdoctorale studies gedaan en het theoretisch gedeelte tot regis-

teraccountant (RA) en operational audit (RO/EMIA). Op dit moment ben ik senior manager Risk & Audit bij Randstad Nederland. De ervaringen op het gebied van het mede opzetten van en eindverantwoordelijkheid dragen voor een (kleine) internal afdeling in combinatie met een risk managementfunctie kan ik goed toepassen in mijn bestuursrol bij IIA Nederland en SVRO. Daarnaast kan ik de ervaring, opgedaan binnen verschillende IIA-commissies in 2005-2012 (IIA Academy, ledenanalyse, PAS-commissie en

Kwaliteitstoetsing), direct toepassen in het IIA/SVRO-bestuur. Ik denk dan met name aan het (mee)denken vanuit en het behartigen van de belangen van de leden, specifiek de RO-leden, de IAF's en stakeholders. Een belangrijke taak van het bestuur is om naast bestuurlijke taken ook de verbinding te leggen met de leden en de verschillende commissies. Ik zie mezelf wel de verbinding leggen en het voortouw nemen om de IIA Academy nieuw leven in te blazen.

IIA verenigingsverslag 2012



IIA Nederland brengt jaarlijks een verslag uit waarin de verenigingsactiviteiten worden beschreven. Het verenigingsverslag 2012 is te downloaden van de website.

Leden kunnen ook kosteloos een gedrukt exemplaar bestellen via iia@iia.nl, zolang de voorraad strekt. De kosten voor overige geïnteresseerden bedragen € 20.



Nieuwe RO's — Gefeliciteerd!

A.E. Dulfer	PGGM
P. Wolthers	VNN
P. Hu- van der Veer	Algemene Rekenkamer
B. van der Stroom	VvAA Groep bv
S. Y. Sim	Delta Lloyd
A.C. Heijkoop	Im. en Nat. Dienst Min. V&J
J.T.M. Somers	Ministerie van Defensie
P. de Boer	BDO
S.V. Toewar	RBS
P.A. Schaik	Prorail

Nieuwe CIA's — Gefeliciteerd!

M. van der Veen	Mn Services nv
J. Arends	Akzo Nobel Nederland bv
P. Rozier	MN
M. Gardenier	inAequo bv
S. Chanchal	MN
I. Roeleveld-Schmidt	ING Real Estate & Other
K. van der Spek	Verdonck, Klooster & Associates
R. Os	ING Bank
M. Nederstigt	AEGON Nederland nv
M. de Pooter	
E.P. Noorloos	
P. Boer	
M. Pel	ING
M. van Wieringen	ING Groep nv(CAS)
M. E. W. Sijben	ING Groep
F. Bölükbas	Ashland Services bv
B. Walrave	
M.C. Noordzij	
B.R. Druiventak	SNS REAAL
W-J. Megens	ING
P-A Cresson	Gemalto nv
J. Visser	Eiffel bv
B. Bellikli	
M. Rieff	ING Direct
H. van der Wijk	ABN AMRO Bank nv
J. Thöenes	Kasbank nv

Naar buiten tijdens IIA Jaarcongres 2013



Op 24 en 25 juni 2013 vindt het jaarlijkse IIA Congres weer plaats met als thema 'BUITEN!'. Helemaal in aansluiting op de nieuwe IIA-strategie, die erop gericht is de beroepsgroep meer naar BUITEN te laten treden. Kom ook naar BUITEN, laat een frisse wind

door je hoofd waaien en ga twee dagen lang de uitdaging aan. Kijk voor meer informatie op www.iiacongres.nl.

Kwaliteitstoetsingen DSM, ING en Rabo vastgoed

Zowel bij DSM, ING en Rabo vastgoed heeft IIA recentelijk een kwaliteitstoets uitgevoerd en het bijbehorende certificaat overhandigd.

Vacature IIA-bestuur

Henk Timmer RE CIA heeft tijdens de afgelopen ALV op 11 april jl. afscheid genomen van het IIA-bestuur. Hierdoor is een vacature ontstaan. Het bestuur van IIA roept kandidaten die zich actief willen inzetten voor IIA op om een motivatiebrief en een recent cv te sturen aan directeur Hans Nieuwlands.

Activiteitenkalender

Training Professioneel Kritische Instelling (PKI)

11 juni

Training Auditen van soft controls

11 en 12 juni

Seminar Corporate Governance en de Internal Auditor

20 juni

GAIN Evaluatie Benchmark

20 juni

IIA Jaarcongres BUITEN!

24 en 25 juni

International Conference 2013 – Orlando, Florida, USA

14-17 juli

ECIIA Conference 2013 – Vienna, Austria

2, 3 en 4 oktober

Seminar Overtuigende audit professionals

3 oktober

Leven Lang Leren

Met ingang van het najaar 2013 gaat de Universiteit van Amsterdam-Business School, onder de naam Executive Academy kortlopend onderwijs aanbieden aan haar alumni en andere geïnteresseerden met het thema 'Leven Lang Leren'. Dit aanbod is samengesteld op basis van de wensen van de alumni, waarbij een deel ook kan dienen voor de eventuele PE-verplichting in de beroepsgroep. De UvA merkt dat werkgevers minder bereid zijn om voor haar werknemers volledige executive opleidingen te bekostigen en groeiende behoefte heeft aan kortlopend, direct in de

praktijk toepasbaar, onderwijs. De Business School heeft al jarenlang een hoge score voor de kwaliteit van onderwijs en docenten in de executive (master)-opleidingen.

Vervullen van behoefte

Door bepaalde vakken of vakgebieden van deze opleidingen door hooggekwalificeerde docenten aan te bieden in een losse module- of masterclass-vorm, wordt de behoefte uit de markt vervuld zonder dat er een concessie gedaan wordt aan de kwaliteit van onderwijs. Voor de beroepsgroepen RA, RC, RE en RO kan daarnaast een 'master upgrade' op een

bepaald vakgebied weer zorgen voor verdieping van kennis, al dan niet voor de verplichting van Permanente Educatie. Al het onderwijs kan naast open courses ook in-company worden afgenomen. In het najaar krijgen alle relaties van de UvA Business School een aankondiging van het onderwijsaanbod, waarbij haar alumni een aantrekkelijke korting op het onderwijsaanbod krijgen. Op de website www.executiveacademy.nl kunt u het huidige aanbod vinden. Wilt u meer informatie over de Executive Academy of de Business School, mail naar executiveacademy@uva.nl of bel met Susan Nuijten 020-5256134.

Module Internal Audit Excellence

Regelmatig wordt op deze pagina in *Audit Magazine* een module uit de opleiding uitgeleefd. Dit keer de module Internal Audit Excellence. In deze verdiepingmodule staat een methodologische en theoretische reflectie en verdieping op actuele ontwikkelingen op het gebied van Internal Audit centraal. In dat kader onderzoeken studenten de actualiteit en ontwikkelen en verzorgen zij vervolgens een college. Het doel van dit onderzoek en college is dat de studenten laten zien dat zij boven het vak staan en het vak zodanig beheersen dat zij een onderbouwde visie kunnen formuleren, presenteren en verdedigen.

De studenten ontwikkelen en verzorgen in overleg met een begeleider het college. Daartoe worden de studenten ingedeeld in subgroepen. De studenten kunnen zich individueel inschrijven voor een van de door de opleiding voorgedragen onderwerpen. De colleges betreffen het inhoudelijke sluitstuk van de opleiding, dat wil zeggen dat de colleges voortborduren op hetgeen er eerder tijdens het curriculum over dit onderwerp aan de orde is geweest. Het gaat vervolgens om de uiteenzetting en uitwerking van een overall visie ten aanzien van het onderwerp. Dit jaar worden

door de verschillende groepen de volgende thema's uitgewerkt.

Thema 1: rol Internal Audit bij integrated reporting

Een goed geïntegreerd jaarverslag levert relevante informatie over de strategie, governance systemen, prestaties en toekomstperspectieven van een organisatie. Die informatie wordt ook op zo'n manier gepresenteerd dat het de economische en maatschappelijke omgeving weerspiegelt waarin de organisatie opereert. Welke rol kan of moet Internal Audit vervullen bij integrated reporting of het geven van assurance bij het jaarverslag als het gaat om de onderwerpen die daarin terugkomen?

Thema 2: impact van verstevigd toezicht van toezichhouders op takenpakket Internal Audit

Wat is de impact van versteviging van het toezicht van toezichhouders (zoals DNB en AFM) en de daarmee gepaard gaande wijzigende informatiebehoefte van toezichhouders, op het takenpakket van Internal Audit (bijvoorbeeld op het gebied van fraude en compliance)? En in hoeverre leidt dit versterkte toezicht tot een versterking van de auditfunctie?

Thema 3: nieuw evenwicht internal en externe auditor door nieuwe accountantswet voor OOB's

In de nieuwe accountantswet, die op 14 februari jl. door de Tweede Kamer is aangenomen, is een artikel opgenomen dat voorschrijft dat voor organisaties van openbaar belang (OOB's) (beursfondsen, banken en verzekeringsmaatschappijen) een accountantskantoor niet tegelijkertijd control- en adviesdiensten mag leveren. Wat betekent dit voor de internal auditfunctie? In hoeverre leidt deze wijziging tot een nieuw evenwicht tussen Internal Audit en de externe accountant?

Thema 4: Impact van verschillen in (internationale) opleidingen voor internal auditors

Er is een groot (internationaal) verschil in opleidingen voor internal auditors. In Nederland kennen wij een tweejarige RO-opleiding. In het buitenland bestaan niet of nauwelijks vergelijkbare opleidingen. Veelal wordt in het buitenland volstaan met de (zelf)studie voor het CIA-diploma of een equivalent daarvan. In Nederland doen wij blijkbaar meer dan internationaal de norm is. Waar komt dit verschil vandaan en wat is de impact van dit verschil?

Afscheidcollege prof.dr. Gert van der Pijl 28 juni 2013

In februari 2013 bereikte onze hoogleraar IT-Auditing & Advisory, prof.dr. Gert van der Pijl RE, de leeftijd van 65 jaar. Ter gelegenheid hiervan zal hij zijn afscheidscollege 'Auditing overdacht; een postmodern perspectief' houden op vrijdag 28 juni 2013, aanvang 15.30 uur op de campus van de Erasmus Universiteit Rotterdam. U bent van harte welkom om hierbij aanwezig te zijn.



Afscheidssymposium 28 juni 2013

Voorafgaand aan dit afscheidscollege zal vanaf 13.30 uur een symposium worden gehouden met de volgende sprekers:

- dr. Maarten Hage RO: 'De kunst van sturing en beheersing';
- prof.dr. Ed Vosselman: 'Accounting als vormgever van economische organisatietheorie';
- prof.dr. Mark van Twist: 'Ongemak van het weten, over auditing voorbij de onschuld'.

Het symposium zal worden geleid door dr. Arno Nuijten RE CIA CISA. Via de website www.esaa.nl kunt u zich aanmelden voor het symposium. Voor meer informatie kunt u bellen of mailen met Charo Garcia: 010-4081508/, garcia@ese.eur.nl.

Diploma-uitreiking IAA en ITAA



De afgelopen maanden zijn 36 studenten IAA en ITAA afgestudeerd. Een groot deel daarvan was 9 april jl. aanwezig bij de feestelijke diploma-uitreiking. Zij kregen hun diploma uit handen van dr. Arno Nuijten RE CIA CISA en Ron de Korte RA RO RE CIA.

Als afsluiting spraken de voorzitter van het curatorium, Henk Timmer RE CIA en Martijn Wesseling (een van de afgestudeerden), de aanwezigen toe.

Nieuwe voorzitter en leden van het curatorium



Met veel genoegen kunnen we melden dat Henk Timmer lid en tevens voorzitter is geworden van het curatorium van de gezamenlijke opleidingen IT-Auditing & Advisory en Internal Auditing & Advisory. Henk Timmer volgt daarmee Lex van der Drift op die jarenlang voorzitter is geweest en zich met veel passie heeft ingezet voor de beide opleidingen. Henk Timmer RE CIA is directeur Internal Audit Achmea en is tevens actief voor de Norea.

Ook ing. Carlo Bavius RE RO CIA is toetreden tot het curatorium. Hij is werkzaam als hoofd Internal Audit bij Eneco en is tevens bestuurslid van het IIA Nederland/SVRO.

Het curatorium fungeert als een adviserend orgaan ten behoeve van de opleidingen en heeft een brede maatschappelijke samenstelling (CAE's, partners van auditfirma's, alumni, management van grote organisaties en vertegenwoordigers van overheid, financiële instellingen en de wetenschap).

ESAA-symposium over Ondernemerschap

Save the date! Vrijdag 6 september 2013 organiseert ESAA haar jaarlijkse symposium op de campus van de Erasmus Universiteit Rotterdam. Dit jaar wordt het symposium georganiseerd rond het thema 'Motieven achter ondernemerschap: drijfveren, normen en waarden'. Sprekers zijn prof. dr. Roy van Thurik over 'Motieven achter ondernemerschap'; mr.drs. Cees van Rijn over 'Aandeelhouderswaarde of duurzaamheid?'; drs. Pieter van Oord over 'Een ondernemende familie: Van Oord' en drs. Stef van Dongen over 'Ondernemen met een Impact'. Het symposium zal worden geleid door prof. dr. Jan Peter Balkenende. Voor aanmelding en programma zie www.esaa.nl.

Keuzemodule alumni

Aan het eind van de opleiding Internal Auditing & Advisory wordt de keuzemodule gegeven. Deze module wordt ingevuld aan de hand van actuele thema's uit het vakgebied. Afgelopen mei zijn colleges gegeven over fraude, maatschappelijk verantwoord ondernemen, de zwarte gaten in de projectenportefeuille, ethical hacking. In de maand juni worden, samen met de ITAA opleiding, colleges gegeven over:

- Data- en procesanalyse, wat heb je er aan in de praktijk?;
- Complexiteit ;
- XBRL/SBR, gevolgen voor de praktijk?;
- Strategische Advisering;
- De toegevoegde waarde van Internal Audit;
- Performance auditing: succesvoorwaarden en valkuilen.

De colleges worden op vrijdag gegeven. Meer informatie over data en sprekers vindt u op www.esaa.nl.

Het gelijk of ongelijk van Dijsselbloem

Dr. J.R. van Kuijk *

In november 2012 wordt Jeroen Dijsselbloem verrassend minister van Financiën in het kabinet Rutte II. Al vrij snel daarna circuleert zijn naam veelvuldig als kandidaat voor de functie van voorzitter van de Eurogroep. Dit is het overleg tussen de ministers van Financiën van de eurolanden die sinds het uitbreken van de eurocrisis overuren draaien. Amper twee maanden na zijn benoeming op het Nederlandse pluche krijgt hij de belangrijke functie erbij. In februari 2013 wordt en passant SNS Reaal onder zijn verantwoordelijkheid genationaliseerd. Is Dijsselbloem ineens een autoriteit op het gebied van de financiële crisis?

In de eurocrisis gaat ineens ook Cyprus onder het vergrootglas vanwege banken die op omvallen staan. Men gaat op zoek naar de diepere oorzaken van de crisis op dit eiland dat we tot voor kort alleen maar kenden als zonnige vakantiebestemming. Of van de problematiek rond de hereniging van de Turkse en Griekse Cyprioten. Maar veel internationale ondernemingen kennen het eiland ook vanwege het gunstige belastingklimaat. Cyprus kent namelijk geen dividendbelasting, een lage vennootschapsbelasting, lage sociale lasten en een beperkt overheidsstoezicht. Kortom, een interessant vestigingsklimaat voor ondernemingen en een interessante haven voor dubieus geld. Men ziet de banken op Cyprus eigenlijk als onderdeel van een casino-economie: zij ondersteunen niet de feitelijke eilandeconomie, maar zijn slechts instrumenteel voor in- en uitgaande geldstromen van landen, bedrijven en particulieren buiten het eiland.

Na koortsachtig overleg komt Europa met een plan om het failliet van Cyprus te voorkomen. In eerste aanleg zouden alle spaarders door middel van belasting gaan meebetalen aan de redding. Het kwam Dijsselbloem te staan op een hoos aan kritiek en de euro zakte in waarde. Punt van kritiek is namelijk dat binnen de Europese Unie is afgesproken dat spaarders bij problemen tot € 100.000 zouden worden ontzien. Dit werd verder verergerd door interviews met *The Financial Times* en Reuters waarin Dijsselbloem de afwikkeling van de problemen in Cyprus zag als een template of blauwdruk voor andere landen en banken. Deze situatie voedde de angst dat dit tot een bankrun op spaargeld zou kunnen leiden in landen die in de gevarezone verkeren, zoals Spanje en Italië. Moody's zag het zelfs als een aantasting van de traditionele rechten van spaarders en andere schuldeisers in Europa.

Het bleef in eerste instantie angstvallig stil vanuit de leden van de Eurogroep. In de media en de politiek varieerden de

reacties van 'politiek onhandige uitspraken' tot 'incompetente politicus'. Publiekelijk werd in de media al gespeculeerd over het aftreden van Dijsselbloem. Toch kwam er snel steun. Mario Draghi, president van de Europese Centrale Bank, steunde Dijsselbloem met de uitspraak dat de pers Dijsselbloem verkeerd had begrepen. Premier Rutte verdedigde hem ook, net als de president van De Nederlandsche Bank. Dijsselbloem zelf reageerde in de media dat hij verkeerd begrepen was en Cyprus geen blauwdruk was voor elk probleem.

Wat is de moraal van dit verhaal? Buitenstaanders – zoals de media – zetten vaak een conflict of discussie onnodig op scherp. Een uitspraak of standpunt wordt ongenueanceerd gepresenteerd of uitvergroot. Uit de context gerukt. Vervolgens duurt het dagen voordat de beeldvorming is rechtgezet, als die al niet heeft geleid tot vervolgacties of uitspraken die de zaak verergeren. Ja, zelfs onherstelbare schade heeft aangericht. De conclusie is dan ook om in uitspraken en rapporten meer nuances aan te brengen in bewoordingen. Nadrukkelijker na te denken over de mogelijke uitleg of implicaties. Misschien wel meer radiostilte betrachten. Had Dijsselbloem meer oog gehad voor deze zaken, dan was er niet zoveel ophef ontstaan en had men niet zo getwijfeld aan zijn autoriteit ...



* Actief in Serum Consultancy (www.serum.nl), Orange Executive Search (www.orangesearch.nl) en Lime Tree Research & Education (bvk@limetree-research.nl).



cutting through complexity

IT ADVISORY

Risico's en mogelijkheden

Ontwikkelingen op ICT-gebied brengen nieuwe risico's met zich mee, maar ook nieuwe mogelijkheden om interne beheersing te toetsen en te verbeteren, waaronder Data Analytics en Continuous Auditing & Monitoring.

KPMG IT Advisory adviseert onafhankelijk en deskundig, maakt risico's beheersbaar en zorgt ervoor dat IT optimaal bijdraagt aan uw business. Nu en in de toekomst.

Contact

Alex van der Harst

vanderharst.alex@kpmg.nl

Mariska Ooms-Pieper

ooms-pieper.mariska@kpmg.nl

Bel: (020) 656 7890

kpmg.nl



THE ADVANTAGE OF RISK

Winst is een beloning voor het nemen van risico's

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

We opereren op drie terreinen met een sterke onderlinge verbinding:

- Internal Audit, waaronder **Quality Assessment Review & Support**
- Risk Management, waaronder **Control Framework Improvement**
- Financial Management

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

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

www.fsvriskadvisory.nl