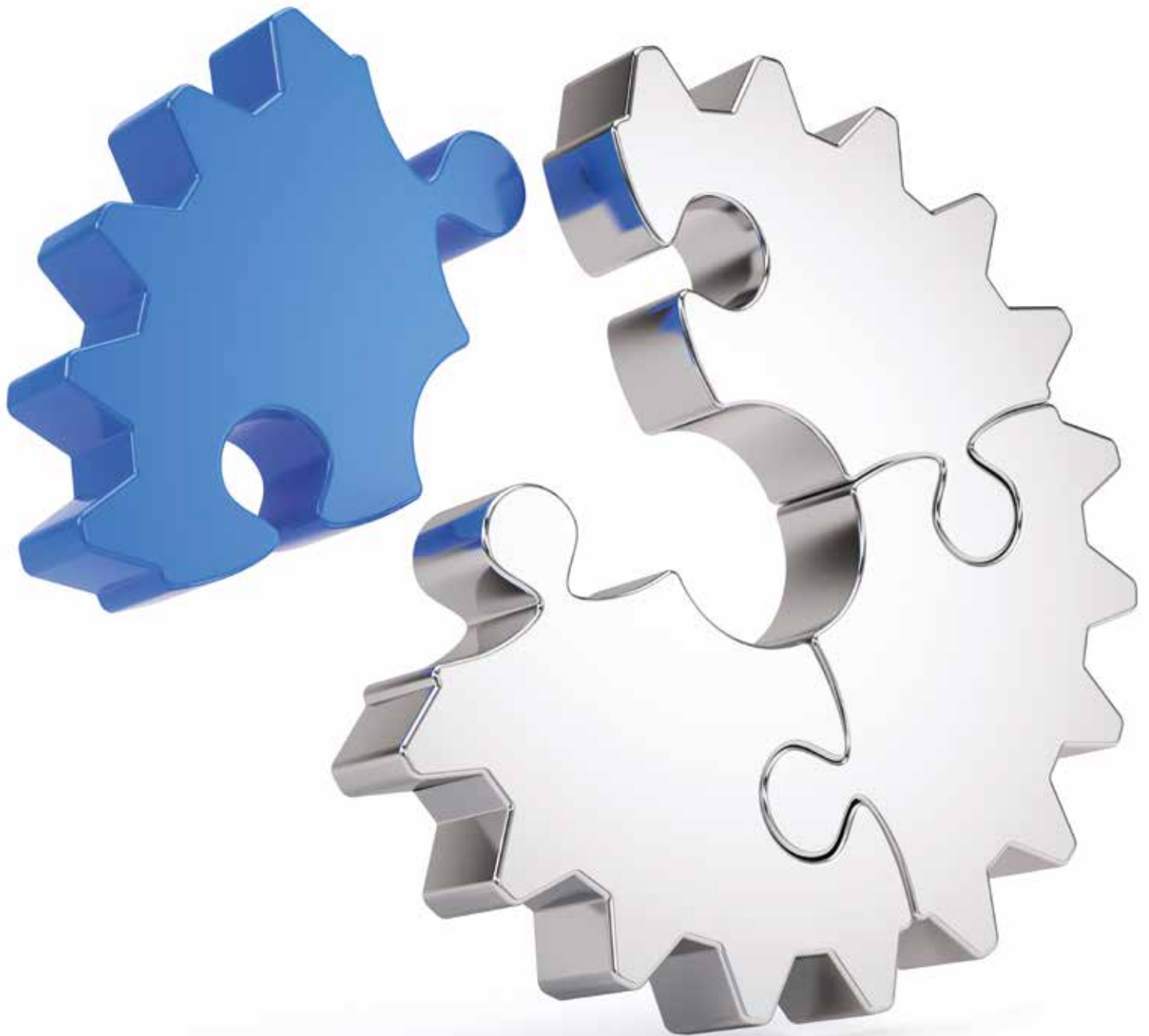


AUDIT MAGAZINE

VAKBLAD VOOR DE INTERNAL AUDITOR

NUMMER 2 2015 JAARGANG 14

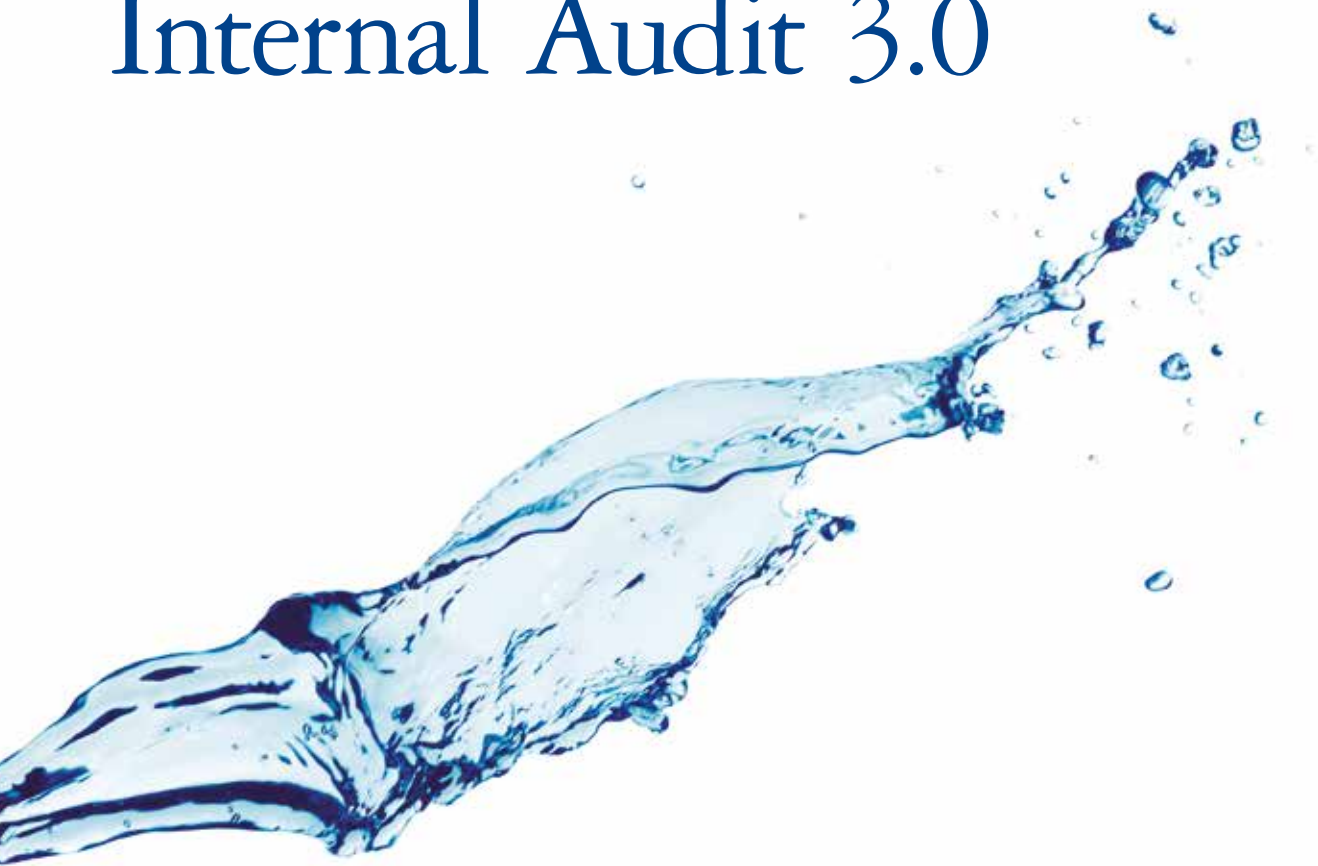


Thema: Relevantie

Gerrit Zalm over de toegevoegde waarde van Internal Audit | Het samenspel tussen externe accountant en IAF | Zorg dat je ertoe doet

Refreshing Advise

Internal Audit 3.0



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

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

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

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

For more information, please contact Deloitte Risk Services,

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

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

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

Bijdragen kunnen worden gemaild aan:
auditmagazine@iia.nl

Redactie

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



E-mail

auditmagazine@iia.nl

IIA Nederland

Burgemeester Stramanweg 102A, 1101 AA Amsterdam
Postbus 22657, 1100 DD Amsterdam
tel.: 088-0037100
fax: 088-0037101
iia@iia.nl, www.iia.nl



Burgemeester Stramanweg 102A, 1101 AA Amsterdam
Postbus 22657, 1100 DD Amsterdam
iia@iia.nl, www.iia.nl

Bureauredactie

Ria Harmelink Journalistieke Producties

Uitgever

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

Vormgeving

ViaMare grafisch ontwerp, Marijke Maarleveld

Druk

BDU, Barneveld

Advertenties en abonnementen

IIA Nederland, Postbus 22657, 1100 DD Amsterdam
tel.: 088-0037100
iia@iia.nl (zie ook de website: www.iia.nl).

Abonnementen kosten € 85 per jaar, losse nummers € 25. Leden van IIA ontvangen Audit Magazine uit hoofde van hun lidmaatschap gratis. Abonnementen hebben telkens een looptijd van een jaar en gelden tot wederopzegging tenzij anders overeengekomen. Partijen kunnen ieder schriftelijk opzeggen tegen het einde van de abonnementsperiode, met inachtneming van een opzegtermijn van twee maanden.

Audit Magazine verschijnt vier maal per jaar.

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

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

Relevantie: lekker belangrijk!

De rode draad van dit nummer van *Audit Magazine* is 'relevantie'. Het is een woord waar wij allemaal wel gevoel en duiding bij hebben. We stellen allemaal wel eens de vraag of iets of iemand relevant is. Als je het woord opzoekt in de Van Dale, staat er: re-le-vant (*bijvoeglijk naamwoord*) van belang, van betekenis. Het betekent dus dat iets belangrijk of van betekenis is.

Als we naar ons, steeds meer zelfbewuste, 'ik' kijken, vinden wij internal auditors onszelf behoorlijk belangrijk. We zijn belangrijk, zo niet essentieel, in de keten van beheersing van een organisatie! Toch? Eigenlijk vinden wij onszelf stiekem de meest relevante partij. Zonder ons geen goede interne beheersing! Gegeven de uitkomsten van de stellingen op pag. 11 vinden wij onszelf relevanter voor de interne beheersing dan de externe accountant en vinden wij dat wij meer doen dan alleen tekortkomingen signaleren. We helpen de organisaties daadwerkelijk vooruit!

Wat in de definitie van het woord relevant echter ontbreekt, is de toevoeging 'voor wie'. Relevant ben je niet vanzelf en niet voor jezelf. Dat is meer narcisme dan relevantie. Echt relevant ben je pas als anderen dat ook vinden. En niet zo maar anderen, maar de relevante anderen! En wie zijn dan die relevante anderen voor ons? Onze stakeholders natuurlijk! Onze bestuurders, onze commissarissen, onze aandeelhouders, onze vertegenwoordigers, onze professionele ketenpartners.

In dit nummer komt een aantal van deze relevante anderen aan bod. Zo interviewde de redactie Rients Abma en Vincent Moolenaar, respectievelijk directeur van belangenbehartiger van institutionele beleggers Eumedion en voorzitter van het IIA, over de relevantie van Internal Audit. Ook Gerrit Zalm, bestuursvoorzitter van ABN AMRO, sprak hierover met *Audit Magazine*. Wat vinden zij echt van ons? En wat denken commissarissen van ons? Of de externe accountant in het kader van COS610?

Allemaal – wat de redactie betreft – relevante stof om over na te denken. Zijn we nu echt relevant? Zijn we dat alleen in onze eigen perceptie of ook volgens degenen die wij zelf relevant achten? En wat vinden wij weer van hun perceptie? Belangrijk of, om in straattaal te spreken, lekker belangrijk!

Veel leesplezier!

De redactie van *Audit Magazine*



“Zeker, corporate agility is cruciaal om succesvol te blijven.”

DAT TELT.



De wereld verandert ingrijpend en in hoog tempo. Is uw organisatie in staat om continu te anticiperen op veranderingen? De sleutel tot succes is corporate agility. Uit onderzoek van BDO onder 600 grote, internationaal georiënteerde bedrijven blijkt dat het werkt. Meer weten over het vergroten van uw corporate agility en de rol van internal auditfuncties daarbij? Bel dan voor een persoonlijke afspraak met Huck Chuah via +31 646366013.

Omdat mensen tellen.
bdo.nl/agility



Internal audit en ondernemen, gaat dat eigenlijk wel samen?

Goeie vraag.®

Bij Grant Thornton krijgen we elke dag goeie vragen. Vragen die u alleen kunt beantwoorden als u voortdurend in beweging blijft: met uw visie, uw mensen en uw processen.

Wij helpen u uw bewegingsruimte te vergroten door samen met u op zoek te gaan naar het beste advies voor de juiste koers. Met businessgerichte audits en analyses met toegevoegde waarde als resultaat.

**Meer weten over het antwoord op deze goeie vraag?
Bel met director Laszlo Nagy op +31 (0) 6 53 36 11 11.
Of vind het antwoord op watisuwgoeievraag.nl**



Grant Thornton

An instinct for growth™

(c) 2015 Grant Thornton Accountants en Adviseurs B.V. Alle rechten voorbehouden.



Gerrit Zalm

THEMA: RELEVANTIE

6 Gerrit Zalm over de toegevoegde waarde van Internal Audit

Wat verwacht Gerrit Zalm (ABN AMRO) van een interne auditfunctie?

11 De lezer over relevantie

12 Eumedion: speerpunt Internal Audit

Rients Abma (Eumedion) en Vincent Moolenaar (voorzitter IIA) over de relevantie van de IAF voor institutionele beleggers.

16 Relevantie van audits: die hebben we zelf in de hand

Ron de Korte, Jan Otten (ACS) en Peter Bos (Salther) over de verschillende vormen van relevantie.

20 Het samenspel tussen externe accountant en IAF

Een gesprek met hoogleraar Peter Eimers over het samenspel en de voorwaarden voor succesvolle samenwerking.

22 IT-auditor: assurance provider en bestuurlijke sparringpartner?

Er zijn twee rollen: de professional audit opinion en de opinion of the audit professional, aldus Ferry Anwar, Björn Kempkes en Joop Winterink (VGZ).

26 Internal Audit draagt bij aan het comfort van commissarissen

Bas Wakkerman en Jan Driessen (PwC) over hun onderzoek *Meer winst uit internal governance*.

30 Wat vindt de commissaris?

Een gesprek met Edward Gaakeer, commissaris bij de lokale Rabobank De Langstraat in Waalwijk.

34 Zorg dat je ertoe doet

Hendrik van Moorsel (Galan Groep) over de relevantie van IA en de borging daarvan.



38 Waarneming en werkelijkheid...

Is voor fraudedetectie een forensisch accountant een must? Inez Verwey (Nyenrode) onderzocht het.

46 Zijn we zelf wel in control?

Welke eigenschappen zijn van belang voor een leider? Jochen Hekker (LiDRS) over KLEs.

49 Vijf mythen voor bij de koffieautomaat

De vijf meest hardnekkige mispercepties over het vak.

Rubrieken

- | | |
|----------------------------|-------------------------------------|
| 25 Van het bestuur | 50 Vijf vragen aan de CAE |
| 29 Column Marcel Pheijffer | 51 Commissie Professional Practices |
| 33 Column Willem van Loon | 52 Verenigingsnieuws |
| 37 Boekalert | 53 Nieuws van de universiteiten |
| 43 Boekbespreking | 54 Column Tjeu Blommaert |
| 44 Passie voor het vak | |
| 48 Nieuw redactielid | |



IA moet oog
hebben voor
gedrag, cultuur
en tone at the top

Gerrit Zalm

Audit Magazine sprak met Gerrit Zalm, bestuursvoorzitter van ABN AMRO en non-executive director bij Shell, over de relevantie van Internal Audit (IA).

Gerrit Zalm over de toegevoegde waarde van Internal Audit

Over...

Gerrit Zalm is bestuursvoorzitter van ABN AMRO en non-executive director bij Shell. In het verleden was Zalm onder meer directeur van het Centraal Planbureau en minister van Financiën.

Dit jaar geeft u acte de présence op het IIA Congres. Het thema van het congres is 'Relevantie'. Wat is volgens u de relevantie van Internal Audit (IA)?

"Audit fungeert voor mij en mijn raad van bestuur als een paar extra ogen en oren. Ik lees van alle auditrapporten, enkele honderden per jaar, in ieder geval de summaries. Indien de uitkomst van het onderzoek de kwalificatie 'weak' of 'needs improvement' kent, lees ik verder. Op die manier krijg en houd ik een beeld van de verbeteringen die binnen de onderneming noodzakelijk zijn. Daarnaast zie ik Internal Audit als een soort interne consultant. Zij doet onderzoek en adviseert het management over bijvoorbeeld de wijze waarop risico's kunnen worden gemitigeerd of de procesgang effectiever en efficiënter kan worden ingericht. Voor mij is Internal Audit echt een relevante club!"

Wat verwacht u van een interne auditfunctie?

"Belangrijk is dat ze niet alleen vertellen wat er mankeert, maar dat ze ook samen met het management overeenstemming bereiken over de oplossing. Vroeger gaf het management een reactie op de aanbevelingen van Internal Audit. Ik moest die managementreacties altijd vreselijk goed lezen om te controleren of ze wel voldoende ingingen op de aanbevelingen. Van dat systeem zijn we afgestapt. Tegenwoordig werken we met 'agreed management actions'. Hierbij bestaat overeenstemming tussen IA en het management over wat er binnen welke tijdslijnen moet veranderen om het oordeel 'adequate' te kunnen krijgen. Ik vind dit een veel praktischer werkwijze, het maakt het werk van IA nuttiger.



Randvoorwaarde is wel dat IA niet alleen problemen signaleert, maar ook meedenkt over de oplossing. Ze moeten dus een beetje hun nek uitsteken. Wat er gebeurt ingeval Internal Audit en het management er samen niet uitkomen? Dan komen ze op een hoger niveau uit en uiteindelijk bij mij! Die situatie heeft zich echter tot nu toe nog niet voorgedaan. Daarnaast vind ik het belangrijk dat IA oog heeft voor gedrag, cultuur en tone at the top. Ik wil dat IA los van de formele checks and balances onderzoekt hoe mensen in de

ze ook adviseren over de benodigde acties. Indien we hier weer scheiding in gaan aanbrengen, dan zal dat het functioneren van Internal Audit alleen maar belemmeren.”

Welke stakeholder(s) zou een interne auditfunctie primair moeten dienen?

“De raad van bestuur. Dat geldt zowel voor ABN ARMO als voor Shell. Als non-executive director bij Shell ontvang ik van IA weliswaar kwartaaloverzichten, de auditrapporten

Je moet wel durven, ook als er een intimiderende manager tegenover je zit!

wedstrijd zitten. Dat is weliswaar zacht, maar daarom niet minder belangrijk. Dit is een nieuw en daarmee wellicht een beetje lastig onderwerp, maar het verdient wel de aandacht. Verder vind ik efficiency een belangrijk onderwerp. Soms zijn in de loop van de tijd meerdere controls ingericht, daar waar een of enkele controls zouden volstaan. Internal Audit heeft oog voor overbeheersing en de bijbehorende onnodige kosten. Een laatste verbetering die onder de huidige directeur Group Audit, John Bendermacher, is doorgevoerd is het zogenoemde ketendenken. We hebben nogal wat ketens in deze bank. Je kunt niet concluderen dat een hele keten soepel loopt, wanneer je als IA uitsluitend de procesgang in afzonderlijke afdelingen onderzoekt. Ook deze verbetering maakt het werk van Internal Audit relevanter!”

Moet er geen scheiding bestaan tussen audit en advies?

“Nee, ik geloof niet dat we daar beter van worden. Ik snap nog wel dat de externe accountant niet zijn eigen vlees moet keuren. Het sterke aan IA zoals wij dat nu hebben ingeregeld is dat ze niet alleen een vrijblijvend oordeel geven, maar dat

ontvang ik daar niet. Dat zou ik ook niet willen, het lezen van al die rapporten zou mij simpelweg te veel tijd kosten. Verder merken we dat toezichthouders zoals de ECB, DNB en de AFM, ook steeds meer laten valideren door IA. En dat is nuttig. Immers, IA heeft ook een valideringsrol en dat toezichthouders daar gebruik van maken, in plaats van dat ze alles zelf doen, vind ik niet erg. Soms is het planningtechnisch wat lastig, aangezien ECB en DNB pas in de loop van het jaar aankondigen welke onderzoeken ze van IA verwachten. Daarom nemen we tegenwoordig meer flexibiliteit op in de auditjaarplanning. En de externe accountant? Die houdt zich bij ABN AMRO hoofdzakelijk bezig met het valideren van de jaar- en kwartaalcijfers. Hier doet IA betrekkelijk weinig aan en dat is prima.”

Een belangrijk onderdeel van uw missie is het creëren van een cultuuromslag. In hoeverre is het onderzoeken van gedrag en cultuur door Group Audit van toegevoegde waarde?

“Dat helpt mee. We doen veel om de cultuuromslag te realiseren. Zo organiseren we leiderschapsdagen waar ikzelf en



anderen vertellen hoe het gedrag van leidinggevendenden eruit zou moeten zien. De tone at the top is in mijn ogen extreem belangrijk, maar tegelijkertijd ontzettend moeilijk meetbaar. Uiteraard trekt IA de kar niet als het gaat om het realiseren van de culturomslag, maar door af en toe de vinger op de zere plek te leggen dragen ze er zeker wel aan bij. Dit vergt wel wat van IA. Voor een klassieke auditor blijft het onderzoeken van gedrag en cultuur een beetje eng. Het onderwerp laat zich nu eenmaal niet gemakkelijk objectief meten.”

Welke rol heeft Group Audit in de aanloop naar de beursgang?

“ABN AMRO zal in delen naar de beurs worden gebracht. IA is betrokken bij allerlei voorbereidende activiteiten. Zo auditen ze het project zelf alsmede de ‘deliverables’ die voortkomen uit dit project. De toezichthouder moet voorts een verklaring van geen bezwaar geven. Mogelijk maken zij hierbij gebruik van de diensten van IA. Overigens zal er na de beursgang voor IA niet veel veranderen. Ik zie namelijk geen wezenlijk onderscheid tussen de rol van IA binnen een beursgenoteerde en een niet-beursgenoteerde onderneming.”

Heeft het beroep ten tijde van de grote bankschandalen gefaald?

“Je kunt eerder zeggen dat toezichthouders, raden van commissarissen en raden van bestuur hier de boot hebben gemist. In die tijd waren banken wellicht te dun gekapitaliseerd en werden onvoldoende liquide middelen aangehouden. Dit zijn geen typische zaken voor internal auditors. Je denkt eerder aan risk management. Overigens zijn er ook verhalen bekend van risk managers die aan de bel trokken en vervolgens door hun CEO aan de kant werden geschoven.

Je kunt als IA onmogelijk alles zien. In januari hebben we vrijwel de hele top van onze vestiging in Dubai naar huis gestuurd. Niet vanwege fraude, zoals wel in de media werd gesuggereerd, maar omdat interne regels waren overtreden. Niet IA, maar een klokkenluider heeft ons hiervan op de hoogte gebracht. Uiteraard nemen we dergelijke zaken

hoog op. Security Intelligence Management heeft direct een onderzoek gestart en IA heeft samen met compliance een dossieronderzoek uitgevoerd.”

Hoe kan Group Audit het nog beter doen?

“Per saldo ben ik heel tevreden over de ontwikkelingen binnen IA en over de wijze waarop IA functioneert! Echter, er is altijd verbetering mogelijk, ook voor IA. Allereerst hoop ik dat we de huidige vacatures kunnen invullen. We zijn op zoek naar goede, jonge interne auditors. Daarnaast mag de scope van IA van mij nog breder zijn. Binnen de bank rollen we sinds 2010 de principes van customer excellence uit, een stapsgewijze reis van continue verbetering gebaseerd op Lean-managementprincipes. Ik vind dat dit aspect ook binnen audits meegenomen mag worden. Zijn de verschillende afdelingen hier echt wel serieus mee bezig? En functioneert het?”

Wat maakt een interne auditor goed?

“Het profiel van de interne auditor is al lang niet meer gelijk aan dat van de klassieke boekhouder. Je dient over redelijk wat vaardigheden te beschikken om goed te kunnen functioneren als interne auditor. Een goede interne auditor heeft gevoel voor processen, is analytisch vaardig en kan goed communiceren. In discussies met het hogere management dien je bovendien indien nodig een rechte rug te tonen. Je moet wel durven, ook als er een intimiderende manager tegenover je zit!”

Hebt u nog tips voor interne auditors?

“Mijn tip zou zijn: vat je taak niet te krap op! Je bent de ogen en oren van onder meer de bestuursvoorzitter, dus bekijk de wereld ook vanuit zijn ogen; bepaal wat voor hem relevant is. En loop je tegen relevante zaken aan, neem ze dan mee in je onderzoek, ook al passen ze niet binnen je oorspronkelijke onderzoeksopdracht. Een ruime taakopvatting, dat zou ik willen bepleiten!” <<

Het belang van de interne auditfunctie

Internal Audit Services

Friederike Völker

Telefoon: +31 887924130

friederike.volker@nl.pwc.com



De interne auditfunctie heeft een duidelijke plaats binnen internal governance. Toch hebben diverse organisaties, zelfs beursgenoteerde, geen interne auditfunctie. Wij hebben de rol en relevantie van de interne auditfunctie getoetst bij bestuurders en commissarissen en daaruit bleek dat het model van three lines of defence verschillend wordt ingevuld. Lees hier meer over in ons rapport 'Meer winst uit internal governance' op www.pwc.nl/audit-assurance/internal-audit-services of neem contact met mij op.

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

Group Internal Auditor (Travelling 40%)

Corbulo specializes in recruiting talented and executive professionals in Finance & Accounting, Controlling & Auditing. Corbulo recruits for permanent roles as well as temporary assignments. Visit our website www.corbulo.net for our actual job openings.

Job description

Our client is an International listed organization based nearby The Hague. Their Group Internal Audit team is responsible for assessing the operational and financial risk management and controls of the organization and for helping the business achieve better efficiencies, optimizing their performance and growth.

Tasks & Responsibilities

- Carry out multi-scope reviews of, and SOX work on, operational and financial risk management and control at the organization and its worldwide subsidiaries;
- Co-ordinate communication and activities with internal audit teams in other countries;
- Devise practical solutions, and offer advice and guidance to issues that arise in the course of this work;
- Carry out special project work as requested;
- Use of audit software where necessary to assist these reviews.

Tasks & Responsibilities

- You have a postgraduate title CIA or EMIA or RA;
- 3 years experience in a large accounting firm or in the industry;
- OR Experience in another Internal Audit function
- A good understanding of IFRS and internal controls;
- Excellent financial and analytical skills;
- Strong written and IT skills;
- Fluent in Dutch and English is required;
- Preferable proficient in French and/or German AND or Philippine;
- Flexible with willingness to travel as up to 40% of the time will be spent away.

More Information?

Please contact Feddo Heintz, 070-3197090 or 0646390690 or f.heintz@corbulo.net. Take a look at our website www.corbulo.net for the fully job description or other opportunities.



Corbulo Specialised Staffing B.V.
Westeinde 4 • 2275 AD Voorburg
Telefoon: 070 - 319 70 90
www.corbulo.net

RESPONSE

If you are interested in this job or you want to discuss your career path with us please feel free to contact us on 070-3197090.

De lezer over relevantie

Audit Magazine legde de lezers via het lezerspanel en de IIA-website vier stellingen voor op het gebied van relevantie. 59 lezers gaven hun mening.

Wat is relevant? Al zoekende naar de definitie van het woord kom je het volgende tegen: betekenisvol; belangrijk; essentieel. Dus de vraag is feitelijk: hoe belangrijk is de internal auditfunctie (IAF)? Op basis van de uitkomsten zijn de respondenten behoorlijk eensgezind over de relevantie van de IAF!

Hoe zien wij onze relevantie? De overgrote meerderheid (90%) kan zich (gelukkig) niet vinden in de stelling dat een IAF de organisatie schijnzekerheid biedt en het verantwoordelijkheidsgevoel van het management vermindert.

Voor nagenoeg alle respondenten (98%) bestaat het werk van een IAF uit meer dan alleen het signaleren van tekortkomingen. Ook het verder helpen van de organisatie is belangrijk. De vraag is natuurlijk wel of onze auditees dit ook zo voelen of dat zij ons nog steeds zien als degenen die alleen maar de tekortkomingen signaleren?

Met de stelling dat ook andere disciplines internal auditwerkzaamheden kunnen uitvoeren is 76% van de respondenten het niet eens: auditwerkzaamheden moeten door een aparte IAF worden uitgevoerd en niet door anderen. Hebben wij nu echt zoveel meer kennis en kunde dan bijvoorbeeld een risk managementfunctie? Kan die zich geen helder beeld vormen over de mate van de beheersing van een organisatie?

Als het gaat om stelling 4, dan vinden zeven van de tien respondenten dat een IAF relevanter is voor de organisatie dan de externe accountant. Van de resterende 30% is de helft het er niet mee eens en heeft de andere helft geen mening. Daar waar bij de eerste drie vragen de lezers eensgezind de functie en het functioneren van Internal Audit op een voetstuk zetten, lijkt de uitkomst van de laatste vraag toch iets meer bescheidenheid te tonen. Hebben we elkaar dus toch hard nodig in de keten van beheersing en kunnen we het toch niet in ons eentje af?

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

één

Een IAF geef de organisatie schijnzekerheid en vermindert het verantwoordelijkheidsgevoel van het management

1. Helemaal mee eens	0%
2. Mee eens	3%
3. Neutraal	7%
4. Mee oneens	51%
5. Helemaal mee oneens	39%

twee

Een IAF is niet alleen belangrijk voor het signaleren van tekortkomingen, maar juist ook voor het verder helpen van de organisatie

1. Helemaal mee eens	61%
2. Mee eens	37%
3. Neutraal	0%
4. Mee oneens	2%
5. Helemaal mee oneens	0%

drie

Een aparte IAF is niet nodig. De werkzaamheden kunnen ook prima door anderen binnen de organisatie worden uitgevoerd

1. Helemaal mee eens	0%
2. Mee eens	12%
3. Neutraal	12%
4. Mee oneens	47%
5. Helemaal mee oneens	29%

vier

Een IAF is relevanter voor de organisatie dan de externe accountant

1. Helemaal mee eens	32%
2. Mee eens	37%
3. Neutraal	17%
4. Mee oneens	14%
5. Helemaal mee oneens	0%

Eumedion pleit in haar Speerpuntenbrief 2015 voor een meer informatieve en effectieve in control statement en internal auditfunctie (IAF). *Audit Magazine* sprak met Eumedion-directeur Rients Abma en IIA-voorzitter Vincent Moolenaar over de relevantie van de IAF voor institutionele beleggers.

Eumedion: speerpunt Internal Audit

Wat doet Eumedion?

Abma: “Eumedion behartigt de belangen van de bij haar aangesloten institutionele beleggers op het gebied van corporate governance en duurzaamheid. De aangesloten institutionele beleggers, ongeveer zeventig pensioenfondsen, verzekeringsmaatschappijen, beleggingsinstellingen en vermogensbeheerders, hebben een totaal belegd vermogen van meer dan € 5000 miljard. Zij vertegenwoordigen gezamenlijk 25 á 30% van de Nederlandse beursgenoteerde aandelen. Eumedion doet in de belangenbehartiging verschillende zaken. Eumedion probeert de wetgeving te beïnvloeden op onder andere het gebied van de positie van de minderheidsaandeelhouders en het vergroten van de transparantie van de beursgenoteerde ondernemingen. Eumedion ondersteunt ook de dialogen die haar deelnemers met beursgenoteerde bedrijven voeren en is als ‘thought leader’ een vraagbaak voor de leden op het gebied van corporate governance en duurzaamheid. In het kader van dat laatste is Eumedion ook een van de ‘schrage partijen’ bij de Nederlandse Corporate Governance Code. Eumedion heeft tot doel de corporate governance en duurzaamheidsprestaties van de beursgenoteerde ondernemingen te verbeteren teneinde een helder rendementsrisicoprofiel voor de deelnemers te realiseren.”

Over...

Rients Abma is directeur van Eumedion.
 Vincent Moolenaar is voorzitter van het IIA.

In de Speerpuntenbrief 2015 van Eumedion staat de IAF prominent op de voorgrond. Wat is de relevantie van de IAF?

Moolenaar: “Een deel van de relevantie van een IAF wordt bepaald door wat is vastgelegd in de Corporate Governance Code. Een van de best-practicebepalingen betreft het hebben van een IAF. Die bepaling vinden wij in de praktijk echter niet toereikend, laat staan dat het een best practice is. Echter, een IAF is nog meer relevant als een onderneming het zelf wil in plaats van dat het alleen verplicht is vanuit wet- en regelgeving. Een IAF kan een bijdrage leveren aan haar relevantie door haar eigen toegevoegde waarde te tonen. Door de schandalen van de afgelopen jaren bij diverse spraakmakende bedrijven is er veel gebeurd op het gebied van corporate governance. Bestuurders moeten goed nadenken over de inrichting van het bedrijf en de opzet van een IAF. Dit laatste kan ook een belangrijke symbolische waarde hebben voor de beheersing van een onderneming. Een IAF alleen zorgt niet voor een voldoende goede corporate governance. Het management dient daadwerkelijk te accepteren dat er een IAF aanwezig is die hen een spiegel voorhoudt, de juiste vragen stelt en challengeert. Als de onderneming dat accepteert is een goed opgezette IAF een symbool voor een cultuur van openheid en transparantie.”

Abma: “Wij realiseren ons dat ondernemen gepaard gaat met risico's nemen om rendement te kunnen genereren. Aandeelhouders nemen weloverwogen beslissingen op basis van de strategie en het gecommuniceerde risicoprofiel van een onderneming en willen daar transparant de resultaten van zien. Beleggers houden niet van negatieve afwijkingen ten opzichte van wat het management hen heeft voorgespiegeld. De laatste jaren zijn er de nodige negatieve verrassingen geweest bij beursfondsen waarbij je je als aandeelhou-

Een IAF is onderdeel van het hele governance-raamwerk

Rients Abma



Fotografie: NFP Photography

der kunt afvragen of het bestuur wel in control was bij het uitvoeren van de strategie en het beheersen van de risico's. Met een goed functionerende IAF, interne procedures en controlemechanismen, kun je de kans op negatieve verrassingen reduceren. Dit is ook de reden waarom Eumedion in de Speerpuntenbrief 2015 de noodzaak van een IAF onder de aandacht heeft gebracht bij beursgenoteerde ondernemingen.”

Moolenaar: “In de laatste tien jaar van de Corporate Governance Code is er veel gebeurd, veel vooruitgang geboekt. Er hebben zich echter ook recent ontwikkelingen voorgedaan die we nog kennen van eerdere jaren. Nog steeds moeten we vaststellen dat het glas op het gebied van corporate governance half vol is – en dus soms half leeg – en de Code blijvende aandacht nodig heeft. Bijvoorbeeld op het gebied van de IAF. Het management is erbij gebaat om een groep professionals met mandaat in huis te hebben die de organisatie de spiegel kan voorhouden, die vragen stelt die anderen niet hebben of niet durven te stellen, die de status quo en de performance beziet door een risicobril en deze kan challengen. Belangrijk is om te kijken hoe relevant de IAF door de top wordt gevonden en welke ruimte de IAF krijgt van het management om goed te kunnen functioneren. Zijn er vragen die je als IAF niet mag stellen? Of zijn er vragen waar het lijnmanagement de IAF juist onterecht als verantwoordelijke voor aanwijst en al doende de eigen verantwoordelijkheid niet neemt?”

De schandalen van de laatste jaren, ook recente, hebben veel te maken met niet-integer gedrag. Hoe kijkt Eumedion hiernaar?

Abma: “Een IAF is onderdeel van het hele governance-raamwerk van een organisatie. Dit raamwerk begint bij de raad van bestuur (RvB) en het toezicht door de raad van commissarissen (RvC). De tone at the top begint dus helemaal aan de top. De drijfveer van de RvB is zoveel mogelijk omzet en winstgevendheid te realiseren en het opbouwen van een onderneming. Integer gedrag is daarbij essentieel. Aandeelhouders willen bestuurders challengen op de strategische, financiële en operationele doelstellingen. Van de RvC wordt verwacht dat zij kritisch is en op de rem trapt als er te veel risico wordt genomen. Een goed functionerende, onafhankelijke en objectieve IAF is een goed hulpmiddel om de onderneming op de rails te houden en niet te laten ontsporen. Hier hoort ook het signaleren van ongewenst gedrag bij. Cruciaal is wel de open rapportagelijijn tussen de IAF en de auditcommissie (AC). Het zou goed zijn als de monitoringcommissie dit onderwerp meeneemt en ook kijkt naar de kwaliteit die AC-leden moeten hebben. Op dit punt mag de Code best nog aangescherpt worden. Nu staat er dat het ‘een financieel expert’ moet zijn, dit mag een stuk scherper worden gedefinieerd.”

Moolenaar vult aan: “Gedrag is de smeerolie van de organisatie. Je kunt nog zoveel structuur hebben, maar zonder goed gedrag loopt de motor van de onderneming vast. Wat betreft het werk van een AC wordt dat nu nog erg belicht vanuit de

Zonder goed gedrag loopt de motor van de onderneming vast

Vincent Moolenaar

Fotografie: NFP Photography



financial-reportingexpertise. In het verleden zijn er zeker issues geweest over de voorspelbaarheid van de resultaten als gevolg van financial reporting issues. Overnames, marktkeuzen en projectmanagement zijn echter ook zeer belangrijk. Een AC-lid moet ook zicht hebben op dit soort niet-financiële risico's. Een onderneming heeft een goede mix van AC-leden nodig om zicht te kunnen houden op de totale mix van risico's. Een moderne, ervaren chief audit executive (CAE) zou bijvoorbeeld heel goed kunnen functioneren in een AC van een andere onderneming. Ik zou zo'n ontwikkeling toejuichen, het is echt een win-winsituatie."

Welke rol heeft een IAF op strategisch vlak?

Abma: "Op het gebied van de strategie wordt verschillend gedacht over de rol van de IAF. Bij grote overnames zien bestuurders vaak wel een rol weggelegd voor de IAF bij de integratie ervan. De strategie zelf is veelal voorbehouden aan de RvB en RvC. Pas na een besluit over de te volgen strategie zien bestuurders een rol voor de IAF bij de implementatie ervan."

Moolenaar: "Die keuze van bestuurders begrijp ik wel. Iedereen heeft een andere mening over wat een strategische audit is. Maar als je aansluit bij de wijze waarop een operationele audit wordt uitgevoerd, kan een geloofwaardige IAF een audit op het strategieproces uitvoeren. Dan kijk je naar de doelen, risico's, afwegingen en het proces dat geleid heeft tot een strategische keuze: is het een deugdelijk en transparant proces geweest?"

Abma vult aan dat aandeelhouders behoefte hebben aan dit soort audits. "We hebben in de praktijk meer dan voldoende strategische overnames gezien die waardevernietigend zijn geweest. De IAF kan goed voorafgaand aan zo'n overname een oordeel geven richting bestuur en commissarissen over de belangrijkste risico's en over het gevoerde besluitvormingsproces. Dat willen aandeelhouders graag zien. Het geeft aandeelhouders meer comfort en zekerheid als ze weten dat een IAF ook naar dit soort belangrijke voorstellen kijkt."

Moolenaar: "Het belangrijkste is echter de precieze onderzoeksvraag. Waarnaar is er bij een due-diligenceonderzoek gekeken? Alleen naar financiële effecten of bijvoorbeeld ook naar culturele- en integratierisico's? Ook hier gaat het om de voorspelbaarheid en de transparantie in het besluitvormingsproces."

Hoe zou de IAF verder in kracht kunnen toenemen?

Moolenaar: "Een IAF moet geloofwaardig genoeg zijn om op risico gebaseerde audits uit te voeren en te kijken naar alle significante organisatierisico's. Hiermee kan ook een AC naar de toekomst toe worden ondersteund. Traditioneel kom je er als AC niet mee weg als er financial reporting of compliance issues spelen bij de onderneming. Maar hoeveel AC-leden nemen de verantwoordelijkheid op zich of worden door aandeelhouders verantwoordelijk gehouden bij het mislukken van bijvoorbeeld een groot ICT-project of een overname? Daar zitten juist de grootste risico's voor ondernemingen. Zo blijkt uit onderzoek dat mislukte overnames en

projecten vaak enorme impact op de marktkapitalisatie van ondernemingen hebben. De ‘opportunity costs’ van falende projecten zijn simpelweg enorm!”

Wat is de rol van de externe accountant?

Abma: “Als er geen IAF aanwezig is, dan heeft de externe accountant vaak een grotere opdracht of wordt hij voor het uitvoeren van audits extern ingehuurd. Als er wel een IAF is, dan controleert de externe accountant de jaarrekening: geeft deze een getrouw beeld van de werkelijkheid? Hij maakt daarbij gebruik van een materialiteitsgrens, veelal ter hoogte van ongeveer 5% van de winst, waardoor niet alles wordt gezien omdat het niet materieel is. Op lange termijn kunnen zich echter ook risico’s voordoen bij processen of posten onder de materialiteitsgrens, waar een IAF juist wel aandacht voor heeft. Daarnaast kan de IAF bepaalde aandachtspunten hebben die niet direct aan de jaarrekening te linken zijn, maar op langere termijn wel tot relevante risico’s kunnen leiden. Denk aan de IT-omgeving of cyber crime. Dit zou een moderne externe accountant ook moeten willen weten, aangezien het de continuïteit op de langere termijn kan bedreigen.”

een CAE zich in de aandeelhoudersvergadering zou moeten verantwoorden. Waar ligt de grens? Ga je dan bij IT-issues ook de CIO ter verantwoording roepen? De IAF kan wel meer zichtbaar worden. Het mandaat van de IAF zou bijvoorbeeld transparanter kunnen worden gemaakt door ook het Audit Charter van de IAF extern te publiceren op bijvoorbeeld de website van de onderneming, in aanvulling op de charters van de RvC.

Abma is het hiermee eens: “Een IAF legt geen verantwoording af aan de aandeelhouders. Dit is de taak van de RvB, RvC en de externe accountant, die allen zijn benoemd door de aandeelhouders. Een IAF kan wel meer zichtbaar worden doordat de RvC in haar verslag opneemt hoe vaak en waarover is gesproken met de IAF. Ook kunnen en moeten de aandeelhouders meer in gesprek gaan met de AC en actief vragen hoe zij de IAF betreft bij belangrijke issues.

Kan een organisatie zonder een IAF?

Abma: “Door ondernemingen zonder IAF, ongeveer een derde van de midkap- en twee derde van de smallkap-fondsen, wordt als argument gebruikt dat dit te maken heeft met de

Het management dient te accepteren dat er een IAF aanwezig is die hen een spiegel voorhoudt

Moolenaar vult aan: “De externe accountant en internal auditor kun je vergelijken met twee boekensteunen van een organisatie. Beide zijn relevant voor het evenwicht en de steun. Een externe accountant kijkt meer naar het verleden, de internal auditor kijkt met name vooruit. De belegger wil naast informatie over de cijfers van het verleden ook informatie over het risicoprofiel van de onderneming in de toekomst. En daar speelt de IAF een relevante rol in door een oordeel te geven over het risicomangementsysteem. Een externe accountant kan ook naar de toekomst kijken door een oordeel te hebben over het functioneren van het three-lines-of-defense model binnen een onderneming. Neemt het management haar verantwoordelijkheid voor de beheersing van de risico’s en vervullen de tweede en derde lijn hun rol op de juiste manier?”

Abma geeft aan dat Eumedion een stap verder wil. “De externe accountant moet op basis van zijn professionele oordeel en de cultuur die hij ervaart een oordeel opnemen in de controleverklaring of in de risicoparagraaf van het jaarverslag het juiste risicoprofiel is opgenomen. Dit is breder dan wat nu met de ‘marginale toets’ (verenigbaarheidstoets) verwacht wordt van de controlerend accountant. Hierover is Eumedion in discussie met de NBA.”

De externe accountant verantwoordt zich naar buiten. Moet een IAF dat ook gaan doen?

Moolenaar: “De externe accountant heeft een wettelijke rol naar het maatschappelijk verkeer. Een IAF moet zich niet zelfstandig verantwoorden naar buiten om een diffuse situatie te vermijden. Het toezicht op de onderneming ligt bij de RvC die wordt gevoed met informatie van de RvB, de IAF en de externe accountant. Ik zou het niet wenselijk vinden als

(beperkte) complexiteit, het aanwezig zijn van korte lijnen, een finance- of controleorganisatie die eenzelfde soort werkzaamheden uitvoert of een externe partij, zoals de externe accountant, die de werkzaamheden uitvoert. Als dit inderdaad het geval is, is het soms wel te begrijpen.”

Moolenaar: “Bij een aantal ondernemingen is echter een verandering nodig, dat zijn geen kleine niet-complexe ondernemingen meer. Door allerlei kleine overnames of fusies zijn deze bedrijven in de loop van de jaren heel groot geworden. De noodzaak voor een zelfstandige IAF is dan wel degelijk aanwezig, maar wordt niet zo gevoeld. Bestuurders die een IAF afhouden en commissarissen die het accepteren nemen een buitengewoon grote verantwoordelijkheid als zich in de beheersing incidenten voordoen. Ook aandeelhouders hebben een verantwoordelijkheid in deze kwestie, een verantwoordelijkheid die niet in alle gevallen wordt ingevuld door druk uit te oefenen op bestuurders en commissarissen en deze stevig te challengen.

Abma: “Er zijn diverse beursgenoteerde organisaties, zoals Fugro en Imtech, die lange tijd dachten wereldwijde complexe activiteiten uit te kunnen voeren zonder een IAF. Deze organisaties hebben in de loop van de tijd een verandering van het risicoprofiel meegemaakt en zijn daardoor bij uitstek organisaties waar een IAF niet langer afwezig kan blijven.

Moolenaar: “Verandering is van belang. Bij veel organisaties met een IAF zie je ook dat Internal Audit er heel anders uitziet dan tien jaar geleden. Je moet als IAF steeds blijven kijken hoe je toegevoegde waarde hebt en dus relevant bent en blijft.” <<

Relevantie van audits: die hebben we zelf in de hand

Wat verstaan wij – internal auditors – maar vooral onze opdrachtgevers, onder audits en relevantie? Dat is niet slechts een woordenspel, de ideeën over relevantie worden sterk bepaald door de ideeën over auditing. Bovendien start werken aan relevantie met de vraag wie de beoogde afnemers zijn en wat onze opdrachtgevers aan kennis wensen.

IA richt zich sterk op het leveren van toegevoegde waarde door de auditfunctie, ofwel relevantie. Discussies tussen auditors over wat precies auditing is lijken soms op discussies van een pasgetrouwd stel: alsof de een van Venus en de ander van Mars komt. De scheidslijn is nu niet zozeer gebaseerd op 'gender'verschillen. Veeleer lijken bloedgroepen gebaseerd op de auditdiscipline en universiteit waar de opleiding genoten is, deze discussies te veroorzaken. We hebben niet de illusie deze discussie definitief te beëindigen, maar schetsen wel wat uitgangspunten voor dit artikel.

Verwarring

Kijkend naar de titel moeten we dus starten met het definiëren van wat we (hier) onder relevantie en onder audits verstaan. En daar begint al de verwarring. Ons eigen IIA splitst in haar streven de brede auditfunctie te beschrijven, internal auditing in een assurance- en een consultingactiviteit. Onder consulting wordt onder meer verstaan: bijdragen aan werkgroepen, faciliteren van self assessments, verzorgen van trainingen en opleidingen en 'advisering'. De betekenis van de term assurance stamt net uit de vorige eeuw en kan worden vertaald als 'het leveren van additionele zekerheid' of 'het verminderen van onzekerheid'. Voorwaar een relevante bezigheid wanneer die onzekerheid het management doet aarzelen om volgende stappen te zetten om de organisatiedoelstellingen te realiseren. De toegevoegde waarde voor de organisatie wordt heel anders wanneer die onzekerheid alleen betrekking heeft op de verantwoording naar buiten. Ofwel, relevantie is sterk afhankelijk van het doel van het onderzoek.

Enkele jaren na de introductie van de IIA-definitie heeft de International Federation of Accountants (IFAC) een smallere betekenis gegeven aan het woord assurance, namelijk 'zekerheid aan een derde partij'. Verder heeft IFAC rapportage-eisen opgesteld voor onderzoeken die te kwalificeren zijn als assurance-opdrachten. Vervolgens ontstond de misinterpretatie van het woord assurance binnen de IIA-definitie (zie *figuur 1*). En consultingactiviteit wordt zonder schroom vertaald in 'advies'.

Onderscheid

Wij zien graag een onderscheid in werkzaamheden van internal auditors die wel of juist niet gebaseerd zijn op deugdelijk



Figuur 1. Assurance volgens IIA 1999 (links). Assurance (IFAC 2004) als deelverzameling van audit (rechts)

onderzoek. De tweede soort valt onder consulting activity. En een nader onderscheid in toetsend en niet-toetsend onderzoek. Vervolgens wensen we binnen het toetsend onderzoek een onderscheid te maken tussen assurance-opdrachten en andere (internal) audits; assurance-opdrachten moeten namelijk voldoen aan de IFAC-eisen omdat ze gericht zijn op het verlenen van een hoge mate van zekerheid aan derden.

Dat laatste onderscheid is belangrijk, want het is onnodig, soms ineffectief en vaak ondoelmatig om audits bedoeld voor het gesloten verkeer (geen externe werking) onder het stramien van IFAC-assurance te moeten rapporteren. Het is vaak ook niet uit te leggen aan onze opdrachtgever! Dus: relevantie is afhankelijk van wie de beoogde ontvangers zijn van de audit-uitkomsten.

Relevantie is een belangrijk kwaliteitscriterium voor goed onderzoek (waaronder audit) maar staat nooit op zichzelf. Een audit zal **relevant** zijn voor de opdrachtgever, en zowel **deugdelijk** als **doelmatig** worden ontworpen en uitgevoerd. Onze beroepsrichtlijnen schrijven voor dat we ons kunnen verantwoorden over de deugdelijkheid van ons onderzoek en we zouden daarom ook van elkaar moeten eisen dat de conclusies navolgbaar uit het dossier blijken. Eisen aan de doelmatigheid volgen wat ons betreft op de definitie van effectiviteit of relevantie en die zijn weer afhankelijk van de doelstelling van de audit.

Verschillende vormen van relevantie

Een figuur dat snel duidelijk maakt dat verschillende vormen van relevantie afhankelijk zijn van de doelstelling van de belangrijkste gebruikers van een audit, staat bekend als 'het kruis' (zie figuur 2).

De verschillen in beoogde gebruikers (op een continuüm intern/extern) leiden tot een belangrijk onderscheid in type audits. Dit onderscheid is de mate waarin meer standaardisatie of juist meer maatwerk mogelijk en gewenst is. Ook dit onderscheid is een continuüm en hangt samen met het aantal in het onderzoek te betrekken aspecten. Bij een beperkt aantal aspecten (bijvoorbeeld alleen de betrouwbaarheidsaspecten: juist en tijdig en dus volledig) is een meer gestandaardiseerde audit mogelijk. Bij een diversiteit aan veelal onderling concurrerende aspecten (bijvoorbeeld betrouwbaarheid én kosteneffectiviteit én flexibiliteit én klantgerichtheid, et cetera) is meer maatwerk gewenst en is standaardisatie nauwelijks mogelijk.

Audits ten behoeve van het maatschappelijk verkeer, of voor het topmanagement die de uitkomsten gebruikt voor zijn externe stakeholders (linksboven), kenmerken zich door algemene toepasbaarheid ofwel standaardisering ten behoeve van

de vergelijkbaarheid. Dit is hun kracht én hun zwakte. Voorbeelden zijn de jaarrekeningcontrole en audits naar de compliance met relevante regelgeving zoals Sarbanes Oxley. Het is belangrijk dat aan de uitkomsten van elke audit die volgens een dergelijke normering is uitgevoerd, dezelfde betekenis mag worden toegekend. De relevantie van het onafhankelijke oordeel over de onderzochte eenheden vinden we bij dit type audits in de mogelijkheid tot vergelijking.

Schuiven we in het figuur meer naar beneden, naar de interne kant van het continuüm intern/extern, dan leidt dit veelal tot meer maatwerk audits (rechtsonder in het figuur). Deze opdrachtgever heeft veelal een concrete auditvraag aangaande een auditobject waarbij een diversiteit aan relevante aspecten in onderlinge samenhang in ogenschouw moeten worden genomen. De algemene normering (links) moet zijn geïncorporeerd in de maatwerknormering van die specifieke audit (rechts). Juist hier ervaart het (lagere) management veelal de directe relevantie van internal auditors, door het toegesneden zijn van de audit op de eigen specifieke kennisbehoefte. Dus: relevantie is te splitsen in relevantie ten behoeve van verantwoording en relevantie voor het doen realiseren van ondernemingsdoelstellingen.

Helaas leiden op zichzelf relevante onderzoeken gericht op verantwoording (linksboven) tot adviesbrieven zoals managementletters (linksonder) met beperkt relevante aanbevelingen gericht op het alsnog (beter) gaan voldoen aan op verantwoording gerichte normen. Een dergelijke brief moet door het management kritisch worden gezien op de effecten op andere kritieke succesfactoren dan 'betrouwbaarheid' (linksonder) alvorens die aanbevelingen (rechtsonder) ter harte worden genomen. In *Internal Audit Reporting Relationships: Serving Two Masters* (IIARF, 2003) wordt op een andere wijze eenzelfde situatieschets gemaakt.



Figuur 2. Onderscheid in type audits o.b.v. beoogde gebruikers (het 'kruis')



Actief werken aan relevantie: vaststellen van de kennisbehoefte

Kunnen 'borgen' dat auditwerkzaamheden relevant zullen zijn vergt een opdrachtgever. En liefst een waar je regelmatig mee kunt overleggen. Kort nadat de behoefte aan een audit is geuit en de beoogde gebruikers zijn vastgesteld, richten we ons actief op de kennisbehoefte van de opdrachtgever. We verwachten heel concrete antwoorden op drie belangrijke vragen:

1. Wat is precies het object van onderzoek? Gaat het om de huidige situatie? Gaat het om een nieuw beoogde situatie? Of kan de auditor beter naar de verandering kijken?
2. Is voldoende concreet gemaakt aan welke eisen de beheersing van het object moet voldoen? Weet de opdrachtgever of daar aan wordt voldaan? En zo niet, wat zijn daar de oorzaken van? Is ook dat met voldoende zekerheid bekend: is er dan behoefte aan een second opinion op de verbeteractiviteiten?
3. Welk type onderzoeksvraag wordt er gesteld? En (dus) aan welk type conclusie is er behoefte?

Niet altijd is er behoefte aan toetsend onderzoek met conclusies in de vorm van oordelen. Soms is juist alleen een beschrijving van de situatie hetgeen op dat moment het meest relevant is, voldoende. Gaat het om een exploratieve vraag of (ook) om een toetsende vraag of (ook) om een adviserende vraag?

De internal auditor verwacht op basis van diverse signalen dat, wanneer hij straks voor het derde jaar naar de procesbeheersing gaat kijken, hij opnieuw moet schrijven dat er geen verbeteringen zijn gerealiseerd. Daarom stapt hij tijdig naar de opdrachtgever met het voorstel om naar het procesontwerp en de veranderorganisatie voor de beoogde procesbeheersing te kijken. De opdrachtgever is snel overtuigd omdat hij recent onbevredigende antwoorden heeft ontvangen over de voortgang van de veranderingen. Medewerkers geven aan geen vertrouwen te hebben in de nieuwe procesinrichting. De verandermanager was even op zijn hoede, maar ervaart inmiddels de auditor als een goede onderzoeker die dezelfde organisatiedoelen nastreeft.

Advisering: over relevantie en deugdelijkheid

Het kader geeft aan dat auditors al snel (ook) adviseren. Dat kan naar onze mening zeer relevant zijn. Maar het leidt nogal eens tot discussie. Om beide redenen hierna vier nuancerende opmerkingen of wenken:

1. De formele randvoorwaarde: advisering stopt waar collisie begint. Weliswaar niet dogmatisch en met mogelijk beperkende maatregelen zoals inzet van niet-eerder betrokken auditors, et cetera.
2. Advies moet gestoeld zijn op voldoende onderzoek. En daarom moet behoefte aan advies zoveel mogelijk vooraf worden vastgesteld. Dan kan het onderzoek daarnaar worden ingericht.
3. Veel behoefte aan advies als 'logisch' uitvloeisel van toetsend onderzoek is een symptoom van gevoelde onvoldoende relevantie die door aanvullend advies alsnog wordt

gepoogd te ondervangen. Beter is het om bewuster en precies de kennisbehoefte van de opdrachtgever te volgen (de drie basisvragen eerder vermeld). Daarmee scherp je de onderzoeksvragen, het veldwerk en de analyse. Vaak dekt het antwoord op de onderzoeksvragen dan datgene af waar zonder die precieze afstemming 'een advies' nodig zou zijn geweest. Mocht er alsnog een (procedureel) advies benodigd zijn, dan is dat geen bijproduct met onduidelijke kwaliteit en status meer, maar integraal onderdeel van en gebaseerd op deugdelijk onderzoek.

4. Veel advisering gebeurt (dus) aan de voorkant van het onderzoek. Bij veel van de eerder genoemde drie vragen naar de kennisbehoefte van de opdrachtgever heeft de auditor een adviserende rol. Dát vergroot de relevantie van auditing.

Relevantie start dus met goed luisteren!

Veel auditors ervaren regelmatig dat een gesprek met de opdrachtgever gemakkelijk te plannen is wanneer de beoogde audit aansluit bij wat de opdrachtgever op dát moment bezighoudt. Het gesprek wordt voor beiden inspirerend wanneer het de auditor lukt goed te luisteren naar de ideeën van de opdrachtgever, daar verdiepende vragen over te stellen en samen op zoek te gaan naar die belangrijke aspecten waar de opdrachtgever meer zekerheid over nodig heeft. Als je aantoonst goed te kunnen luisteren, ontstaat er vaak 'als vanzelf' een hulpvraag.

Gebaseerd op eigen praktijkervaringen geven we ter overweging de volgende vragen te stellen:

- Stelt mijn opdrachtgever de auditvraag vanuit een eigen onzekerheid of om zich te kunnen verantwoorden?
- Heb ik mijn interpretatie van de auditvraag getest door de opdrachtgever terug te geven wat de opdracht hem precies gaat opleveren? En heb ik hem gevraagd wat hij daar dan vervolgens concreet mee gaat doen?
- Kent mijn opdrachtgever de beoogde normering voldoende? En sluit die normering echt aan bij zijn visie op management control?
- Heb ik geregeld dat ik de opdrachtgever gedurende de audit inhoudelijk op de hoogte kan houden? Zal hij nieuwe verwachtingen kunnen uiten zodat ik er nog op in kan spelen?
- Houdt hij ruimte in zijn agenda voor de situatie waarin een ontwerp aanpassing moet worden doorgevoerd?
- Heb ik tijd en budget om, indien nodig, onderzoek te doen voor onderbouwde adviezen, aanvullend op mijn conclusies?

Lef

Actief werken aan relevante audits vergt een internal auditor met lef. Een auditor die weet dat hij soms als lastig wordt ervaren, maar dan overtuigt omdat hij dezelfde organisatiedoelen dient. Een auditor die begrijpt dat iedere audit een nieuwe kans geeft om de toegevoegde waarde van de internal auditfunctie te laten ervaren. Maar ook dat deugdelijk onderzoek noodzakelijk is voor audits én onderbouwde adviezen, om zijn kwaliteitsimago niet te verspelen. <<

Literatuur

- IIAF, *Internal Audit Reporting Relationships, Serving Two Masters*, 2003.
- Korte R.W.A. de en J.H.M. Otten, 'Klantgericht en gestructureerd auditen; een update van Auditmethodologie', *Audit Magazine*, 2010.
- Verschuren, P. en C. Middleton, *Probleemstelling voor een onderzoek*, Spectrum, 2011.



Ron de Korte is managing partner van ACS te Driebergen en zakelijk directeur van de post-master ESAA-opleidingen Internal auditing & Advisory en IT auditing & Advisory. r.de.korte@acs.nl



Peter Bos heeft een bedrijfseconomische en sociologische achtergrond. Hij is zelfstandig gevestigd management- en auditconsultant (Salther) en plaatsvervangend directeur van de post-master ESAA-opleiding Internal auditing & Advisory. peter.bos@salther.nl



Jan Otten heeft Arbeids- en organisatiepsychologie en Bedrijfskunde gestudeerd. Als managing partner van ACS richt hij zich op behavioural auditing en auditvaardigheden. jan.otten@acs.nl

De internal auditor en externe accountant hebben verschillende rollen maar voeren soms tegelijkertijd dezelfde werkzaamheden uit. Zitten ze elkaar in de weg of versterken ze elkaar? Hoogleraar Auditing Peter Eimers over de relevantie van de IAF voor de externe accountant.

Het **samenspel** tussen externe **accountant** en **IAF**

Hoe relevant is de internal auditor voor de externe accountant?

“Zonder meer heel relevant. De internal auditor is een belangrijke functie in de interne governance van een organisatie. Als third line of defense toetst hij de interne beheersmaatregelen en geeft zekerheid aan de organisatie en daarmee ook aan de externe accountant. In die zin is het logisch om gebruik te maken van de werkzaamheden van de internal auditor. Tegelijkertijd heeft de externe accountant een eigen verantwoordelijkheid en zal meer gedaan moeten worden dan alleen een review op de werkzaamheden van de internal auditor. De externe accountant zal aanvullende gegevensgerichte werkzaamheden moeten verrichten om zodoende zelfstandig zekerheid te krijgen over de verrichte werkzaamheden van de internal auditor en de bijbehorende conclusies. Nu kan de externe accountant uiteraard altijd gebruikmaken van de werkzaamheden van de diverse interne beheersingsfuncties in een organisatie. Tegelijkertijd moet je wel onderscheid maken tussen deze functies. De internal auditfunctie heeft een specifieke organisatorische positie en een kwaliteitszorgsysteem die bijvoorbeeld een verbijzonderde afdeling Interne Controle veelal niet heeft. Dit zorgt ervoor dat de externe accountant meer op de objectiviteit en kwaliteit van de uitvoering van controlewerkzaamheden door de IAF mag steunen. Dat betekent concreet dat de externe accountant minder gegevensgerichte werkzaamheden behoeft te doen indien een IAF interne controle werkzaamheden test dan wanneer het een interne-controleafdeling zou betreffen. Maar ook dan mag de externe accountant niet blind vertrou-

Over...

Peter Eimers is partner bij PwC, hoogleraar Auditing aan de Vrije Universiteit en voorzitter van het Adviescollege Beroepsreglementering van de NBA.

wen op de onafhankelijkheid, de competenties en het kwaliteitszorgsysteem van de IAF. Dé IAF bestaat niet. De ene organisatie kent een IAF met ‘tig’ personen, de andere IAF bestaat uit één persoon in deeltijd. De externe accountant zal keer op keer de onafhankelijkheid, de competenties en het kwaliteitszorgsysteem van de IAF voorafgaand moeten beoordelen. De controlestandaard 610 (COS610) schrijft voor wat van de externe accountant verwacht wordt indien hij gebruik wil maken van de werkzaamheden van internal auditors.”

Gaat de relevantie verder dan efficiency bij de uitvoering van de controlewerkzaamheden?

“Jazeker, de internal auditor betekent een extra paar ogen en oren voor de organisatie en is ook een belangrijke antenne voor de externe accountant. De COS610 schrijft ook voor dat de externe accountant op zijn minst kennis moet nemen van de werkzaamheden van de IAF en moet snappen wat de IAF doet. De IAF is een geweldige bron van informatie voor de externe accountant.”

Wat is de aanleiding dat eind 2013 de COS610 is aangescherpt?

“De oude standaard is tien jaar geleden opgesteld en reflecteerde de huidige settings waarin IAF’s en externe accountants opereren niet meer goed. Als gevolg van allerlei externe ontwikkelingen ontstond internationaal en nationaal druk om veel duidelijker te maken wat de beweegredenen waren om als externe accountant de controle op een bepaalde manier in te richten. Deze standaard schrijft nu dan ook voor dat de externe accountant heel duidelijk moet documenteren waarom deze kan steunen op de werkzaamheden van IAF’s. Dat betekent dat de externe accountant de organisatorische positie, het competentieniveau en het kwaliteitszorgsysteem moet vaststellen en documenteren alvorens hier gebruik van te maken.

Dat betekent nogal wat voor de verhoudingen tussen de IAF en externe accountant. Situaties waarbij in het verleden de IAF in de lead was en de externe accountant de risicoanalyse



Samenwerken daar waar het logisch en efficiënt is, maar ieder vanuit een eigen verantwoordelijkheid

Peter Eimers



van de IAF volgde kunnen niet meer. De externe accountant zal nu zelf een risicoanalyse opstellen en de kunst is dat de IAF en de externe accountant elkaar niet als concurrenten zien maar elkaar versterken. De IAF is expert in de processen, systemen en de administratieve organisatie van de organisatie en kan met deze kennis de risicoanalyse van de externe accountant challengen. Je zou zo'n samenwerking een joint audit kunnen noemen, maar dat mag niet verward worden met een gezamenlijke verantwoordelijkheid. Dus wel samenwerken daar waar het logisch en efficiënt is, maar ieder vanuit een eigen verantwoordelijkheid.

De aanscherping van de COS610 leidde overigens ook tot een discussie over het benodigde niveau van het kwaliteitszorgsysteem om op een IAF te kunnen steunen. De toets door de externe accountant van het kwaliteitszorgsysteem van een IAF heeft af en toe geleid tot stevige discussies en ook wel tot onbegrip bij met name de kleine IAF's."

Hoe zouden IAF's en externe accountants kunnen samenwerken?

"De expertise van de externe accountant ligt met name op gebieden als externe verslaggeving, IT, benchmarking, data-analyse. Deze kennis kan zeer waardevol zijn voor een IAF. Andersom is de IAF met haar kennis over de processen en systemen van de organisatie van groot belang voor de externe accountant. Als je kijkt naar bijvoorbeeld een post als belastingen in de jaarrekening waarbij de organisatie steunt op horizontaal toezicht, zie je dat terug. De IAF heeft veel kennis over de beheersing van de processen die de belastingpositie beïnvloeden maar tegelijkertijd is expertise nodig van een fiscalist of externe accountant om zekerheid te verkrijgen over de waardering van een belastingpost. Maar steeds dient de externe accountant te laten zien dat hij niet blind steunt op de kennis van de IAF."

Wat is de consequentie als de IAF geen rapportagelijst heeft aan de AC?

"De externe accountant kan dan nog steeds gebruikmaken van de werkzaamheden maar mag minder vertrouwen op de onafhankelijkheid van de IAF. De consequentie is dat de externe accountant ter compensatie meer gegevensgerichte werkzaamheden zal moeten uitvoeren. Maar ik vind een dergelijke governance niet sterk en zou daar als externe accountant zeker een opmerking over maken. Een IAF hoort rechtstreeks aan het audit committee te rapporteren."

Maakt de externe accountant volgens u voldoende gebruik van de werkzaamheden van de IAF?

"Ja, in de praktijk gebeurt dat zeker. Het is ook logisch want, nogmaals, de IAF betekent een extra paar ogen en oren voor de organisatie en samenwerking is efficiënt en effectief. Uiteraard mag je er altijd voor kiezen om er geen gebruik van te maken maar ook dan zul je dat als externe accountant moeten documenteren."

Wat zijn volgens u belangrijke voorwaarden voor een succesvolle samenwerking?

"Ik vind het belangrijk dat rapportages van de externe accountant en de IAF aan het audit committee vooraf worden afgestemd. Niet per se om verrassingen te voorkomen, maar vooral ook omdat een rapportage waarin samen is opgetrokken de boodschap versterkt. Daarnaast moet er een goede dialoog plaatsvinden waarbij iedere partij zijn eigen rol behoudt. De IAF speelt een heel goede en nuttige rol in de governance van een organisatie. De externe accountant zet uiteindelijk zijn handtekening bij de jaarrekening. Iedere partij dient zijn eigen verantwoordelijkheid te nemen bij die te vervullen rol." <<

IT-auditor: assurance provider en bestuurlijke sparringpartner?

De relevantie van IT Audit wordt evidenter, vooral omdat de diversiteit, omvang en complexiteit van IT én IT-gerelateerde risico's voortdurend toenemen. Dit brengt relevante en complexe beheersingsvraagstukken met zich mee voor directie, bestuurders, commissarissen en externe toezichthouders. Wat betekent dit voor de IT-auditor en de internal auditfunctie (IAF)?

T-gerelateerde risico's staan de afgelopen jaren hoog op de risicoagenda's van bestuurders en het hoger management van grote organisaties. Het World Economic Forum onderkent in 2015 met 'data fraud or theft', 'cyber attacks' en 'critical information infrastructure breakdown' een drietal IT-gerelateerde risico's.

Dat IT-risico's voldoende onder de aandacht komen en blijven is een goede ontwikkeling. Ondertussen verandert de wereld van IT-mogelijkheden en de daaraan gerelateerde risico's in hoog tempo. In de praktijk stellen we vast dat deze risico's reëel zijn. Dit blijkt ook uit recente praktijkvoorbeelden waarbij de beschikbaarheid van infrastructuur en de bescherming van gegevens met regelmaat in het geding en in het nieuws komen. Denk hierbij aan de site van de Belastingdienst die moeilijk te bereiken was op de eerste dagen dat de ingevulde inkomstenbelasting beschikbaar was of aan het CBP (College Bescherming Persoonsgegevens) dat Google heeft gewaarschuwd de privacy van de Nederlandse gebruikers beter te waarborgen, omdat de aangepaste privacyvoorwaarden van Google in strijd zouden zijn met de Wet bescherming persoonsgegevens (Wbp).

Kritische risico's

Ook bij zorgverzekeraar Coöperatie VGZ (hierna: VGZ) zien we dat onze organisatie kritische risico's onderkent ten aanzien van effectiviteit van haar systemen. Het merendeel van de verzekerden dat van zorgverzekeraar wil wisselen, doet dit in de laatste week van december. Het niet beschikbaar zijn van de websites, achterliggende systemen en klantenservice kan in deze periode met recht een groot commercieel risico voor onze organisatie worden genoemd. Daarnaast speelt ook

het beschermen van privacygevoelige gegevens een grote rol bij onze risicobeheersing, net als bij andere organisaties die grote hoeveelheden persoonsgegevens verwerken. Als privacygevoelige gegevens worden ontvreemd of op andere wijze onbedoeld buiten VGZ terechtkomen, dan heeft VGZ een groot probleem en veel uit te leggen aan belanghebbenden. Los van de financiële consequenties, heeft dit grote negatieve gevolgen voor het imago en de reputatie van VGZ, maar ook voor het imago van (zorg)verzekeraars in het algemeen.

Relevantie IT Audit

IT-risico's en de hieruit voortvloeiende beheersingsvraagstukken bepalen de relevantie van IT Audit. Hierin onderkennen wij twee rollen, de traditionele functie van IT Audit en IT Audit als bestuurlijke sparringpartner.

De traditionele functie van IT Audit: de professional audit opinion

De IT-auditor heeft in de traditionele rol als assurance provider een belangrijke functie bij het verstrekken van aanvullende zekerheid aan bestuurders, hoger management en toezichthouders over de beheersing van IT-gerelateerde risico's. Als normenkader hanteert IT Audit hiervoor gangbare modellen, best practices en volwassenheidsniveaus binnen deze modellen. Door hieraan te toetsen, stelt de IT-auditor vast dat beheersmaatregelen ten aanzien van IT-wijzigingen, autorisaties en continuïteit aantoonbaar hebben gewerkt voor de betreffende systemen en daaraan gerelateerde processen.

Niet alleen het IT-management is geholpen met de bevindingen, ook de externe accountant en de auditcommissie kijken vol verwachting uit naar de bevindingen en de conclusies. Im-

mers, aantoonbaar goed werkende IT-processen vormen een randvoorwaarde om op de gegevens uit IT-systemen te kunnen steunen en om op basis daarvan systeemgerichte controles uit te voeren. Het alternatief, het (laten) uitvoeren van gegevensgerichte controles, is tijdrovender en daardoor niet altijd gewenst. In de traditionele rol is de IT-auditor vooral van toegevoegde waarde met zijn 'professional audit opinion' door het geven van conclusies en aanvullende zekerheid.

IT Audit als bestuurlijke sparringpartner: een opinion of the audit professional

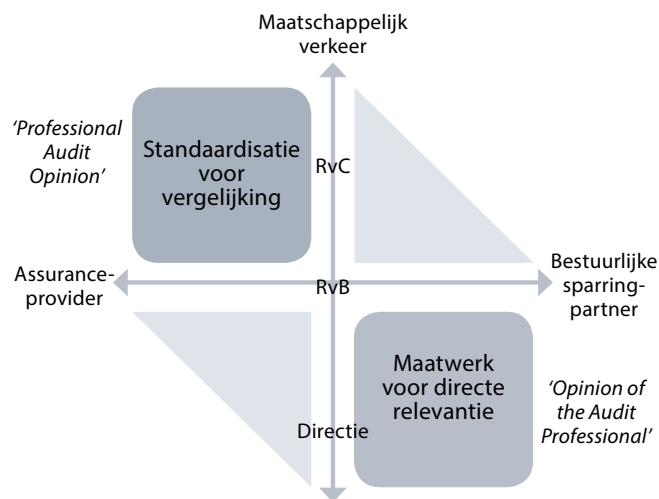
De complexiteit van IT staat niet alleen op de agenda van bestuurders, maar ook op die van auditcommissies én van toezichthouders zoals DNB. Dit blijkt uit het feit dat 'Complexe ICT' in 2015 een van de DNB-toezichtthema's is. DNB beschouwt complexe ICT als een belangrijke oorzaak van verstoringen in de dienstverlening van organisaties. Ook onze VGZ-voorbeelden ten aanzien van het niet-effectief zijn van systemen tijdens de piek van de zorgcampagne en privacyrisico's vallen hieronder.

Naast het vervullen van haar traditionele rol, wordt IT Audit steeds meer gebruikt als bestuurlijke sparringpartner van organisaties, waarbij de nadruk minder ligt op het geven van assurance op basis van een onderzoek. Vanuit de traditionele functie heeft de IT-auditor specifieke en actuele kennis over (de beheersing van) IT-gerelateerde bedreigingen en risico's. Deze specifieke kennis is bij bestuurders vaak onvoldoende aanwezig, terwijl de behoefte aan deze kennis, en vooral een onafhankelijke mening, hierover er wel is. Het hoger management vraagt zich voortdurend af of de systemen met privacygevoelige gegevens wel veilig en voldoende beschermd zijn tegen uitval, cybercrime en andere ongewenste situaties. Ook wil het hoger management weten welke ontwikkelingen er in de markt zijn en of de IT-organisatie en -systemen voldoende robuust zijn om bedreigingen te weerstaan. De IT-auditor kan in deze situaties met zijn 'opinion of the audit professional' in toenemende mate van toegevoegde waarde zijn omdat de IT-auditor invulling kan geven aan een behoefte die leeft bij het bestuur en met hen kan sparren over bijvoorbeeld IT-bedreigingen.

IT Audit in beweging

De rol van IT Audit zit in een spagaat. *Figuur 1* geeft de rollen van de IT-auditor grafisch weer.¹ Op de verticale as zien we opdrachtgevers en gebruikers van IT Audit, terwijl op de horizontale as de rol van IT Audit is weergegeven. De traditionele IT Auditrol (professional audit opinion) staat linksboven; een standaard audit, bedoeld om assurance te verstrekken aan het maatschappelijk verkeer. In het kwadrant rechtsonder zien we de rol van bestuurlijke sparringpartner in de organisatie; de rol waarbij de opinion of the audit professional wordt gevraagd. Stakeholders verwachten primair dat de IT-auditor op basis van kennis en expertise assurance kan geven met betrekking tot de effectieve beheersing van IT-gerelateerde risico's. De complexiteit en diversiteit van IT-risico's roept wel de vraag op of de IT-auditor voldoende geëquipeerd is om aan die verwachtingen te voldoen. Om de traditionele rol als assurance provider (het geven van de professional audit opinion) te kunnen

vervullen, moet de IT-auditor vaak een 'IT-spaghetti' van de organisatie doorgronden en zal het slechts toetsen aan gangbare normenkaders niet volstaan. Daarbij is het legitiem de vraag te stellen of het inzichtelijk hebben van de IT-omgeving een verantwoordelijkheid is die vooral bij een IAF zou moeten liggen. Het verkrijgen van zekerheid bij de beheersing van bedrijfs- en IT-risico's is een gezamenlijke verantwoordelijkheid van alle lijnen uit het three-lines-of-defense model, waarin de eerste lijn verantwoordelijk is voor de aantoonbare beheersing, de tweede lijn ondersteunt en monitort en de derde lijn (vanuit de traditionele rol) aanvullende zekerheid (conclusies) geeft. IT Audit zal in geval van complexe IT het inzicht en de durf moeten hebben om de gangbare modellen los te laten dan wel aan te vullen met overige inzichten. De IT-auditor moet de eerste en tweede lijn opzoeken en challengen op kritische IT-risico's en de beheersing ervan. De IT-auditor moet namelijk ook invulling kunnen geven aan zijn rol als bestuurlijke sparringpartner, wat betekent dat ook andere meer holistische benaderingen moeten worden gebruikt in het overleg met businesspartners. Het bestuur zal niet alleen willen weten dat de 'IT-spaghetti' goed beheerst wordt maar heeft wellicht voorkeur voor een 'overzichtelijk bord met asperges' (quote van Boonstra bij Philips).



Figuur 1. De rollen van de IT-auditor

Uitdaging voor IT Audit en de internal auditfunctie

Het IIA geeft in haar definitie aan dat de IAF een onafhankelijke, objectieve functie is die zekerheid verschaft en adviesopdrachten uitvoert om de organisatie te helpen haar doelstellingen te realiseren. Dit betekent dat zowel een professional audit opinion wordt gevraagd als een opinion of the audit professional. Vooral bij het vervullen van de laatstgenoemde rol moet IT Audit zich ervan bewust zijn dat traditionele modellen en normenkaders hun beperkingen kennen. Deze houden bijvoorbeeld geen rekening met menselijk gedrag, zoals weerstand tegen verandering of de neiging suboptimale oplossingen tegen beter weten in te accepteren. Daarnaast bestaat er niet zoiets als een objectieve waarheid, de wereld zit veel complexer in elkaar dan in modellen is te vatten.

Als traditionele normenkaders niet voldoende inzicht geven in de beheersing, wat moet de IT-auditor dan gebruiken en hoe onderscheidt hij zich in zijn werk ten opzichte van andere professionals? Ook door de beroepsorganisatie NOREA wordt erkend dat de Register IT-auditor (RE) in de adviesrol wordt ingehaald door de minder zwaar opgeleide en minder streng gereguleerde professionals. Met andere woorden, om de toegevoegde waarde en betekenis van IT Audit te behouden is kennis van normenkaders niet meer voldoende. IT Audit als bestuurlijke sparringpartner moet ook inzicht hebben in de IT-complexiteit en de wijze waarop de risicobeheersing moet worden ingericht.

De historische kracht van IT Audit ligt op waarheidsvinding en deskundige onafhankelijke evaluaties rondom IT (de professional audit opinion). Om ook voldoende invulling te geven aan de rol van bestuurlijke sparringpartner (de opinion of a professional), zijn wij van mening dat de IT-auditor voor meer relevantie en effectiviteit kan zorgen door:

- zich meer te richten op de toekomst in plaats van op verantwoording over het verleden;
- zijn werkveld te verbreden, waarbij hij oog heeft voor going concern, verandertrajecten en strategische vraagstukken (advies) om het potentieel van IT uit te nutten;
- communicatieve en analytische vaardigheden te verbeteren.

Keuzen voor de internal auditfunctie en IT Audit

Het verstrekken van assurance is in onze ogen altijd de kurk waarop de IAF drijft. Daarbij verwachten de externe accountant, de raad van bestuur, de raad van commissarissen en de toezichthouders vooral de rol van assurance provider. Deze onafhankelijke professional audit opinion is en blijft de grondslag voor de IAF en IT Audit. Zonder een rol als assurance provider in de derde lijn ontbreekt de basis voor een andere rol voor het hoger management.

Ondertussen ontwikkelt IT Audit zich meer richting bestuurlijke sparringpartner. IT Audit wordt door het hoger management uitgedaagd om te zeggen wat hij ziet en te (laten) zien wat hij zegt. In deze rol is de toegevoegde waarde van IT Audit een opinion of the audit professional.

De centrale vraag die resteert is wat dit betekent voor de inrichting van de IAF. De professional audit opinion wordt van nature verwacht, maar de opinion of the audit professional moet je eerst verdienen! Voldoende draagvlak in de organisatie om deze rol te mogen vervullen is cruciaal. En hoe richt je de IAF zo in dat je beide rollen stimuleert? Vraagstukken die hierbij beantwoord moeten worden is hoe je het onderscheid tussen rollen en een verdeling tussen IT-auditors maakt. Een IT-auditor die beide rollen tegelijkertijd vervult, is dit vanuit

de externe en interne assurancerichtlijnen wel toegestaan? Hoe ver moet deze scheiding gaan, welke afspraken maak je intern en met de klant en voor welke duur moet dit gelden? Allemaal vragen die je als IAF moet beantwoorden.

Dit betekent ook wat voor de IT-auditor zelf. Wil je enerzijds een traditionele rol als professional audit opinion blijven vervullen (die nog steeds nodig is) of wil je anderzijds met je opinion of the audit professional als bestuurlijke sparringpartner een bijdrage aan de organisatie leveren? De IT-auditor moet kiezen! <<

Noot

1. Figuur 1 is gebaseerd op Hartog, P.A. en R.W.A. De Korte, 'IT-Audit en Operational Audit: eenmanszaken of maten?', *EDP-Auditor*, 2-2005, pp. 20-27.



Ferry Anwar RE RO werkt sinds 2003 bij Coöperatie VGZ, waar hij als auditmanager vanuit Internal Audit de divisie Informatievoorziening als aandachtsgebied heeft. Daarvoor werkte hij bij Ernst & Young en FinAce.



Björn Kempkes RE werkt sinds 2007 bij Coöperatie VGZ, waar hij als auditmanager vanuit Internal Audit de stafafdelingen Financiën, Human Resources en Vermogensbeheer & Treasury als aandachtsgebieden heeft. Daarvoor werkte hij bij OHRA.



Joop Winterink RA RE is sinds 2007 directeur Internal Audit bij Coöperatie VGZ. Daarvoor werkte hij bij de interne accountantsdiensten van Philips, KPMG, Rabobank, De Nederlandsche Bank en PGGM. Ook is hij parttime docent IT-Auditing aan de TIAS Business School.



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

De relevantie van de internal auditfunctie: **'push'** maar vooral **'pull'**

De relevantie van de internal auditfunctie (IAF) blijkt natuurlijk al uit het feit dat er een best-practicebepaling aan is gewijd in de Nederlandse Corporate Governance Code. Dat geeft een formele body aan de functie. De vraag is of we er daarmee al zijn.

Een zeer actueel gegeven is dat op 29 januari jl. de Monitoring Commissie Van Manen in haar verslaggeving over 2013 mede heeft gepleit voor een herziening van de Code. De laatste herziening van de Code vond plaats in 2008. Sindsdien hebben opeenvolgende IIA-bestuurders bij de Commissie een pleidooi gehouden voor een aanpassing van de Code op het specifieke punt van internal auditing. De huidige formulering in de Code kan al geruime tijd niet meer door het leven gaan als een best practice voor de IAF.

Wij zijn daarom zeer verheugd dat deze opening nu wordt geboden in de door de 'schrangende partijen' (onder andere Eumedion, VEB en VNO-NCW) gesteunde herziening. Met Eumedion noemen we ook de partij die in haar jaarlijkse 'Speerpuntenbrief' bestuurders van beursgenoteerde ondernemingen oproept tijdens aankomende aandeelhoudersvergaderingen of afzonderlijke bijeenkomsten met institutionele beleggers een toelichting te geven op de rol en het mandaat van de IAF binnen hun onderneming.

Opnieuw verkeerde het IIA-bestuur in gepaste juichstemming toen deze prioriteit van Eumedion bekend werd. Zowel de Code alsook de Speerpuntenbrief zijn, wat ik noem, pushfactoren voor de organisatie: relevante stakeholders van buiten de organisatie leggen in meer of mindere mate een bepaalde invulling van de IAF op. In het geval van de Code zelfs door middel van comply or explain.

Naast deze externe push om een effectieve IAF te moeten hebben, ben ik van mening dat de relevantie met name wordt bepaald door een pull, ofwel een trekkraft die er vanuit de organisatie zelf komt om een krachtige IAF te willen hebben. Hiervoor ligt de verantwoordelijkheid vooral bij de functie zelf, en in het bijzonder bij het hoofd hiervan, de chief audit executive (CAE).

Een duurzame relatie tussen bestuurders van een organisatie en de internal auditors wordt in doorslaggevende mate bepaald door de perceptie van de waarde die de functie toevoegt aan de agenda van de board. Indien Internal Audit inzicht verschaft in de voor de organisatie relevante en actuele issues, risico's en daarmee samenhangende controlemaatregelen, en zij in haar conclusies een link legt met de koers van de organisatie, zal er behoefte zijn aan meer van dergelijke inzichten. Het

verhoogt immers de voorspelbaarheid van de resultaten van de organisatie. Als daarnaast de IAF bijdraagt aan de verspreiding binnen de onderneming van best practices op het gebied van governance en risicomanagement, dan is dat meer dan een kers op de assurance taart. Wanneer daarbovenop de IAF ook nog professionals aflevert aan de organisatie die door hun verblijf binnen de functie tot gekwalificeerde risico- en controleprofessionals zijn geworden, dan is Internal Audit spekoper. Op die manier komt de kennis en kunde voor het adequaat managen van risico's daar waar het hoort: in de lijn.

De relevantie van de IAF wordt dus in belangrijke mate bepaald door de toegevoegde waarde, en daarmee de vraag die de functie zelf creëert en die zij, met behulp van een beetje marketing, onder de aandacht brengt van haar 'klanten': het senior management en uiteindelijk de board. Gegeven de soms traditionele denkwijze in boardrooms is uiteindelijk toch ook een klein beetje push gerechtvaardigd! Vandaar dat het IIA-bestuur blijvend zal inzetten op een goede stakeholderdialoog. <<

Internal Audit draagt bij aan het **comfort** van **commissarissen**

Commissarissen hebben steeds meer behoefte aan onafhankelijke en zichtbare toetsing van de interne beheersing van de organisatie waarop zij toezicht houden. Zij hechten aan een herkenbare en relevante interne auditfunctie. Bestuurders zien daarentegen alternatieven om deze toetsende functie elders binnen het three-lines-of-defense model te beleggen.

Dat is een van de conclusies uit ons onderzoek *Meer winst uit internal governance*.¹ Voor dit onderzoek hebben wij gesproken met dertien commissarissen en bestuurders van verschillende organisaties en sectoren waarbij de vraag van de meerwaarde van de interne auditfunctie centraal stond. Bij organisaties die geen interne auditfunctie kennen onderzochten wij hoe zij de ontbrekende derde line of defense hebben ingericht en of dit toereikend is in het internal-governancesysteem.

Interne audit is wel belangrijk, maar niet heilig

Het uitgangspunt van ons onderzoek is het three-lines-of-defense model dat gangbaar is voor de inrichting van de internal governance van organisaties. Daarbij vervult de interne auditfunctie zoals bekend de derde line of defense.² Dat het three-lines-of-defense model voor de interne auditfunctie niet heilig is, blijkt echter duidelijk uit ons onderzoek. Bij organisaties waar geen afzonderlijke interne auditfunctie aanwezig is, bestaan alternatieven om tot een adequate internal governance te kunnen komen. Aan de hand van de gevoerde gesprekken onderscheiden wij de volgende alternatieven voor de invulling van de derde line of defense:

- De raad van bestuur (RvB) die vanuit haar eigen expertise een aanvullende kritische toetsende rol vervult binnen het systeem van internal governance.
- Het management (eerste lijn) dat veelal binnen een projectmatige organisatiestructuur zelfstandig verantwoordelijk is voor de invulling van hun internal governance, daarbij vaak ondersteund én kritisch bevraagd door sterke 'hoofdkantoorfuncties'.
- De controlfunctie (tweede lijn) die vooral door de toege-

nomen professionaliteit van business controllers ingezet wordt als een extra onafhankelijke en kritische blik richting de vaak complexe business.

- De externe accountant ('vierde lijn'), vooral als een efficiënter en effectiever alternatief voor de interne auditfunctie als het gaat om het uitvoeren van financial of IT-auditwerkzaamheden in het kader van de jaarrekeningcontrole.

De genoemde alternatieven zijn binnen de specifieke context en achtergrond vaak logisch verklaarbaar. Wij hebben geen voorkeur voor een bepaalde inrichting van de internal governance, vooral omdat in de praktijk goede mogelijkheden bestaan om de three lines of defense anders in te richten. Wel zien we dat een interne auditfunctie steeds vaker het dominante governanceprincipe is en in sommige sectoren zelfs verplicht.³ Daarbij heeft een afzonderlijke en zichtbare interne auditfunctie duidelijk voordelen ten opzichte van de hiervoor genoemde alternatieven, vooral wat betreft kwaliteitsborging en onafhankelijkheid. In onze eigen woorden: 'Internal audit matters, however... the internal audit function differs'.

Waardering voor interne auditfunctie

Een duidelijke uitkomst uit ons onderzoek is dat de geïnterviewde commissarissen meer waarde hechten aan een interne auditfunctie als derde line of defense dan de ondervraagde bestuurders. Wij zijn daar niet verbaasd over omdat het aansluit bij internationaal onderzoek.⁴ Bestuurders hebben veelal korte lijnen met de werkvloer, veel gevoel voor de business en weten hoe hun mensen werken. Praktisch gezien maakt het voor bestuurders vaak niet uit of de interne toetsing door andere lines of defense plaatsvindt dan de interne auditfunctie.

Ook het standpunt van de commissarissen is herkenbaar. Commissarissen staan verder van de dagelijkse praktijk af en hebben steeds meer behoefte aan onafhankelijke informatie over



de internal governance. Dit komt mede door de veranderende rol van de commissaris. De druk op hen neemt toe en vele partijen kijken over hun schouder mee. Commissarissen zijn voor hun informatievoorziening afhankelijk van de RvB, terwijl zij behoefte hebben aan onafhankelijke en zichtbare toetsing.⁵ Rapportages van een onafhankelijke interne auditfunctie dragen bij aan hun comfort.

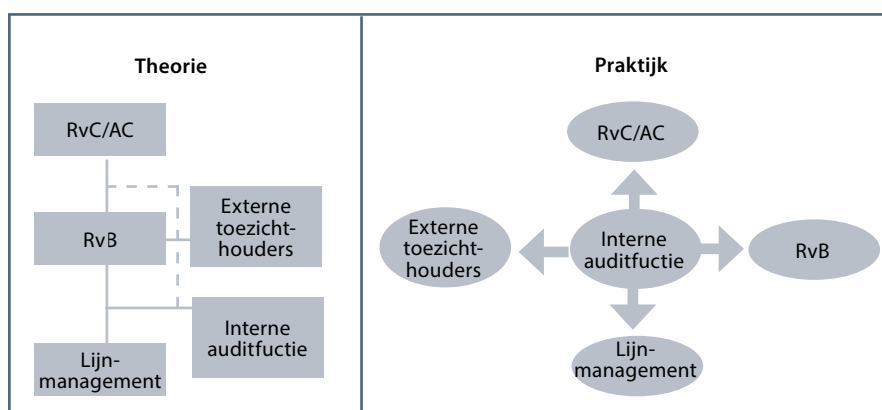
De interne auditfunctie is een natuurlijke, extra ingang in de organisatie en voorziet commissarissen daarmee van 'extra ogen en oren'. We zien daarom steeds vaker dat interne auditors rechtstreeks rapporteren aan de auditcommissie. Wel geven onze gesprekspartners aan dat de RvB altijd de primaire ontvanger van auditrapportages moet zijn. Rechtstreekse rapportage is volgens hen dan ook alleen mogelijk bij de noodzaak tot escalatie of als het bestuursaangelegenheden betreft. Het is daarom belangrijk dat deze rapportage- en communicatielijnen in het audit charter geregeld zijn.

Een lastige functie door bedienen verschillende 'klanten'

Volgens de theorie heeft de interne auditfunctie als derde line of defense een onafhankelijke positie binnen de organisatie met een rechtstreekse lijn naar de RvB en een 'dotted line' naar de raad van commissarissen (RvC). In de praktijk zien wij dat een interne auditfunctie door verschillende stakeholders wordt benaderd, wat kan leiden tot lastige keuzen. In *figuur 1* zijn beide situaties, theorie én praktijk, naast elkaar afgebeeld.

In de praktijk moet de interne auditfunctie dus, naast de RvB als reguliere opdrachtgever, ook aansluiting houden met het lijnmanagement. Zij moeten de risico's beheersen en hebben soms specifieke verzoeken aan de interne auditfunctie. Daarnaast ziet de RvC, zoals hiervoor al aangegeven, de interne auditfunctie meer en meer als natuurlijke gesprekspartner om de informatie, die ze van de RvB hebben ontvangen, te kunnen wegen. Ten slotte zien we, vooral in de financiële sector, dat toezichhoudende instanties opdrachten, via de RvB, expliciet bij de interne auditfunctie neerleggen. Het is dan aan de interne auditfunctie om een goede balans te vinden en deze vier klanten adequaat te bedienen.

Niet alleen het vinden van de juiste balans tussen de verschillende stakeholders is lastig, maar ook het vinden en behouden



Figuur 1. Theorie en praktijk

van het hoofd Internal Audit zelf. Volgens de bestuurders en commissarissen is bestuurlijke sensitiviteit daarbij een belangrijke competentie, naast vanzelfsprekend diepgaande kennis over auditing en de business. Vooral aan de bestuursafdeling is het belangrijk om breder te kijken dan alleen naar de harde feiten en koele cijfers. De van origine inhoudelijk georiënteerde auditors hebben volgens onze gesprekspartners soms moeite om los te komen van de auditbevindingen en vinden het lastig om het management en de RvB te voorzien van gerichte adviezen over procesoverstijgende, organisatiebrede zaken. Wellicht beschouwen commissarissen en bestuurders daarom het hoofd Internal Audit niet als hun meest geëigende strategisch adviseur. Wat ons betreft duidelijke feedback waar we als interne auditors lering uit kunnen trekken. <<

Noten

1. *Meer winst uit internal governance: commissarissen en bestuurders over de rol van internal audit*, PwC, november 2014.
2. *De interne auditfunctie, één van de pijlers van good governance*, IIA Nederland, november 2014.
3. Basel Committee on Banking Supervision, *The internal audit function in banks*, June 2012.
4. *State of the internal audit profession survey*, PwC, 2014.
5. Zie ook 'Dilemma's rond informatievoorziening voor bestuur en toezicht', door Bas Wakkerman en Hans Dijkstra, TPC, 2012.



Jan Driessen (l) en Bas Wakkerman (r) zijn binnen PwC Risk Assurance verantwoordelijk voor de dienstverlening op het gebied van internal auditing, internal governance en business resilience.

advertentie




Mind the Gap IIA Congres 2015

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

Volg het laatste nieuws op www.iaa.nl/congres2015

Met bijdrage van



Jaap van Manen
Voorzitter Commissie
Corporate Governance Code



Jeroen Smit
Auteur van 'De Prooi'



Gerrit Zalm
Voorzitter
ABN AMRO



Anton van Wyk
Global Chairman IIA



Internal Audit als **speerpunt**

Recentelijk zijn twee wetenschappelijke onderzoeken gepubliceerd die van belang zijn voor de internal audit-functie. Als eerste verscheen het *Nationaal Commissarissen Onderzoek 2014*, het resultaat van de samenwerking tussen Tilburg Universiteit en de Erasmus Universiteit. Het onderzoek leert dat van een groep van commissarissen bij beursgenoteerde ondernemingen 52% aangeeft dat de ondernemingen waaraan zij zijn verbonden, over een interne auditdienst beschikt. Daarnaast geeft 15% aan dat die ondernemingen over een soortgelijke functie beschikken. De betekenis van deze cijfers is dus dat 33% van die ondernemingen *niet* over een dergelijke dienst of functie beschikt.

Het tweede onderzoek ligt in het verlengde hiervan. Het betreft het *Onderzoek naar de naleving van de Nederlandse Corporate Governance Code in het boekjaar 2013* van mijn collega's van de Nyenrode Business Universiteit. In het kader van deze bijdrage is het van belang te kijken naar de naleving van bepaling V.3.03 uit de Corporate Governance Code. Deze bepaling heeft betrekking op de evaluatie van de behoefte aan een interne auditfunctie bij organisaties waar deze functie ontbreekt. Het onderzoek leert dat deze bepaling frequent niet wordt toegepast en ook niet wordt uitgelegd.

Beide onderzoeken leveren bevindingen op die de stelling ondersteunen dat er op het gebied van Internal Audit nog terrein is te winnen. Het is dan ook niet voor niets dat Eumedion in de zogeheten 'speerpuntenbrief' wijst op het

belang van een andere relevante bepaling in de Corporate Governance Code, namelijk: 'As regards financial reporting risks, the Management Board states in the annual report that the internal risk management and control systems provide a reasonable assurance that the financial reporting does not contain any errors of material importance and that the risk management and internal control systems worked properly in the year under review.'

Teneinde dit te kunnen bewerkstelligen beveelt Eumedion het volgende aan:

- all listed companies establish an internal audit function or extend the scope of the external audit to the quality and effectiveness of the company's internal control and risk management systems. Companies that do not have an internal audit function consider annually whether there is a need for an internal audit function and make a recommendation to the Supervisory Board, and the reasons for the absence of such a function should be explained in the relevant section of the annual report;
- the internal audit function executes a risk-based audit plan to assess governance, risk management and control, including the strategic risks of the company, and reports to the Management and Supervisory Board. The internal audit function reviews the quality and effectiveness of the company's governance, risk management and internal control systems at least annually. The internal audit function reports a summary of the findings to the Management and Supervisory Board;
- the internal audit function assesses the impact of significant changes in the risk profile of the company, in particular if these are caused by major acquisitions, mergers and joint ventures.

The internal audit function reports the main findings to the Supervisory Board before the Supervisory Board decides on such significant changes in the risk profile.

Ter onderbouwing van de noodzaak om deze aanbevelingen op te volgen verwijst Eumedion naar recente boekhoudschandalen. Bij mij doemde direct het beeld op van de LIBOR-affaire bij de Rabobank, het gestuntel bij Imtech en de corruptieschandalen bij Ballast Nedam en SBM Offshore. Maar ook aan commissaris Frans Cremers die zijn verantwoordelijkheid nam door bij Fugro op te stappen, onder meer omdat naar zijn mening de controlemechanismen binnen de onderneming niet goed functioneerden.

Kortom, onderzoeken, aanbevelingen en incidenten die organisaties zonder een serieuze internal auditfunctie aan het denken moeten zetten. Waaruit zij lessen dienen te trekken. Teneinde hun organisatie te versterken opdat zij een hogere verdedigingswal opwerpen in de hoop en verwachting zo verschoond te blijven van incidenten zoals hier genoemd.

Marcel Pheijffer
Nyenrode Business Universiteit

Wat vindt de **commissaris**?

Een gesprek met Edward Gaakeer RA, commissaris bij de lokale Rabobank De Langstraat in Waalwijk, over zijn visie op de relevantie van Internal Audit.

Wat is uw visie als commissaris op de relevantie van de IAF voor good governance binnen een organisatie?

“Good governance of stabiel beleid kan absoluut niet zonder de IAF. Dat is voor mij ondenkbaar. Ik zie de IAF als het geweten van een organisatie, de vinger aan de pols. Ze monitoren onder andere de beheersing van processen en verstrekken de juiste en betrouwbare informatie naar iedereen die daar verantwoordelijk voor is. Dus superrelevant, we kunnen niet zonder. Vertrouwen is goed, maar controle is beter.”

Er zijn nog steeds beursgenoteerde ondernemingen die niet over een IAF beschikken. Overigens, dit aantal neemt af. In de Code Tabaksblat wordt aan de RvC van de beursgenoteerde ondernemingen gevraagd om, indien de organisatie niet over een IAF beschikt, dit jaarlijks te motiveren in het jaarverslag. Wat vindt u van (de effectiviteit van) dit beginsel uit de Code?

“Ik vind dit bizar. Tabaksblat vond ook dat dit niet kan. Als je de effectiviteit van het beginsel uit de Code onder de loep neemt, dan moet je vooral kijken naar wie het jaarverslag leest. Dat zijn over het algemeen de professionals, zoals toezichthouders en beleggers. Daarvan kun je je overigens afvragen of zij voldoende kennis en informatie van SOx hebben om dat überhaupt te kunnen beoordelen. Hoe wordt het gelezen, hoe wordt het begrepen en wordt het überhaupt wel begrepen? Met de bekende schandalen in het achterhoofd zou daarop een verplichting moeten rusten. Zou je willen

beleggen in een bedrijf waarvan je weet dat ze zichzelf niet of onvoldoende controleren?”

Wat is in uw ogen de toegevoegde waarde van de IAF binnen de context van uw lokale Rabobank?

“Deze is niet anders dan welke ik zojuist al aangaf met betrekking tot good governance. Onze RvC zou haar rol als toezichthouder zonder de aanwezigheid van een IAF niet kunnen uitvoeren. De wijze waarop deze momenteel is ingericht geeft ons voldoende comfort. Daarbij merk ik op dat de Audit Rabobank Groep (derde lijn) deel uit maakt van die interne auditfunctie. Samen met de afdeling Control/Audit en de local compliance officer op de bank zorgen zij ervoor dat wij van een degelijke basis worden voorzien waarmee we het bestuur van de lokale bank op een goede wijze kunnen monitoren.”

Ziet u mogelijkheden tot verbetering van deze toegevoegde waarde?

“Tja, op dit moment eigenlijk niet. Het audit committee en dus ook de RvC, krijgt voldoende informatie. Mochten we meer informatie willen hebben dan is dat altijd binnen een acceptabele termijn beschikbaar. Omdat het audit committee altijd twee weken voor de reguliere RvC-vergadering al overlegd heeft met de directie en de local compliance officer (LCO) sluit dat naadloos op elkaar aan.”

Er zijn sectoren/branches waar de toezichthouder de IAF niet verplicht heeft gesteld. In hoeverre zal een verplichting tot invoering van een IAF helpen?

“In mijn eigen advies-/accountantspraktijk starten we per definitie met de primaire vragen: wat leg je vast, hoe leg je het vast, wie is waar verantwoordelijk voor, wie mag tekenen en hoe is de functiescheiding geregeld? Dat is altijd de basis. Ik ben daarom van mening dat een beursgenoteerd bedrijf of een bedrijf van enige omvang altijd een IAF moet hebben. Dat is vanzelfsprekend. Het ene na het andere ziekenhuis komt in de problemen. Dat heeft met interne controle en beheersing te maken. Dat kan niet anders. Ikzelf adviseer bedrijven,

Over...

Edward Gaakeer is directeur bij FSV Accountants in Waalwijk en adviseur voor ondernemingen in het mkb. Daarnaast is hij voorzitter van de auditcommissie van lokale Rabobank De Langstraat in Waalwijk. Tevens is hij voorzitter van Waalwijks Bedrijven Platform.



Wat leg je vast, hoe leg je het vast, wie is waar verantwoordelijk voor, wie mag tekenen en hoe is de functiescheiding geregeld?

Edward Gaakeer

waaronder ook groeiende bedrijven. Vaak zijn deze geneigd eerst te kiezen voor commerciële groei. Directies hiervan die controle en beheersing voor zich uitschuiven, waarschuw ik dan ook. Heb je beheersing vanaf dag een op orde.”

U hebt zelf een achtergrond als registeraccountant. De bemensing van auditteams is de laatste decennia uitgebreid met andere auditspecialismen. Wat vindt u van deze ontwikkeling, gezien vanuit uw rol als commissaris?

“Dit is een hele positieve ontwikkeling. Ik heb die ontwikkeling zien aankomen: van gegevensgerichte controle naar risicogerichte en procesmatige controles. Vroeger controleerde je alle debiteurenlijsten of ze waren betaald. Door risicogericht te controleren maak je veel meer gebruik van de processen binnen een bedrijf. Daarbij komt dat steeds meer processen zijn geautomatiseerd. Binnen mijn bedrijf zit tegenwoordig op bijna iedere audit een ICT-er. Zeker wanneer het internetgerelateerde bedrijven zijn kun je eigenlijk niet zonder. Ik vind dat die toename van het aantal disciplines in een auditteam ervoor heeft gezorgd dat de relevantie van de auditfunctie is toegenomen. Het geeft Internal Audit veel meer inhoud. Toen we nog zonder ICT-expertise werkten heb ik een keer een accountantsverklaring moeten intrekken. Met de knowhow van zo'n IT-auditor zou dat nu niet meer zijn voorgekomen.”

Kan het audit comité de effectiviteit van de IAF voldoende waarborgen?

“De kwartaalrapportage zoals deze door de afdeling Control van de lokale bank wordt opgeleverd, wordt altijd via de directie (= bestuur) naar de RvC gestuurd. Toch kun je het

ontbreken van deze rechtstreekse rapportage heel gemakkelijk ‘compenseren’. Dat begint al met het stellen van slimme vragen en altijd kritisch zijn op wat er nu eigenlijk staat. Dat staat of valt natuurlijk wel met de deskundigheid van een AC en RvC. Verder heeft ons audit comité ieder kwartaal een overleg met alleen de LCO. Het bestuur is bij dit overleg dus niet aanwezig. De LCO heeft een onafhankelijke, beschermde rol (ontslagbescherming en de mogelijkheid tot escaleren naar zowel de RvC als de afdeling Toezicht & Compliance van Rabobank Nederland) binnen de Rabobankorganisatie en steunt bij zijn oordeelvorming (sterk) op de IAF. We vragen de LCO op de man af of hij volledig vrij kan functioneren of dat hij ergens last van heeft. Bijvoorbeeld omdat hij onvoldoende geïnformeerd wordt of omdat hij zich onvoldoende toegang kan verschaffen tot de benodigde informatie. Daarnaast laat de AC/RvC zich natuurlijk ook nog informeren door de Audit Rabobank Groep (ARG) van Rabobank Nederland. ARG verschaft niet alleen aanvullende assurance over de (risico)beheersing van onze lokale Rabobank, maar meet tevens de onafhankelijkheid en betrouwbaarheid van de lokale IAF.”

Wat zijn volgens u de belangrijkste kenmerken van een IAF zodat deze de maximaal toegevoegde waarde kan leveren?

“Een ideale auditor is integer, deskundig en vakbekwaam. Deze auditor zoekt verder de samenwerking, is geen eiland die drie hoog op het eind van de gang ‘ons controleert’. De IAF rapporteert niet alleen aan de directie en toezichthouder, maar zou na het constateren van risico's of verbeterpunten ook de verbinding moeten zoeken met de werkvloer. Hij moet dus ook het belang van de informele lijnen kunnen

Powerful Insights. Proven Delivery.®

Hoe realiseren organisaties toegevoegde waarde in Internal Audit, Risk en IT?

Zij bellen ons!

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

protiviti®
Risk & Business Consulting.
Internal Audit.



doorzien en daarop acteren. Die verbinding levert namelijk vaak weer feedback op, wat tegenwicht biedt aan het solistische karakter van de auditor en zijn bagage verrijkt. Ik noem overigens onafhankelijkheid niet als een kenmerk. Bij onafhankelijkheid heb ik namelijk een ander beeld dan binnen de Rabobank zichtbaar is en waar de auditor tussen de middag met de auditee luncht. Ik zie meer in functiescheiding dan in onafhankelijkheid.”

Is uw rol als toezichthouder veranderd als gevolg van de toegenomen turbulentie in de financiële wereld? En is daarin de relatie met de auditfunctie gewijzigd?

“Ik ben als toezichthouder feitelijk pas actief geworden nadat de financiële crisis in alle hevigheid was losgebarsten. Dus hoewel ik het niet precies kan inschatten of we nu korter op de bal zitten dan pakweg vijftien jaar geleden, voel ik binnen onze raad wel degelijk de verantwoordelijkheid die van ons wordt verwacht. De publieke opinie heeft hieraan zeker bijgedragen. Overigens ben ik van mening dat de bekende schandalen niet zozeer voortkomen uit het feit dat de auditfunctie heeft gefaald of niet goed ingericht is geweest, maar dat de integriteit van de leiding bedenkelijk was. Er is geknoeid met side letters, consolidatie en overlopende posten. Maar wat je niet ziet kun je ook niet controleren. Daar waar de CFO of boekhouder door zijn leidinggevende wordt gedwongen de feiten te verdraaien, is de rechte rug van hem bepalend of de gepresenteerde cijfers al dan niet betrouwbaar zijn. In de relatie met de auditor en LCO is de commissaris daarom wel meer gefocust op aanwezige normen en waarden en hoe daar invulling aan gegeven wordt. Daarmee krijgen we onder andere een beeld van de integriteit van het bedrijf in het algemeen en van die van de bestuurder in het bijzonder.”

Binnen de Rabobankorganisatie is het niet gebruikelijk dat een RvC of AC zelfstandig auditopdrachten uitzet bij de IAF. Waarom niet?

“Nee, in de praktijk verstrekt de RvC/AC zelf heel weinig auditopdrachten. De planning binnen de Rabobankgroep is behoorlijk strak gereguleerd en is feitelijk gericht op alle relevante risico's. Op dit moment is die aanleiding er dus niet, maar mochten er signalen binnen of buiten de bank zijn die duiden op bijzondere risico's dan schromen wij uiteraard niet om nader onderzoek te (laten) doen. Primair is de IAF daarvoor de eerst aangewezen. Ik zie het als voorzitter van de AC meer als mijn taak om zicht te krijgen op de mate waarin de risico's binnen de bank worden beheerst. De audits en controles van de IAF en LCO beschouw ik in dit kader als het voorwerk voor de betrouwbaarheid van de jaarrekening. Pas als we in die audits iets missen of er aanleiding is om te twifelen aan de betrouwbaarheid op onderdelen, fungeren we als opdrachtgever voor een audit. Een controleopdracht zal echter nooit rechtstreeks bij een afdeling Control/Audit worden gelegd omdat dat onbedoelde effecten met zich meebrengt. Een eventuele controleopdracht van de RvC moet altijd worden aangekondigd. Ik acht het waarschijnlijker dat een RvC het bestuur eerst adviseert om bepaalde acties op te pakken alvorens die rol van opdrachtgever in te vullen. Je probeert als RvC de directie te stimuleren de juiste acties te ondernemen, en de verwachting te krijgen dat risico's snel worden gemitigeerd.” <<

Marc de Bruin is auditor bij lokale Rabobank De Langstraat in Waalwijk.

Ton Santbergen is Local Compliance Officer bij dezelfde organisatie.



Oprechte aandacht

Op mijn vraag wat hem drijft wist hij zo snel geen antwoord. Het leidinggeven zat 'm in het bloed en hij was ondertussen erg vergroeid met zijn organisatie. Wat later antwoordde hij: 'Eigenlijk zie ik mijn organisatie als een kind in de bloei van zijn leven en mijzelf als een ouder die het wil opvoeden en begeleiden. Vaak gaat het goed en gebeurt er veel moois. Soms moet ik duidelijke doelen stellen en vermanend optreden. Ja, als ik een vergelijking wil maken om te duiden wat mij drijft, dan zou het deze zijn.'

Even later in het gesprek vroeg ik wat voor hem en zijn organisatie de internal auditfunctie betekent. Weer was het even stil, maar sneller dan daarvoor antwoordde hij: 'Ik zie Internal Audit als de huisarts in het kleine dorp waar ik opgroeide. Die kende het hele gezin, kwam soms ongevraagd en onverwacht langs en legde de vinger op de zere plek. Hij gaf gevraagd en ongevraagd advies. Als een van de kinderen zich niet lekker voelde kwam hij kijken, maakte een analyse en schatte het belang in van wat gedaan moest worden. Dan schreef hij het juiste medicijn voor of beval aan naar een specialist te gaan. Als de kinderen ongezond leefden wist hij dat met gevoel voor de situatie helder te maken en verandering aan te brengen. Soms legde hij een blinde vlek in de opvoeding bloot

en sprak de ouders hierop aan. Hoe ongemakkelijk dat ook voor de ouders moet zijn geweest. Al gaat de vergelijking wellicht niet helemaal op, zij komt toch redelijk in de buurt.'

Deze huisarts uit dat kleine dorp heeft statuur, weet van zaken en komt langs om anderen te bewegen. Hij heeft tact en weet dat hij soms ongeliefd is en moet zijn. Hij wordt gedreven door oprechte aandacht voor de ander en het goede. En is daardoor relevant.

De vraag of het internal auditvak nog wel relevant is hoor ik de laatste jaren helaas steeds vaker. Tijdens bijeenkomsten, zoals vorig jaar de IIA Conference in London, kwam dit thema vaak zelfs prominent aan bod in diverse presentaties. Mogelijk ingegeven door de toenemende kwaliteit van risk management- en complianceafdelingen, of is er iets anders aan de hand? Ik kan het dan niet nalaten terug te denken aan de hiervoor genoemde vergelijking en me af te vragen waarom er tegenwoordig niet meer zoveel 'betrokken huisartsen in kleine dorpjes' zijn. Er zijn meer geavanceerde tools bijgekomen, mensen worden mondiger, hele legers specialisten zijn opgeleid en het wordt steeds drukker. Maar is er nog sprake van echte aandacht voor de ander? Iemand die de tijd neemt te luisteren naar wat er echt gebeurt en die wil begrijpen? Die gevoel heeft voor de situatie en van daaruit een analyse maakt van wat goed is en beter moet.

Die specialisten inschakelt als het nodig is en het prima vindt soms ongemakkelijk te zijn.

Als ik dan terugkijk naar de vraag of Internal Audit nog wel relevant is, dan is het antwoord betrekkelijk simpel. Oprechte aandacht máákt relevant. Dus start jezelf te oefenen in luisteren en durf oprecht aandachtig te zijn. Jouw relevantie is de beloning.

Willem van Loon is als docent en examinator verbonden aan de Executive Internal Audit Program van de Universiteit van Amsterdam. Daarnaast is hij hoofd Internal Audit van Triodos Bank nv.

Zorg dat je ertoe doet

Wat bepaalt de relevantie van de IAF? En hoe borg je die relevantie? Volgens Hendrik van Moorsel, partner bij de Galan Groep, verdient het aspect relevantie de voortdurende aandacht van auditors én managers. *Audit Magazine* sprak met hem.

Wat bepaalt de relevantie van een IAF?

“Relevantie hangt af van het type organisatie, het stadium waarin de organisatie zich bevindt (stabiel versus veranderlijk) en natuurlijk ook van het management. Als je kijkt naar het type organisatie, dan denk ik dat de relevantie van een IAF afhankelijk is van het type beheersvraagstukken dat er speelt in combinatie met de omvang van de organisatie. Bij bijvoorbeeld de nationale politie of een gevangenis kan een goede IAF al gauw relevant zijn mits men zich blijft focussen op zaken die van belang zijn voor het bestuur. Wat betreft het ontwikkelingsstadium van een organisatie is mijn conclusie dat in een stabiele organisatie in een stabiele omgeving veel van de interne beheersing kan worden opgevangen via de reguliere planning- en controlcyclus. De relevantie van de auditfunctie wordt bepaald in een samenspel tussen het management en de internal auditor c.q. afdeling. Interne audit is in mijn visie een tool of management maar heeft ook duidelijk eigen verantwoordelijkheden.

Een mooi voorbeeld trof ik aan bij de Belastingdienst waar ik als hoofd Audit de vraag stelde of de auditdienst relevant was. Het antwoord was dat in art. x van wet y staat dat er een IAF moet zijn. Waarop ik reageerde dat de relevantie dus letterlijk met een penstreep in wetgeving kan worden weggenomen. Nee, relevantie zit uitdrukkelijk niet in de taken die in wet- en regelgeving zijn vastgelegd en daarom ‘moeten’.”

Hoe kun je de auditactiviteiten afstemmen op het ontwikkelingsstadium van een organisatie?

“Zoals ik zojuist aangaf kan in een hele stabiele organisatie veel van de interne beheersing worden opgevangen via de reguliere planning- en controlcyclus. De uitdaging voor een IAF is om ook in een stabiele organisatie relevant te blijven. Daarvoor is

Over...

Hendrik van Moorsel is partner van de Galan Groep, voorzitter raad van toezicht van het IJsselland ziekenhuis, lid van het audit comité van het ministerie van VWS. In het verleden was hij onder andere lid van de onderzoekscommissie Amaranis, partner bij EY en directeur van de interne accountantsdienst van de Belastingdienst.

het in ieder geval nodig om te zien welke grote veranderingen op de organisatie afkomen. In de wereld van nu is verandering eerder regel dan uitzondering. Telkens moet de interne auditdienst zich afvragen wat de interventies op het systeem betekenen voor de sturing en beheersing en wat de impact is op het functioneren van de auditdienst zelf. Het is mijn ervaring dat in een stabiele organisatie soft controls beter werken dan in organisaties die sterk in beweging zijn.

In een organisatie waar veel veranderingen plaatsvinden, bijvoorbeeld bij een reorganisatie, neemt de effectiviteit van soft controls vaak sterk af. De IAF zou een compensatie kunnen leveren door dan de aandacht vooral te richten op hard controls. De reguliere beheersingsmechanismen zijn dan vaak niet sterk ingeregeld. Overigens ben ik een groot voorstander van multidisciplinariteit in een IAF. Het gaat om meer dan alleen de standaard hard controls. Je moet voorkomen dat een accountant met een accountantsbril naar soft controls gaat kijken. Dan wordt het auditen van soft controls een karikatuur.”

En wat is de invloed van het management op de relevantie?

“Een IAF kan voor iedereen relevant zijn, maar het bestaansrecht ligt bij het hoogste management van de organisatie. Als je als auditdienst relevant wilt zijn voor de organisatie, dan moet je aansluiting hebben met de strategische issues. Je moet bezig zijn met dingen waar de raad van bestuur c.q. het hogere management van wakker ligt. Ik zie veel IAF's die afglijden naar routine-achtige dienstverlening en met name in gesprek zijn met bedrijfsonderdelen lager in de organisatie. Het hoeft niet erg te zijn om af en toe een opdracht te doen voor een onderdeel lager in de organisatie, maar het mag niet ten koste gaan van het strategische niveau. Op dat niveau ligt de uiteindelijke verantwoordelijkheid voor het bereiken van de strategische doelen. Bovendien moet het hoogste management bereid zijn geld (budget) vrij te maken voor interne audits. Dat zal ze alleen doen als ze verwacht dat er bijdragen uit volgen die de kans op het behalen van de organisatiedoelstellingen verhogen. Het argument dat het budget van de auditdienst omhoog moet worden bijgesteld op basis van regelgeving is een veel minder sterk argument. Het moet gaan om toegevoegde waarde. Het is de toegevoegde waarde die de relevantie bepaalt.”

Relevantie van de IAF voor de externe auditfunctie?

“Het is prima dat een externe auditor gebruik kan maken van de werkzaamheden van een interne auditor. Maar ik zie ook



Je moet tegen de managementstoel aan gaan zitten

Hendrik van Moorsel



wel dat een IAF zich soms steeds meer op de rol van de externe auditor gaat richten, bijvoorbeeld bij verplichtingen van De Nederlandsche Bank of de Autoriteit Financiële Markten. Ongemerkt loop je het risico als auditdienst te vervallen in routinematige 'moet'-klussen en kom je niet meer toe aan de relevante dingen. Zoals gezegd, zaken die bij het hogere management op de agenda staan.

Als je als IAF helemaal op de verantwoordingskant focust, loop je het gevaar dat de nadruk op achteruitkijken komt te liggen en dat je niet meer wordt betrokken bij onderwerpen die gaan over de toekomst, bij de meer strategische onderwerpen. Naarmate er meer accent komt op verantwoordingsopdrachten is de kans groter dat de relevantie voor het hogere management afneemt. Er blijft altijd een spanningsveld tussen de verantwoordingskant van een IAF en de meer strategische aspecten. Als IAF moet je er alert op zijn dat je je niet alleen of te veel gaat richten op de verantwoording. Het bestuur zal de interne auditdienst kunnen vereenzelvigen met de externe accountant. Overigens kan een IAF wel creatief zijn door verschillende 'oninteressante' verantwoordingsaudits te bundelen en daar auditoverstijgende informatie uit te halen. De rode draden. Op een geaggregeerd niveau wordt het wel weer interessant!"

Organisaties in het publieke domein hebben te maken met de Wet openbaar bestuur. Wat is het effect van de verplichting om interne auditinformatie openbaar te maken?

"Om als organisatie te leren heb je een zekere luwte nodig. Dat verhoudt zich niet goed met de in het kader van de Wet openbaar bestuur voorgeschreven openbaarmaking van informatie. Voor IAF's bij de publieke sector kan dit wringen. Verplichte openbaarmaking duwt de IAF in de richting van verantwoordingsgerichte audits. Immers, het management zal het vaak niet op prijs stellen dat meer toekomstgerichte/strategische onderwerpen in de publiciteit komen. Mogelijk schakelen overheidsdiensten dan juist over naar organisatieadviesbu-

reus of naar de Landsadvocaat. Dit biedt de organisatie dan meer mogelijkheden om zaken (deels) uit de openbaarheid te houden en te leren in de luwte. Het is net als bij kinderen. Door hen voortdurend op de vingers te kijken en wijze lessen uit te spreken, zal het leervermogen eerder af- dan toenemen."

Hoe belangrijk zijn adviestaken voor de relevantie van de IAF?

"De kern van audit is het toetsende element in de managementcyclus. Er hoort iets oordeelvormends, een toetsing, in te zitten. Oordeelsvorming is de kerntaak van de IAF. Een eventueel advies van een IAF is altijd gekoppeld aan een audit. Het is belangrijk om duidelijk te zijn over de rol die je als IAF hebt te vervullen. Een auditor is geen organisatieadviseur."

Hoe bepaal je als auditor de relevantie van je werkzaamheden?

"Relevantie is voortdurend in beweging, het is niet iets statisch. Je moet als IAF jezelf voortdurend de vraag stellen of je nog voldoende relevantie hebt. Dus of je met de goede onderwerpen bezig bent en of je daar voldoende middelen voor hebt. Daarbij moet je als IAF eigenlijk steeds proberen om de dingen die te veel op routine gaan lijken elders in de organisatie te leggen. Doe je dat niet dan boet je mogelijk in aan relevantie. Er zijn meerdere dingen waar je de relevantie van een IAF uit kunt afleiden: (1) de mate van follow-up van de auditbevindingen, (2) het beschikbare budget en (3) de mate waarin je als afdeling er in slaagt om interne medewerkers tijdelijk een poosje mee te laten draaien in je audit-organisatie.

1. Wanneer er nooit iets wordt gedaan met de auditbevindingen, dan ligt dat niet altijd aan de organisatie... Het zegt wellicht ook iets over de relevantie van je bevindingen. Als auditfunctie moet je dan echt bij jezelf te rade gaan. Kennelijk ben je niet effectief.
2. En als je voortdurend over te weinig budget beschikt, dan zegt dat mogelijk eveneens iets over relevantie. Kennelijk vindt het hogere management dat er weinig toegevoegde waarde zit in verhoging van het budget.

Relevantie van de auditfunctie neemt toe naarmate je als dienst meer op de rechterkolom richt

Focus	Operationeel	Strategisch
Klant	Lager management	Topmanagement (RvB/RvC)
Omgeving	Statisch	Veranderlijk
Info	Verantwoording	Sturing
Opdracht	Standaard/routine	Maatwerk
Teamsamenstelling	'Ervaren' auditors	Multidisciplinair
Organisatie	Stabiel	Veranderlijk
Geen opvolging auditpunten	Geen probleem	Groot probleem
Budget	Ieder jaar minder	Onderbouwde aanvragen gesteund
Managementagenda	Geen tijd	Terugkerend onderwerp
Auditrapport	Niet gelezen	Trigger for improvement

3. Ook wanneer het niet lukt om interne medewerkers van buiten de auditafdeling tijdelijk een poosje mee te laten lopen om ervaring op te doen ben je kennelijk niet relevant, dan wel wordt een tijdelijke plaatsing bij de IAF niet gezien als een zinvolle carrièrestap.

Mensen willen graag bijdragen aan iets wat relevant is. Het wordt relevant als je dicht aansluit bij de belevingswereld van het management. Je moet tegen de managementstoel aan gaan zitten. Dus check je relevantie! Ben je niet afgeleden naar routinematige werkzaamheden? Ben je nog wel regelmatig in gesprek met het hoogste management? Word je regelmatig door het topmanagement gevraagd om bepaalde werkzaamheden uit te voeren? De relevantie laten beoordelen door een onafhankelijke derde partij kan heel goed werken. Een externe check op de eigen relevantie en efficiency, bijvoorbeeld eens in de vier jaar, kan heel goed zijn. Het klinkt bedreigend, maar het is veel beter dan niet kritisch naar je relevantie te willen kijken. Dat heeft iets weg van struisvogelpolitiek. Immers, je wilt de mogelijk fundamentele waarheid van afnemende rele-

vantie niet onder ogen zien. Het is niet verstandig om alleen zelf de relevantie te beoordelen. Je moet jezelf kwetsbaar op durven stellen. Vreemde ogen dwingen.”

Kan een organisatie zonder IAF?

“In essentie niet. Zelfs een eenmanszaak heeft een IAF. Deze is dan niet verbijzonderd maar valt samen met de ondernemer. Een IAF kan groot/klein of smal/breed zijn. Een toetsende schakel in de managementcyclus heb je eigenlijk altijd nodig. Een organisatie kan niet zonder het toetsende element. Of dit verbijzonderd moet zijn? Nee, het hoeft dus niet altijd verbijzonderd te zijn in een aparte auditdienst/auditafdeling. Als IAF moet je voortdurend alert zijn op je relevantie. Dit is overigens een gezamenlijke verantwoordelijkheid van het management en van de IAF zelf. De lijnmanager die klaagt over de IAF, klaagt over zichzelf. Het management krijgt de IAF die het verdient. Relevantie van de IAF is een samenspel tussen de IAF en het management. Er hoort een zekere spanning te zitten in de driehoek van managers, IAF en ICF (interne controlfunctie). Dat is functioneel en je houdt elkaar scherp.” <<

advertentie

advies
opleidingen
interimopdrachten

Management Audit Services

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

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



Jack Davidsz

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

MAS



Falend toezicht in semipublieke organisaties

R. GOODIJK
Van Gorcum
ISBN 9789023250067
€ 29,50

Na de affaires met bijvoorbeeld IJsselmeerziekenhuizen, Rochdale en InHolland worden we weer opgeschrikt door misstanden bij Zonnehuizen en Vestia. Wat volgt? Is er iets mis met het intern toezicht in semipublieke organisaties? In dit boek wordt vooral gekeken naar het functioneren van de raad van toezicht c.q. de raad van commissarissen en het legt bloot hoe het toch komt dat dit orgaan het vaak laat afweten. Bovendien leidt de publieke verontwaardiging over dit onderwerp nogal eens tot een sterke neiging om meteen te zwartepieten. Is dat wel terecht?

Wat zijn de belangrijkste redenen van falend toezicht? Zijn dat de toegenomen marktwerking, verouderde opvattingen over het toezicht, gebrek aan checks and balances? Zijn er bepaalde patronen te ontdekken die leiden tot het falen?

Auteur Rienk Goodijk laat zien dat het raad-van-toezichtmodel tekortschiet op bepaalde punten. Hij neemt de lezer mee in zijn zoektocht naar oorzaken, tekortkomingen, dilemma's en mogelijke oplossingen. Zo wordt duidelijk dat veel toch afhangt van de inzet en het gedrag van mensen zelf. Toezicht blijft mensenwerk. En vooral: 'je doet het er niet zomaar meer even bij', zoals nog vaak wordt gedacht.



Jaarboek corporate governance – 2014-2015

PROF.MR.DR. BARBARA BIER
PROF.DR. MUEL KAPTEIN
PROF.DR. MIJNTJE LÜCKERATH-ROVERS
Kluwer BV
ISBN 9789013127218
€ 49,50

In het vierde Jaarboek Corporate Governance bespreken toonaangevende schrijvers uit zowel de wetenschap als praktijk, uiteenlopende aspecten van corporate governance. Het jaarboek bevat bedrijfseconomisch, juridisch, bedrijfs-ethisch en organisatorisch georiënteerde artikelen over actuele onderwerpen als:

- Bouwstenen van corporate governance
- Formele governance bij banken
- Geschiktheidstoets en beloningsbeleid bij financiële ondernemingen
- Narcisme binnen de board
- Boardevaluaties
- Rol van de RvC bij beschermingsmaatregelen
- Lessen uit recente jurisprudentie voor bestuurders en toezichthouders
- Pension fund governance
- Ontwikkelingen in het aandeelhoudersseizoen
- Corruptie en governance
- Rol van de accountant
- Cybercrime
- Extern toezicht
- Opkomst van executive committees

Als u in uw functie regelmatig wordt geconfronteerd met corporate-governancevraagstukken geeft dit jaarboek u het benodigde inzicht in de laatste (internationale) ontwikkelingen. Daarnaast is het boek voor toekomstige bestuurders en toezichthouders nuttig voor de beeldvorming van alle verschillende aandachtspunten.



Vaart maken

Energiek veranderen in 90 dagen

HANS VAN DER LOO
Van Duuren Management
ISBN 9789089652485
€ 19,95

Dwars door de hoogste golven heen versnellen en to the max presteren. Dat is wat de oceaanzeilers doen die aan de Volvo Ocean Race deelnemen. Onder loodzware omstandigheden en met een prestatietijd die torenhoog ligt weten ze telkens weer het onmogelijke te realiseren. Wat is hun geheim? Hoe slagen ze erin om onder grote druk continu op volle kracht vooruit te koersen en top-prestaties te leveren?

In dit boek beschrijft bestsellerauteur Hans van der Loo, expert op het gebied van visie, strategie en gedragsverandering, de fascinerende parallellen tussen de wereld van het oceaanzeilen en eigentijdse organisaties. Hij bewijst dat je slimmer, sneller en soepeler kunt veranderen, in slechts negentig dagen tijd. Hoe? Door te boosten! Door te focussen op positieve energie, op ambities en prestaties en op gedrag. Zodat er nieuwe energie ontstaat om vaart te maken. Op een wervelende manier laat hij zien hoe deze nieuwe veranderaanpak werkt. Hoe boosten de gebruikelijke versterking en verkramping bij veranderingen doorbreekt. En hoe gedragsverandering binnen negentig dagen te realiseren is. Vaart maken is een inspiratie- en praktijkboek voor bedrijven die het roer om willen gooien!

Waarneming en werkelijkheid...

Sinds de grote fraudeschandalen de afgelopen jaren bestaat er bij wet- en regelgevers grote belangstelling voor de verbetering van fraudedetectie door de accountant. Een meer forensische benadering van de jaarrekeningcontrole wordt verondersteld de fraudedetectie van de controlerend accountant te kunnen vergroten.

Fraude is een breed begrip, en dus benaderbaar vanuit verschillende standpunten, vanuit verschillende specialisaties binnen een beroepsgroep, maar ook vanuit verschillende beroepsgroepen. De wijze waarop iemand beslissingen neemt wordt voor een groot deel bepaald door het kader waarin iemand leeft.

Binnen de accountancy wordt dat met name bepaald door de ervaringen die je als accountant opdoet. Ofwel, door de eigen waargenomen werkelijkheid...

Dat een meer forensische benadering van de jaarrekeningcontrole nuttig wordt geacht, impliceert een tweetal veronderstellingen. De eerste is dat een forensisch accountant beter dan een controlerend accountant in staat wordt geacht om fraude te ontdekken tijdens de jaarrekeningcontrole. Een tweede veronderstelling is dat er zoiets bestaat als een forensische benadering van de jaarrekeningcontrole.

Door regelgevers wordt een forensische benadering vaak direct gekoppeld aan een meer sceptische houding bij de controle. Verder wordt vaak verondersteld dat fraude-ervaring van groot belang is. Aangezien forensisch accountants dagelijks werken met fraudezaken, ligt het voor de hand te veronderstellen dat de vele fraude-ervaringen hen succesvoller maken op het gebied van fraudedetectie. Om vast te stellen of deze veronderstellingen waar zijn, is onderzoek waarin de vaardigheden van forensisch accountants worden onderzocht, noodzakelijk. Er is tot op heden nog geen onderzoek gepubliceerd waarin forensisch accountants participeerden en waarmee de eventuele toegevoegde waarde van forensisch accountants op de fraudedetectie tijdens de jaarrekeningcontrole werd onderzocht.

Onderzoek

In mijn proefschrift (Verwey, 2014) – dat ik op 22 mei jl. heb verdedigd – beschrijf ik een onderzoek naar verschillen in vaardigheden tussen forensisch accountants en controlerend accountants met betrekking tot fraudedetectie. Het onderzoek dat in dit proefschrift wordt beschreven bestaat uit een tweetal studies. Studie 1 beschrijft verschillen in vaardigheden tussen controlerend accountants en forensisch accountants met betrekking tot een tweetal taken: de identificatie van frauderisico's tijdens de jaarrekeningcontrole en het beschrijven van de door de accountant noodzakelijk geachte uit te voeren controlewerkzaamheden om de geïdentificeerde frauderisico's te kunnen mitigeren.

Het doel van de eerste studie is om vast te stellen of een forensisch accountant inderdaad beter dan een controlerend accountant in staat is deze twee taken uit te voeren. Hiertoe is een experiment uitgevoerd waaraan 131 Nederlandse controlerend accountants en 48 Nederlandse forensisch accountants hebben deelgenomen. De deelnemers is gevraagd de frauderisico's te identificeren en de gewenste controlewerkzaamheden te beschrijven in de rol van controlerend accountant van een in een casus beschreven cliënt. De casus die is gebruikt is dezelfde als in het onderzoek van Asare & Wright (2004) en is gebaseerd op een fraudezaak dat door de Security Exchange Commission in 1998 (SEC, 1998) is onderzocht.

Studie 2 beschrijft een onderzoek naar factoren die van invloed zijn op de vastgestelde verschillen in vaardigheden op de twee taken zoals in de eerste studie is beschreven. Het doel van de tweede studie is inzicht te verwerven in waarom forensisch accountants en controlerend accountants verschillen in de twee vaardigheden zoals beschreven in de eerste studie.



Aan de hand van vragenlijsten zijn data over de ethische positie, het professioneel scepticisme, de mate van fraude-ervaring en fraude-training van dezelfde deelnemers gemeten. De data van deze tweede studie is gecombineerd met de data van de eerste studie. Met behulp van structural equation modeling (SEM) zijn de verbanden tussen de vaardigheden in studie 1 en de onderzochte eigenschappen van de deelnemers in studie 2 statistisch onderzocht.

Uitkomsten

De bevindingen van de eerste studie geven aan dat forensisch accountants in staat zijn om meer frauderisico's te signaleren dan controlerend accountants. Tevens blijkt dat zij effectievere controleprocedures beschrijven om deze risico's te mitigeren, hoewel dit verschil niet groot is. Controlerend accountants zijn minder goed dan forensisch accountants in staat om effectieve procedures te bedenken en vallen veelal terug op standaardprocedures. Deze bevinding suggereert dat het consulteren van een forensisch accountant tijdens de controle van de jaarrekening de kwaliteit van de controle wat betreft het onderkennen en onderzoeken van frauderisico's zou kunnen verhogen. Verder blijkt dat controlerend accountants die 'time budget pressure' ervaren minder effectieve procedures plannen dan zij die deze druk niet ervaren. Voor de forensisch accountants is deze invloed niet vastgesteld.

De bevindingen van de tweede studie geven aan dat het niet mogelijk is om voor beide groepen deelnemers een uniform structural-equationmodel te construeren. Dit betekent dat de verbanden tussen de verschillende onderzoeksvariabelen voor beide groepen van elkaar afwijken. Hieruit blijkt dat beide groepen inderdaad heterogeen zijn en dus significant van elkaar verschillen.

Voor controlerend accountants blijkt een lager niveau van 'relativisme' (als element van de ethische positie¹) en een hoger niveau van 'professioneel scepticisme' te resulteren in het plannen van meer effectieve controlewerkzaamheden. Met betrekking tot de andere onderzoeksvariabelen zijn geen significante verbanden vastgesteld. Opmerkelijk is echter dat de onderzoeksbevindingen aangeven dat voor controlerend accountants 'fraude-ervaring' (gemeten als het aantal fraudezaken dat de deelnemer heeft ervaren tijdens zijn carrière) geen invloed heeft op het kunnen plannen van effectieve controleprocedures. Indien 'fraude-ervaring' wordt gemeten als een dichotome variabele (wel/geen fraudezaken ervaren tijdens carrière) of als categoriale variabele, blijkt dat – hoewel significant maar in tegengestelde richting als verwacht en daarom zonder verdere theoretische implicatie – 'fraude-ervaring' het beschrijven van effectieve procedures door controlerend accountants negatief beïnvloedt.

Voor forensisch accountants blijkt uit de analyses dat een hoger niveau van 'professioneel scepticisme' een positieve invloed heeft op het identificeren van frauderisico's. Verder blijkt 'fraudetraining' bij forensisch accountants te resulteren in het plannen van meer effectieve controleprocedures. Opmerkelijk is de bevinding in beide studies dat voor beide groepen deelnemers er geen verband is gevonden tussen het onderkennen van frauderisico's en het plannen van controleprocedures. Beide taken lijken onafhankelijk van elkaar uitgevoerd te worden. Blijkbaar wordt het plannen van controleprocedures gedaan op basis van het gebruik van standaard controleprogramma's, gebaseerd op voorgaande controlejaren, en niet op basis van de uitgevoerde risicoanalyse.

De bevindingen van de tweede studie verklaren slechts gedeeltelijk het feit dat forensisch accountants beter zijn in het onderkennen van frauderisico's als ook in het plannen van controleprocedures, zoals in de eerste studie is vastgesteld. Alle onafhankelijke onderzoeksvariabelen in de tweede studie hebben invloed op de uitvoering van de twee taken, echter voor de twee deelnemersgroepen verschilt deze invloed. Waarom dit verschilt, is niet duidelijk. Maar de bevinding dat forensisch accountants succesvoller zijn in fraudedetectie dan controlerend accountants kan niet verklaard worden door het verschil in de hogere mate van professioneel scepticisme van de forensisch accountants of door het feit dat zij dagelijks met fraude te maken hebben en derhalve veel fraude-ervaring hebben. Wellicht spelen ook andere karakteristieken van de forensisch accountant een rol dan de in deze studies onderzochte variabelen. Dit betekent dan ook dat standaardsetters zich niet langer kunnen 'blindstaren' op professioneel scepticisme of ethische norm- en waardenbesef of de invloed van ervaring met fraude. Meer inzicht in het waarom van de mogelijke toegevoegde waarde die zij kunnen hebben om de controlerend accountant in fraudedetectie tijdens de jaarrekening te ondersteunen is van belang om de vaardigheden van de controlerend accountant te verbeteren.

cision-making') heeft aangetoond dat de wijze waarop iemand beslissingen neemt voor een groot deel bepaald wordt door het kader waarin iemand leeft. Ofwel door de eigen wereld, de eigen werkelijkheid. Binnen de accountancy wordt dat met name bepaald door de ervaringen die de accountant opdoet binnen de jaarrekeningcontrole. Zou dit betekenen dat, indien de accountant zich bewust wordt van zijn heuristieken en biases met betrekking tot fraudedetectie, hij zijn vaardigheden op dit gebied zou kunnen verbeteren? Uit onderzoek blijkt dat, hoe gestructureerder de omgeving of het kader waarin iemand zich bevindt, hoe krachtiger de werking van heuristieken is (Simon, 1956). Een goed voorbeeld is het oplossen van een wiskundige vergelijking. Die taak is extreem gestructureerd, doordat zij gebaseerd is op enkele rekenregels die het aantal stappen om tot een goede oplossing te komen drastisch verkleint. Indien die rekenregels niet zouden bestaan, zou het al-

Standaardsetters kunnen zich niet langer 'blindstaren' op professioneel scepticisme

Heuristieken als mogelijke verklaring

Het feit dat ik in mijn onderzoek heb vastgesteld dat beide groepen deelnemers significant van elkaar verschillen geeft een mogelijk aangrijpingspunt. Een belangrijke verklaring in de verschillen tussen beide groepen deelnemers kan liggen in heuristieken en biases die een rol spelen bij het nemen van beslissingen. Het nemen van beslissingen doen we binnen een bepaald kader en veelal onbewust. De kwaliteit van de beslissingen wordt bepaald door de werkelijkheid, de waarneming daarvan door de persoon en door de verwerking van de informatie door de persoon in kwestie. Wij denken over het algemeen heel rationeel beslissingen te nemen, maar dat blijkt veelal niet het geval te zijn. Heuristieken zijn simpele maar efficiënte regels die mensen vaak onbewust gebruiken bij het nemen van beslissingen, waarbij het beoordelen van kansen en risico's wordt vereenvoudigd. Het zijn de zogenaamde mentale vuistregels die we toepassen om een ingewikkeld probleem te vereenvoudigen. Die vuistregels voorkomen dat iedereen steeds zou moeten stilstaan bij dagelijkse beslissingen. Maar die vuistregels zorgen ook voor obstakels en eigenlijke denkfouten, die logisch en rationeel denken verminderen. Dat leidt tot denkfouten die '(cognitieve) biases' worden genoemd.

Onderzoek

Vooraanstaand onderzoek op het gebied van heuristieken en biases is gedaan door Kahneman en Tversky (1974). Hun onderzoek naar het nemen van beslissingen ('judgment and de-

ternatief zijn om lukraak alle mogelijke oplossingen op plausibiliteit te toetsen. Dat zou een zeer tijdrovende bezigheid zijn. Een aanknopingspunt dat heuristieken een grote rol binnen de accountancy kunnen spelen zou kunnen worden gevormd door de grote rol die standaarden en regelgeving binnen het accountantsberoep spelen. Deze standaarden stimuleren het denken in vaste kaders en maken het moeilijk om buiten deze kaders te denken. Dit wordt nog versterkt door het gebruik van checklisten en standaard controleprogramma's. Een voorbeeld is de in een bijlage bij NV COS 240 opgenomen 'niet-gelimiterde lijst van frauderisicofactoren' die in de praktijk vaak als checklist wordt gebruikt bij het identificeren van frauderisico's. Dit terwijl uit onderzoek blijkt dat door het gebruik van checklisten de controlekwaliteit wordt beperkt (Pinkus, 1989, Beasley et al., 2001, Asare en Wright, 2004). Een duidelijk voorbeeld van denken binnen kaders en (dus) heuristieken. Uit onderzoek blijkt verder dat accountants veelal geneigd zijn zich te laten leiden door irrelevante informatie boven relevante informatie tijdens de controle (Hackenbrack, 1992, Hoffman en Patton, 1997). Dit wordt het zogenaamde 'dilution effect' genoemd. Verder blijkt 'conservatism' ofwel het zogenaamde 'regressive bias' een rol te spelen. Hier wordt onder verstaan dat accountants hoge waarschijnlijkheden (risico's) onderschatten terwijl zij tegelijkertijd kleine waarschijnlijkheden (risico's) overschatten (Philip en Edwards, 1966, Plous, 1993, Kim et al., 2003). Zomaar wat voorbeelden van heuristieken binnen de accountancy.

Standaard procedures

De bevindingen van mijn promotieonderzoek geven aanleiding om deze veronderstelling te bevestigen. Zo blijkt dat controlerend accountants minder goed in staat zijn om effectieve controleprocedures te plannen en veelal terugvallen op standaard procedures (gebaseerd op een standaard controleprogramma). Dit in tegenstelling tot de forensisch accountants die veel minder binnen vaste stramien denken omdat de onderzoeken die zij verrichten minder standaard zijn.

Verder bleek dat juist controlerend accountants die tijdens hun carrière fraude hebben meegemaakt minder in staat zijn om effectieve procedures te plannen. Dit zou goed verklaard kunnen worden door het feit dat controlerend accountants relatief weinig fraudezaken tijdens hun carrière ervaren. Dit kan leiden tot een misplaatste 'bias', waarbij de accountant fraudezaken meent te herkennen die gelijk zijn aan door hem eerder ervaren fraudezaken. Hierdoor kan het voorkomen dat de controlerend accountant onterecht een fraude meent te herkennen. Als gevolg daarvan zal hij controlewerkzaamheden plannen die hij bij de eerder ervaren fraudezaak heeft gepland. Deze werkzaamheden kunnen echter ineffectief blijken te zijn voor een nieuwe fraudezaak.

Een andere aanwijzing voor de rol van heuristieken is de bevinding uit mijn promotieonderzoek dat de definitie van de onderzoeksvariabele 'ervaring' erg belangrijk is. Ervaring van een controlerend accountant met fraude blijkt niet hetzelfde te zijn als ervaring met fraude door de forensisch accountant. En dat zit niet alleen maar in de kwantiteit. De specifieke ervaring bepaalt de denkwereld en daarmee de wijze van beslissingen nemen.

Vervolgonderzoek

Dit alles overdenkende kan vervolgonderzoek naar het bestaan van heuristieken en het verkrijgen van inzichten welke heuristieken bestaan bij diverse groepen accountants – interne accountants en EDP-auditors – of andere beroepsgroepen zoals juristen en psychologen, meer aanwijzingen geven hoe de kwaliteit van de fraudedetectie van de controlerend accountant te verbeteren. Meer aandacht derhalve voor de menselijke kant van de accountantscontrole. <<

Literatuur

- Asare S.K. en A.M. Wright, 'The Effectiveness of Alternative Risk Assessments and Program Planning Tools in a Fraud Setting', *Contemporary Accounting Research*, 21(2), 325-352, 2004.
- Beasley, M.S., Carcello, J.V. en D.R. Hermanson, 'Top 10 Audit Deficiencies', *Journal of Accountancy*, April, 63-66, 2010.
- Hackenbrack, K., 'Implications of Seemingly Irrelevant Evidence in Audit Judgment', *Journal of Accounting Research*, 30 (1), 126-136, 1992.
- Hoffman, V.B. en J.M. Patton, 'Accountability, the Dilution Effect, and Conservatism in Auditors' Fraud Judgments', *Journal of Accounting Research*, 35 (2), 227-237, 1997.
- Kim, J., Chung, R. en M. Firth, 'Auditor Conservatism, Asymmetric Monitoring, and Earnings Management', *Contemporary Accounting Research*, 20 (2), 323-359, 2003.
- Phillips, L. D. en W. Edwards, 'Conservatism in a Simple Probability Inference Task', *Journal of Experimental Psychology*, 72 (3), 346-354, 1996.
- Pincus, K. V., 'The Efficacy of a Red Flags Questionnaire for Assessing the Possibility of Fraud', *Accounting, Organizations & Society*, 14(1-2), 153-63, 1989.
- Plous, S., *The Psychology of Judgment and Decision Making*, New York, McGraw-Hill, 1993.
- Public Company Accounting Oversight Board (PCAOB). (2004, September 8-9). PCAOB Standing Advisory Group Meeting: Financial Fraud September 8-9. Available at: http://www.pcaobus.org/Standards/Standing_Advisory_Group/Meetings/2004/09-08/Fraud.pdf.
- Simon, H. M., 'Rational choice and the structure of the environment', *Psychological Review* 63, 2, 129-138, 1956.
- Tversky, A. en D. Kahneman, 'Judgement under uncertainty', *Science, New Series* 185, 4157, 1124-1131, 1984.
- Verwey, I.G.F., *Differences between public auditors and forensic accountants in their ability to identify fraud risks and plan effective procedures to mitigate fraud risks: The relationship between individual traits and fraud experience and training on fraud risk identification and planning audit procedures*, Dissertation, Nyenrode Business Universiteit, 2014.



Inez Verwey is Associate Professor bij het Center for Auditing & Assurance op Nyenrode Business Universiteit. Naast onderwijs binnen de accountancy-opleiding, richt zij zich op onderzoek naar de kwaliteit van de accountantscontrole. Gezien haar achtergrond als forensisch accountant is dit onderzoek specifiek gericht op fraudedetectie door de (controlerend) accountant.

Noot

1. De ethische positie bestaat uit een tweetal elementen: relativisme en idealisme. 'Relativisme' is de mate waarin iemand zich afzet tegen universele normen en waarden en zich meer richt op de specifieke situatie. 'Idealisme' is de mate waarin iemand vindt dat anderen geen onrecht mag worden aangedaan.

Ootmoedigheid

In 'De Taal staat', een radioprogramma over taal, zit een rubriek over het adopteren van vergeetwoorden. Ik zou voor die rubriek het woord 'ootmoedigheid' willen aanbevelen. Niet zozeer in de betekenis van onderdanig en ondergeschikt, maar meer in de zin van 'de andere excellenten achten dan jezelf'. Want daar gaat *Gedeeld Leiderschap* over. Over de ander beter achten dan jij ooit kunt zijn.

Het sleutelhoofdstuk van *Gedeeld Leiderschap* is deel 3: hoe is werken nu geregeld en wat verandert daarin? In een scherpe analyse laten de auteurs zien wat er allemaal aan managers schort en waarom zij steeds minder passen in deze tijd waarin herstel van vertrouwen centraal staat. Bovendien vatten ze ook nog even samen welke methodieken niet blijken te werken. Zo worden het verminderen van het aantal leidinggevenden, het delegeren, de zelfsturende teams en het outsourcen afgedaan omdat ze niet de wortel van het kwaad aanpakken, ze doen niets aan het Tayloriaanse denken.

In deel 4 gaan de auteurs in op nieuwe vormen van samenwerken, waarbij twee begrippen de toon voeren: vrijheid en vertrouwen. In een complexe wereld moeten we meer samenwerken en dat kan niet anders dan gepaard gaan met meer vrijheid. En die vrijheid impliceert vertrouwen. Ik weet immers nooit helemaal zeker wat jij doet en andersom, maar we moeten wel samen verder.

En dan komt de apotheose: de introductie van het nieuwe idee van Dijkstra en Feld: gedeeld leiderschap. Juist omdat al de andere vormen van leiderschap redelijk voldoen en ze benoemen er tussen neus en lippen door wel twaalf – van coachend leiderschap en sociaal leiderschap, via dienend leiderschap tot inclusive leadership. Maar ze stellen

tegelijkertijd dat je niet alles van één persoon kunt verwachten. Iemand kan niet duidelijk, dwingend en sturend een club uit het slob trekken en tegelijkertijd zacht ondersteunend 'van achteruit' leiding geven. Soms heb je de ene kwaliteit nodig en dan weer een andere. Niet als individu gedacht maar juist als dynamische organisatie. Het manusje van alles ga je namelijk toch niet vinden.

Kijk eens in hoeverre je welke kwaliteit wanneer nodig hebt. Maak eens een profiel van een organisatie en een profiel van de leiders en bepaal in hoeverre die met elkaar overeenkomen. Daar heb je dan waarschijnlijk meerdere mensen voor nodig. Dijkstra en Feld zetten vervolgens tien leiderschapskwaliteiten uiteen waar het volgens hen over moet gaan (waarbij ze overigens ruimhartig verwijzen naar eerdere denkers als Mintzberg en Collins). En iedereen kan zich bij deze tien kwaliteiten wel iets voorstellen: persoonlijke kracht, passie, lerend vermogen, helikoptervisie, netwerkvaardigheid, organiserend vermogen, coachingsvaardigheid, conflictmanagement, culturele sensitiviteit en verbindende kwaliteiten

Ik kan mij vrij goed voorstellen dat ik als leider in de ene kwaliteit uitblink en aan de andere maar niet moet beginnen. En dat is precies de kracht van het vertrouwen en de vrijheid: als leiders mensen uit de groep aanmoedigen hun specifieke kwaliteiten in te zetten als leider en dan zelf opzij stappen. Dan wordt de innovatieve kracht van het geheel van de groep groter. Dat is ootmoedigheid. De vrijheid hebben om in vertrouwen de ander te laten doen waar hij goed in is. Kortom, een prachtig boek, of eigenlijk twee, een boek om te delen!



Gedeeld Leiderschap
JELLE DIJKSTRA
PAUL-PETER FELD
Van Gorcum
ISBN 9789023250180

Renze Klamer, verandermanagement
Sentle bv (www.sentle.nl)
klamer@sentle.nl

Prof. dr. Leen Paape RA RO CIA:

“Ik heb geleerd **mijn rug recht** te houden”

In Passie voor het vak spreekt *Audit Magazine* met mensen die een belangrijke bijdrage hebben geleverd aan de ontwikkeling van het vak interne auditing. Deze keer Leen Paape, dean en lid van het college van bestuur van Nyenrode Business Universiteit.

Hoe kwam u met het vak interne auditing in aanraking?

“Ik ben mijn carrière in het leger begonnen als beroepsofficier. In 1980 werd ik hoofd Interne Controle op de legerplaats Oirschot. Feitelijk was dit een interne auditfunctie. We beoordeelden processen, controleerden de voorraden en telden de wapens en munitie. Ook was het leger destijds eigenaar van veel bars. Wij controleerden hier ook de verantwoording van. Daardoor weet ik dat in het leger veel gedronken werd, kan ik je vertellen! Later heb ik nog gewerkt voor de controleafdeling van de luchtmacht en reisde ik allerlei vliegbases af. Eigenlijk heb ik in het leger vooral gecontroleerd.

Na een korte tussenstap bij KMG, het huidige KPMG, kwam ik vervolgens terecht bij KLM. Daar leerde ik Arie Molenkamp kennen, destijds ingehuurd door KLM als adviseur. Hij vroeg me te helpen bij het omvormen van het bureau

‘interne accountant’. Deze afdeling hield zich vooral bezig met het uitvoeren van financiële controles. We vonden allebei dat operational audit de toekomst had, dus we hebben toen operational audit als discipline toegevoegd aan het bureau. Na afloop van dit traject werd ik gevraagd als manager Operational Audit.”

U hebt een brede staat van dienst. Wat vindt/vond u het leukst om te doen?

“Mijn huidige functie vind ik het leukst, maar terugkijkend op 35 jaar carrière vond ik de tijd als manager Operational Audit bij KLM ook erg leuk. Operational audit was nieuw, we deden dingen die nooit eerder waren gedaan. We mochten dan ook zelf het wiel uitvinden. Ik heb in die tijd erg veel geleerd en meegemaakt. Je legt als interne auditor vaak de vinger op de zere plek en dan loop je snel aan tegen vooroordelen, belangen en ego’s. Ik herinner me dat ik als jong broekie stevige gesprekken voerde met persoonlijkheden als Peter Hartman, destijds directeur en later de CEO van KLM. Ik heb in die tijd geleerd mijn rug recht te houden, hoe moeilijk dat soms ook is. Overigens kreeg ik later te horen dat ik een rechtlijnige Zeeuwse protestant was, dat dan weer wel!”

Wat maakt het vak zo mooi?

“Dat is makkelijk te zeggen: de diversiteit! Elke dag is anders en dat is niet in elke baan zo. Als interne auditor mag je je werkelijk overal tegenaan bemoeien, je mag overal wat van vinden. Een collega, de manager Financial Audit bij KLM, vroeg me ooit tijdens de lunch: ‘Leen, wat is nu eigenlijk jouw werkterrein en wat is mijn werkterrein?’ Ik heb daarop een servetje gepakt, er een klein rondje op getekend en het als volgt uitgelegd. ‘Dit servetje’, zo zei ik, ‘dat is heel KLM. Dat kleine rondje, dat betreffen de cijfers, en dat doe jij. De rest, daar bemoei ik me mee.’ Uiteraard chargeerde ik enorm, maar er zit wel een kern van waarheid in. Of het nu ging om het vervoer van gevaarlijke stoffen, verkopen aan boord,

Over...

Prof. dr. Leen Paape RA RO CIA was beroepsofficier, manager Operational Audit bij KLM, als partner verantwoordelijk voor de risk management advisory tak van Coopers & Lybrand (tegenwoordig PwC) en is daarnaast meer dan negentien jaar verbonden geweest aan de Erasmus Universiteit Rotterdam. Daar was hij gedurende tien jaar als programmadirecteur verantwoordelijk voor de internal/operational auditopleiding. Tegenwoordig is Paape dean van Nyenrode Business Universiteit en heeft hij daarnaast zitting in een aantal raden van toezicht en auditcommissies, onder andere bij ministerie van Infrastructuur & Milieu en bij de gemeente Rotterdam.



We lijken last te hebben van een minderwaardigheidscomplex

Leen Paape

de inrichting van het onderhoudsproces van de technische dienst of de wijze waarop KLM buitenlandse betrekkingen onderhield, overal keken we naar en overal vonden we wat van. Vandaar dat ik zeg: het vak is geweldig!”

Hoe ziet u het vak zich de komende jaren ontwikkelen?

“Nu word ik terughoudend, omdat ik al een tijdje uit het vak ben. Wie ben ik dan om er nog wat van te vinden? Ik stel me de vraag of ik na al die tijd nog iets kan toevoegen. Ik denk oprecht van niet. Het vak ligt nu in handen van een nieuwe generatie. Als ik hen iets mag meegeven, dan is dat het volgende: ik vind dat de beroepsgroep nog altijd te bescheiden is, zich kleiner maakt dan nodig is. We lijken last te hebben van een minderwaardigheidscomplex dat ons al dan niet is aangepreemd door onze omgeving, dan wel door onszelf. Dat is niet nodig. Trek toch een grote broek aan! Verschuil je niet achter allerlei regels, maar doe mee!”

Welke verandering zou u zelf graag zien in het vak?

“Mijn pleidooi is dat Internal Audit zou moeten rapporteren aan de raad van commissarissen, omdat je daardoor als interne auditor wat minder last hebt van interne politiek. Dat is overigens betrekkelijk. Je kunt namelijk wel aan de raad van commissarissen rapporteren, maar je blijft onderdeel van het systeem. Bovendien, je relatie met de raad van bestuur verandert hierdoor natuurlijk ook. Er bestaat dan ook geen ideaaloplossing voor het onafhankelijkheidsprobleem; de ene oplossing is slechts gradueel beter dan de andere.

Verder heb ik een zekere aversie tegen de term three lines of defense. Organisaties zouden meer, wat ik noem, totaalvoetbal moeten spelen. Je hebt namelijk met zijn allen hetzelfde doel – een koosjere organisatie – en om dat doel te bereiken heb je elkaar nodig. Ieder speelt daarbij zijn eigen rol; de een scoort makkelijk, de ander is weer beter in verdedigen. Waarom zouden de aanvallers en middenvelders, ofwel de eerste en tweede lijn, niet meeverdedigen, indien dat nodig

is? En waarom zouden de verdedigers niet mee naar voren gaan, indien het spelbeeld daarom vraagt? Prima toch?”

Wat doet u het liefst wanneer u niet met het vak bezig bent?

“Ik geniet ervan om aan de dinertafel te zitten met mijn gezin. Om die reden heb ik ook een hekel aan zakelijke afspraken in de avond. Ook lees ik graag en veel, vooral romans. Het laatste boek dat ik heb uitgelezen is *Ik kom terug* van Adriaan van Dis. Op dit moment ben ik bezig met *Het Hout*, een indrukwekkend boek van Jeroen Brouwers. Daarnaast speel ik tegenwoordig met veel plezier golf. Voor de nieuwsgierige lezer, mijn handicap is 35.”

Wat is uw advies voor de nieuwe generatie auditors?

“Wat ik bewonder in de nieuwe generatie is dat zij goed nadenkt over wat ze wel en wat ze niet wil. De auditors zijn zelfverzekerd, assertief en goed gebekt. Dat is goed voor henzelf, maar zeker ook voor het beroep. Zij kunnen ervoor zorgen dat we van ons minderwaardigheidscomplex afkomen. Ik denk dat dat in zekere mate ook gaat gebeuren. Deze generatie is een goede generatie voor Internal Audit. Mijn advies daarbij: heb op bepaalde momenten in je carrière ook geduld.” <<

Omvallende banken, misstanden in de woningbouwsector en malversaties bij zorg- en welzijnsinstellingen. Dit zijn slechts enkele voorbeelden van organisaties die door het stof moeten vanwege een discutabele rol van hun leiders. Welke eigenschappen zijn van belang voor een leider?

Zijn we zelf wel in control?

De roep om interne en externe richtlijnen en controles is nog nooit zo groot geweest. De media zijn er volledig op gefocust om zelfs de kleinste misstanden in de spotlights te zetten. Toch gaat het nog herhaaldelijk mis. Waarom eigenlijk? Deze misstanden hebben voornamelijk te maken met falend leiderschap.

De vraag is dan natuurlijk om welke leiderschapseigenschappen het eigenlijk gaat. In mijn zoektocht naar eigenschappen van leiderschap kwam ik tot de conclusie dat de eisen die over het algemeen aan een leider worden gesteld, niet alleen voor lijnmanagers gelden, maar dat ook voor een auditor leiderschapseigenschappen van essentieel belang zijn.¹ Het gaat bij deze professionals niet alleen om vakinhoudelijke kennis en expertise.

Wat is leiderschap?

Er zijn wellicht duizenden boeken over leiderschap geschreven en mogelijk evenzoveel definities over wat leiderschap inhoudt. Als leider kun je in de meest vreemde hokjes, naar het meest opvallende type van je leiderschap, worden gezet. De autoritaire leider, de narcistische leider, de dolfin, de denker, de doener, de dienende leider, de coachende leider, de persoonlijke leider, noem maar op. Maar leiderschap is geen zichtbaar stempel dat anderen je opspelden. Leiderschap gaat allereerst over jezelf! Jij zult door jouw 'zijn en handelen' leiderschap bij anderen moeten afdwingen.

Leiderschap is voor mij dan ook 'het vermogen om ervoor te zorgen dat anderen jou als leider erkennen door het bewust en onbewust inzetten van specifieke (leiderschaps)eigenschappen'. Het moet de leider gaan om het verkrijgen van de 'legitimiteit van leiderschap'. De daadwerkelijke legitimiteit van leiderschap is lastig te meten en kan in iedere situatie, zelfs met dezelfde personen, anders zijn. Toch is er een aantal universele eigenschappen die we bij erkende leiders vaak zien.

Kritieke Leiderschapseigenschappen

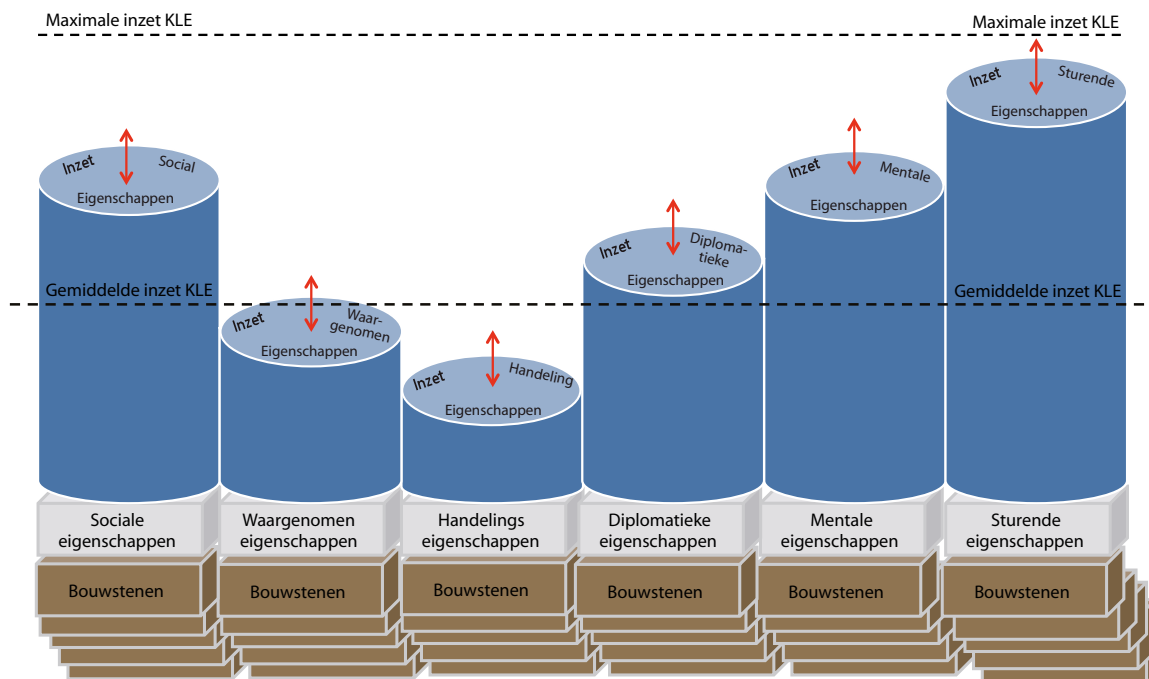
De belangrijkste overkoepelende eigenschappen waarover de leider beschikt zijn de Kritieke Leiderschapseigenschappen (KLEs). Onder deze universele KLEs verstaan we sociale eigenschappen, waargenomen eigenschappen, handelingseigenschappen, diplomatieke eigenschappen, mentale eigenschappen en sturende eigenschappen. Deze zes KLEs kunnen worden geïllustreerd aan de hand van het beeld van een mengpaneel van een stereo-installatie.

De mate waarin je de KLEs benadrukt wordt vooral ingegeven door een aantal, min of meer vanzelfsprekende, variabelen. Allereerst bepaalt de omgeving waarin je leiding geeft hoe jij je eigenschappen inzet. Vervolgens zijn ook de mensen aan wie je leiding geeft en de spanning die op de situatie staat waarin je leiding geeft, van invloed. Ervaren leiders voelen intuïtief aan hoe ze de KLEs in bepaalde situaties of bij bepaalde personen moeten inzetten.

Geen rocket science

De KLEs zijn vooral generiek van aard en ideaal in het gebruik als snel moet worden bijgestuurd. Als je meer in detail zou willen sturen, dan kun je gebruikmaken van de bouwstenen die het LiDRS-model biedt (zie *figuur 1*). Iedere KLE bestaat in het model uit meerdere bouwstenen. Door meer of minder nadruk op bepaalde bouwstenen te leggen, beïnvloed je inherent de KLEs. Daarbij zijn zowel vaardigheden als kennis en kunde aan de orde, maar ook attitude en andere persoonlijkheidskenmerken. In dit model wordt dit allemaal als bouwsteen gepresenteerd. Het is tenslotte allemaal van invloed op de legitimiteit van leiderschap.

Het LiDRS-model is geen rocket science. Het is eenvoudig te gebruiken, waardoor het juist toegevoegde waarde heeft in de praktijk. De clustering van bouwstenen zijn voor iedere leider van belang. In een interview met Paul Smits (CFO havenbedrijf Rotterdam) benadrukte hij persoonlijk leiderschap.² Intrinsieke integriteit en nieuwsgierigheid werden hier als voor-



Figuur 1. Het LiDRS-model

beeld gebruikt. Maar zo zijn er veel meer kleine elementen die bijdragen aan de vorming van een leider.

Wat betekent dit voor de internal auditor?

Voor de internal auditor is het interessant om te zien op welke bouwstenen en welke eigenschappen hij kan sturen. Uiteraard is dit afhankelijk van de eerder genoemde variabelen. Maar als er gekeken zou worden naar de gemene deler dan is er een aantal specifieke bouwstenen te benoemen waarop de auditor vanuit zijn professionele domein meer nadruk zou moeten leggen. Vanzelfsprekend zit hier een link met het 'competentieraamwerk' van het IIA (CFIA). In een volgend artikel wordt hier uitgebreid bij stilgestaan. Voor nu zal er naar een aantal bouwstenen worden gekeken.

De bouwsteen 'communicatieve vaardigheden' is voor de internal auditor van groot belang. Daadwerkelijk goed luisteren om de juiste informatie naar boven te halen, maar ook duidelijk taalgebruik om de boodschap te 'verkopen' en duidelijk te maken welke positie hij inneemt. Goed communiceren betekent ook het vinden van de juiste toon om de boodschap over te brengen.

Ook zal de internal auditor stressbestendig en voorkomend dienen te zijn en over een grote dosis zelfvertrouwen moeten beschikken. Dit lijkt een open deur, maar het draait in de praktijk voor een groot deel om de perceptie. Stress kan beter door een manager Operations worden uitgestraald dan door functionarissen waarvan verwacht wordt dat ze een ordelijk en relatief voorspelbaar proces zullen doorlopen. De expert hoort de weloverwogen boodschap vol zelfvertrouwen te brengen. Handelingseigenschappen zijn wat zwaarder vertegenwoordigd in de persoon van de leider van control- en auditfuncties. Bouwstenen als veeleisend, proactief, verantwoordelijk en doorzettingsvermogen dienen dan ook uitgebreid in de toolbox van deze leider aanwezig te zijn.

De leidinggevende is het visitekaartje van de afdeling en dat wat hij uitstraalt of onderneemt heeft een uitwerking op de

perceptie over de gehele afdeling. Dat integriteit als bouwsteen van de diplomatieke eigenschappen is opgenomen, benadrukt het belang van deze KLE voor de internal auditor.

De auditor zal als professional over een bepaalde hoeveelheid mentale en sturende eigenschappen moeten beschikken. Intelligentie, creativiteit en nieuwsgierigheid zijn basisvereisten om leiding te kunnen geven aan deze 'kennisafdelingen'. Daarnaast moet hij natuurlijk de omgeving niet uit het oog verliezen om een inschatting te kunnen maken van het grotere plaatje. Een grote dosis aan 'situational awareness' is daarvoor onontbeerlijk.

Groeien als leider

Het LiDRS-model kan op verschillende manieren worden gebruikt om te groeien in een leidinggevende rol. Allereerst zijn de KLEs en de bouwstenen bedoeld om na te denken over de sturingsmechanismen van leiderschap. Zo komt de leider van 2014 niet meer weg met slecht ontwikkelde handelings-eigenschappen of vergeten sociaal of diplomatiek gedrag. De leider van nu kan prima schakelen tussen alle zes de KLEs. Het model helpt de leider om zichzelf objectief te evalueren, maar ook om op dezelfde manier naar anderen te kijken en te bezien waarom zij wel of niet goed leidinggeven.

Daarnaast kan met dit model een leidinggevende vragen om hem op basis van objectieve criteria, eventueel anoniem, te beoordelen als leider. Juist deze feedback is waardevol aangezien het eigen beeld over leiderschap wordt getoetst aan het beeld van anderen. Leiderschap is immers datgene wat anderen jou toekennen. Tot slot biedt het LiDRS-model ook de mogelijkheid om te leren van anderen. Hoe hebben leiders in een soortgelijke situatie hun model vormgegeven? Op welke eigenschappen leggen zij de nadruk en waarom? Juist door het eigen model te vergelijken met andere leiders creëert men een onschuldige, veilige manier van feedback, waarmee men als leidinggevende kan groeien.

Laat je horen

Het gaat te ver om het volledige LiDRS-model hier tot in detail te behandelen. Feit is dat het model gebruikt kan worden om zicht te krijgen op de belangrijke leiderschapseigenschappen voor de auditor. Bepaalde bouwstenen moeten bij de internal auditor nu eenmaal goed ontwikkeld zijn. Het model geeft niet alleen een handvat tot zelfevaluatie, maar biedt ook mogelijkheden om van anderen te leren.

Voor de internal auditor is het van essentieel belang dat hij zich bewust is van het feit dat vele leiderschapseigenschappen ook voor hem belangrijk zijn om door te ontwikkelen. De internal auditor zal meer en meer leiderschapseigenschappen moeten bezitten om zijn boodschap over te brengen. Zowel naar bijvoorbeeld een audit committee als binnen een raad van bestuur. Het zijn niet alleen de 'handelende' COO of de narcistische CEO die zijn stempel drukt op de organisatie. Ook de internal auditor dient leiderschap te tonen en zal vervolgens worden gehoord! Hiermee kan hij een grote bijdrage leveren aan het voorkomen dat zijn organisatie negatief in het nieuws van morgen komt. <<

Noten

1. Hekker, J., *Leiders! – verhalen van een marineofficier en een leiderschapsmodel voor de ambitieuze leider*, LiDRS in control, Haarlem, 2014.
2. 'Persoonlijk leiderschap als leidraad voor sturing en beheersing', *Tijdschrift controlling*, april 2013.



Jochen Hekker is eigenaar van LiDRS bv en auteur van het boek *Leiders!* Hij heeft naast zijn officiersopleiding aan het KIM een master in Business Engineering en Management Science en de RO-opleiding afgerond. Meer informatie is te vinden op www.boekleiders.nl of www.lidrs.nl.

advertentie



The future in professional services
The Netherlands | China | Singapore

**CPI - the future in professional services
in risk, finance and governance**

meet CPI De 350 beste professionals in risk, finance en governance. Verbonden vanuit een passie voor het vak en wat er voor jou toe doet. Al 10 jaar is ons succes jouw succes: **we get things done**, met onze ervaren professionals in jouw team, tegen een onvoorstelbaar tarief.



“ Ervaren, praktische en kritische professionals. Zeer sterk op de inhoud en opmerkelijk hands on. ”



www.meetcpi.com

Nieuw redactielid



Huub van Hout

In het dagelijks leven ben ik audit director bij ABN AMRO met als aandachtsgebied Retail & Private Banking. Mijn achtergrond ligt in de bestuurlijke informatiekunde, aangevuld met accountancy. Sinds vorig jaar mag ik mezelf ook CIA noemen. Mijn beroepsleven heb ik grotendeels ingevuld met (internal) auditfuncties met een lang intermezzo in het buitenland buiten audit. Ik noem dit omdat ik in die tijd

ook onderwerp van (internal) audit ben geweest. Dit laatste is een verrijking en vergroot je inlevingsvermogen. Het doet me denken aan de klassieker: Every audit starts with two big lies. 1. Auditee: 'It is good to see you.' 2. Auditor: 'We are here to help you.'

Inmiddels merk ik dat dit steeds minder van toepassing is en dat pleit voor de beroepsgroep. Ook toezichthouders (RvC, AFM, DNB e.d.) weten de internal auditor steeds vaker te vinden, wat aangeeft dat de beroepsgroep steeds meer voor vol wordt aangezien. 'Noblesse oblige' denk ik dan. Zelf geloof ik ook dat als we spreken over toezicht, er vaak gedacht wordt aan extern toezicht. De oplossing ligt meer in het versterken van intern toezicht. En hier spelen we als internal auditors een belangrijke rol. Als redactielid hoop ik te kunnen bijdragen aan het versterken van de relevantie van ons beroep.

Op het meer persoonlijke vlak: ik ben getrouwd, vader van drie kinderen en trotse baas van een Labradoodle. Ik mag graag een stukje joggen al (b)lijkt dat ieder jaar iets minder snel te gaan. <<



Vijf mythen voor bij de koffieautomaat

Ooit AuditChannel.tv gezien? AuditChannel.tv is een verzameling video-uitingen van IIA. Je kunt er allerlei video's vinden over bijvoorbeeld governance, risk, fraude, compliance en de internal auditfunctie. Het is een beetje Amerikaans, een beetje stijf, een beetje lachwekkend wellicht, maar ook leerzaam. De redactie bekeek de '5 myths about Internal Auditing'.

Het is een videoboodschap van IIA-president Richard Chambers, waarin hij ingaat op de klassieke vijf mythen over internal auditing.

Wat zijn de vijf meest hardnekkige mispercepties over ons vak? Met stip op nummer 1 staat dat internal auditors allemaal interne accountants zijn die heel veel met cijfers werken. Op nummer 2 staat dat auditors heel erg op zoek zijn naar 'nitty-gritty'-fouten. Nummer 3: vertel maar beter niets aan de internal auditor, tenzij zij je iets vragen. Als nummer 4 wordt genoemd dat de internal auditor jaar op jaar een standaard jaarplan afwerkt. Ten slotte nummer 5: de internal auditfunctie is een corporate politiefunctie, een agressieve en beschuldigende bloedhond. Pffff, leuk is anders!

Herkenbaar? Dan is de vraag wat ermee te doen? Je kunt ofwel harder je best doen om te laten zien dat we open, dynamisch werkende professionals zijn die niet juichen bij elke kleine fout. Je kunt ook vol inzetten op marketing en communicatie. Wat je ook doet, het begint met zelfkennis. Dus informeer eens bij de koffieautomaat naar het beeld dat mensen hebben van de internal auditor.

Waarom zou je er wat mee willen doen? Het is immers maar de visie van de buitenwereld en ons werk wordt er niet minder relevant door. Toch? Dat zou een misperceptie zijn. Ons succes staat of valt met auditees die de organisatie willen versterken en die ons relevant vinden. We slaan de plank flink mis als we hieraan voorbij gaan. Schroom dus niet. Ga het gesprek aan. Neem de mythen serieus! <<

In deze rubriek stelt *Audit Magazine* vijf vragen aan een CAE. Dit keer Paul Grimmelikhuisen.

Vijf vragen aan...

één

Hoe ziet uw afdeling eruit qua taak- en samenstelling?

“Internal Audit bij PostNL werkt vanuit een bijzondere positie. Binnen PostNL is Internal Audit onderdeel van de afdeling Audit & Security. Een afdeling die naast Internal Audit ook verantwoordelijk is voor onder andere risk management, internal control, integrity en security. Uiteraard zijn maatregelen getroffen om de verschillende lines of defense op de essentiële punten volledig gescheiden te laten opereren. Doordat er binnen een joint-auditmodel wordt samengewerkt met de externe accountant, heeft bij PostNL Internal Audit niet alleen een operational audittak maar ook een financial auditopdracht.

Als CAE en director Audit & Security rapporteer ik aan de CEO van PostNL met een open lijn naar de CFO en het audit committee. De hele afdeling telt 45 medewerkers. Vijftien hiervan zijn binnen Internal Audit werkzaam. Het merendeel hiervan studeert voor registeraccountant of heeft deze titel al op zak.”

twee

Op welke manier werkt u samen met de business en de tweede lijn?

“Zonder een open en directe lijn met de business is een effectieve en efficiënte Internal Audit onmogelijk. Wij geven daar vorm aan door een aantal senior collega's als ‘business unit auditor’ de contacten met de business te laten onderhouden. Zij zorgen ervoor dat de opzet en de uitvoering van het auditplan maximaal aansluit op de risico's zoals die door het management van de business worden gezien.”



Over...

Paul Grimmelikhuisen RA is director Audit & Security bij PostNL.

drie

Hoe ziet u het vak zich de komende jaren ontwikkelen?

“De geweldige vlucht van internet stelt PostNL voor een bijzondere uitdaging. Enerzijds krimpt het brievenbedrijf al jaren omdat wij met zijn allen minder brieven versturen. Anderzijds maakt de BU Pakketten een enorme groei door. Een voortgaande verlaging van de cost of control is voor ons bedrijf dan ook een must. Internal Audit draagt hier uiteraard aan bij. Voor ons vakgebied betekent dit dat wij meer gebruik zullen maken van data-analyse, ons versterkt richten op audits van de (z)ware bedrijfsrisico's en bijdragen aan een stevige inzet van automated controls. Het feit dat wij binnen de afdeling risk management, internal control, security en integrity onder één dak hebben komt hierbij goed van pas.”

vier

Welke verandering zou u zelf graag zien in het vak?

“Wat zou ik wensen? Een nog diepere business-oriëntatie binnen ons beroep. Een nog sterker besef dat Internal Audit – gezamenlijk met de andere bedrijfsonderdelen – werkt aan hetzelfde ondernemingssucces. Internal Audit heeft de tendens om in de ‘periferie’ van de onderneming te blijven. Professionele onafhankelijkheid is hierbij doorgaans het argument. Naar mijn mening is dit een zelf gecreëerd thema dat door de business niet altijd als relevant wordt gezien. Mijn ervaring is dat de onderneming behoefte heeft aan een betrokken, onpartijdige, objectieve, ter zake kundige auditor die – op feiten gebaseerd – zegt wat hij te zeggen heeft en dat op een constructieve wijze doet, zodat de organisatie zich kan versterken.”

vijf

Waar gaan we u in de toekomst nog tegenkomen?

“Mij zul je in de toekomst buiten PostNL tegenkomen. Na bijna 43 jaar Internal Audit en financieel management, wordt het tijd voor weer andere accenten. Ik wil het iets rustiger aan gaan doen. Hierbij wil ik betrokken blijven bij de ontwikkelingen binnen ondernemend Europa en binnen ons vakgebied. De internal auditor heeft een beroep dat een unieke mogelijkheid biedt om een bedrijf tot in de haarvaten te leren kennen en heeft daardoor een ongekende kans om bij te dragen aan haar verdere succes. Wat wil je nu nog meer als professional!”

Commissie **Professional** Practices

De Commissie Professional Practices (CPP) coördineert het vaktechnisch onderzoek binnen IIA Nederland. Periodiek deelt zij interessante onderzoeksbevindingen en andere interessante nieuwsfeiten via *Audit Magazine*.

Over de Commissie Professional Practices

Het doel van de CPP is het verschaffen van inzicht in relevante ontwikkelingen op vaktechnisch gebied, methoden, technieken, good practices en mogelijke standpunten, teneinde internal auditors in staat te stellen hiervan in hun beroepspraktijk optimaal gebruik te maken. De CPP voert daartoe de volgende taken uit:

- coördineren van onderzoeksprojecten (projecten waarbij op basis van toereikend onderzoek resultaten worden gerapporteerd in de vorm van een publicatie en/of presentatie);
- reageren op (voorgenomen) publicaties van het IIA en stakeholders;
- reageren op vaktechnische vragen van IIA-leden;
- signaleren relevante, vaktechnische onderzoeksthema's;
- faciliteren kennisdeling onder IIA-leden.

De CPP rapporteert aan het IIA-bestuur. Deze is veelal opdrachtgever van afzonderlijke CPP-projecten, onder meer wanneer er standpunten namens IIA Nederland worden ingenomen. Alle werkzaamheden worden gecoördineerd door de CPP, ook wanneer de uitvoering geheel of deels door niet-CPP-leden of derden plaatsvindt.

De CPP bestaat uit een voorzitter, een bestuurslid van IIA Nederland (linking pin), de directeur van IIA Nederland (linking pin naar het IIA-bureau) en reguliere leden. Alle CPP-leden zijn IIA-lid en door ervaring en expertise bekendstaande senior auditprofessio-

nals. De selectie en rolverdeling van leden vindt plaats op basis van kennis, vaardigheden, netwerk en individuele voorkeuren voor onderzoeksonderwerpen. Hierbij streeft CPP naar een evenwichtige vertegenwoordiging van kennis van en/of connecties met: 1) sectoren, 2) vakgebieden, 3) auditdisciplines, 4) stakeholdergroepen en 5) onderzoeksmethodologie.

Regelmatig is de CPP op zoek naar IIA leden die, als onderdeel van een projectgroep, een bijdrage willen leveren aan de vaktechnische ontwikkeling van de internal auditfunctie. Een dergelijke bijdrage komt niet alleen de beroepsgroep ten goede, maar draagt ook bij aan het eigen netwerk en de auditkennis. Uiteraard geldt een actieve rol in een projectgroep als Permanente Educatie. Oproepen voor deelname aan CPP-projectgroepen staan op de website van IIA Nederland.

Lijkt het je leuk een bijdrage te leveren aan een IIA Project? Neem dan contact op met de CPP via: vaktechniek@iia.nl.

De evolutie van project auditing: resultaten wereldwijde enquête

Een van de projecten van de CPP is project auditing. Recentelijk is een wereldwijde enquête uitgezet naar ontwikkelingen in project auditing in samenwerking met IIA NL en Brooke Innovation Center. De resultaten zijn besproken tijdens een rondetafel met ervaringsdeskundigen.

Op basis van eerste resultaten uit de wereldwijde enquête kunnen enkele trends en uitdagingen voor het audit-

vak met betrekking tot project auditing worden onderkend:

- Het aantal projecten neemt in omvang toe en ze worden complexer. Steeds meer auditfuncties voeren project audits uit, maar de vraag blijft of ze altijd voldoende toegerust zijn om maximale toegevoegde waarde te leveren.
- De auditor komt steeds vaker in een vroegtijdig stadium in beeld bij projecten.
- De rollen van de auditor zijn verbreed: de auditor komt niet alleen als assurance provider in beeld, maar geeft ook steeds vaker adviezen met betrekking tot projecten.

Nadere toelichting vindt plaats op de IIA Conferentie in juni aanstaande met als thema 'Mind the Gap'. De vraag die hierbij centraal zal staan is of de internal auditor in staat is om de slingskans van een project daadwerkelijk te verhogen. En, zo ja, wat daarbij komt kijken.

Meer informatie...

Sam Huibers EMIA RO CRMA, lid CPP, coördinator Project Auditing: sam.huibers@pro-ludo.info.



IIA Congres 2015: Mind the Gap

Het IIA Congres vindt plaats op 18 en 19 juni 2015 in Zeist. 'Mind the Gap' is het thema, dat is onderverdeeld in vier streams: Chiefs & Competences, Communications, Credibility en Connectivity. De voorzitter van IIA Global, Anton van Wyk, is keynotespreker op ons congres. Hij heeft onlangs de dimensie 'Courage' toegevoegd aan zijn thema 'Mind the Gap'. www.iaa.nl/congres2015



Anton
van Wyk

ALV van IIA Nederland

Op woensdag 27 mei 2015 vond de Algemene Ledenvergadering (ALV) van het IIA plaats. Tijdens deze ALV vond een aantal bestuurswisselingen plaats. Na de ALV hield gastspreker Rients Abma, directeur van Eumedion, een inspirerend verhaal. Voorafgaand aan de aandeelhoudersvergaderingen betreffende het jaar 2014, vroeg Eumedion aandacht voor de positie van de internal auditfunctie in beursgenoteerde ondernemingen. Abma gaf een toelichting op de respons verkregen vanuit de besturen van de ondernemingen, alsmede algemene inzichten betreffende Internal Audit.

Eigen kantoor IIA

De afgelopen zeven jaren verzorgde APPR de backoffice van het IIA. Het bestuur heeft besloten dat het – kort voor de 18e verjaardag van het IIA – tijd is geworden voor een eigen kantoor. Wij zijn APPR erkentelijk voor de ondersteuning gedurende de afgelopen tijd.

Per 1 juni 2015 hebben we onze intrek genomen in Amsterdam Zuidoost aan de Burgemeester Stramanweg 102a. Als nieuwe medewerkers zijn aangekomen Silvia Goos (receptie), Lilian van der Laan (bestuurssecretariaat en bureaucoördinatie), Linda Poort (communicatie) en Gabriëlle Willing (leden- en cursusadministratie). Wij wensen de dames veel succes!



IIA/PwC Summer- course

In samenwerking met onze partner PwC organiseert het IIA dit jaar voor de derde maal een summercourse. De summercourse vindt plaats op maandag 14 en dinsdag 15 september 2015 bij PwC Amsterdam.

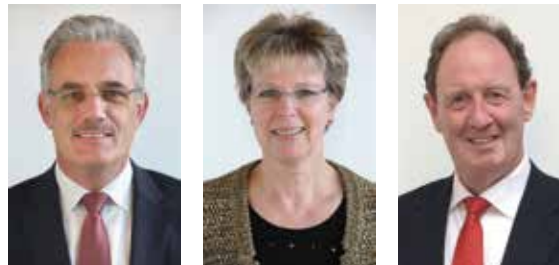
www.iaa.nl/iaa-academy/iaa-academy-kalender

IIA feliciteert de geslaagden!

Nieuwe RO's t/m april 2015: Violaine Paresi, Tom van der Veldt, Marietta Vermulm, Paul Kollen, Erwin Mol, Ingrid Laurier, Noortje de Rooij, Arjen van der Grootveheen, Anna van der Leeuw- Sirach, Gezina Atzema, Maarten de Witt en Korrie Rouwen-Wierenga.

Nieuwe CIA's t/m maart 2015: Ton Porskamp, Brendan Fox, Birgit Stein, Huibert Kivits, Jamila Geene, Anh Tuan Phan, Maarten Slotema, Joost de Hoon, Andranik Baghdasaryan, Nataliya Yustinova, Manon Leeflang en Gerben Janssen.

Nieuwe CRMA: Eva de Mooij



Internationale benoemingen bestuursleden

- John Bendermacher RA CIA (vicevoorzitter van het IIA) is benoemd in de Global Board en de Global Advocacy Committee van IIA Global
- Sytske Breedveld RA RO CIA CRMA (bestuurslid van het IIA) is benoemd in de Professional Issues Committee van IIA Global
- Hans Nieuwlands RA CIA CGAP CCSA (directeur van het IIA) is benoemd als lid van de Global Thought Leadership Advisory Council van IIA Global



In memoriam Gert van der Pijl

Met groot leedwezen hebben wij kennis genomen van het overlijden van onze dierbare (oud-)collega prof.dr. Gert (G.J.) van der Pijl RE op 2 maart 2015.

Gert van der Pijl was al enige tijd ernstig ziek, maar is toch nog onverwacht overleden. Hij is 67 jaar geworden.

Gert heeft als hoogleraar en program director veel betekend voor onze opleidingen IT-Auditing & Advisory en Internal Auditing & Advisory en voor het vakgebied. Ook na zijn pensioen was Gert nog zeer betrokken bij onze opleidingen en begeleidde hij studenten bij hun referaat. Wij missen in hem een goede collega en de herinnering aan de prettige samenwerking zal in onze gedachten blijven.



 UNIVERSITEIT VAN AMSTERDAM

Amsterdam Business School

Executive Internal Auditing Programme

Het Executive Internal Auditing Programme (EIAP), de opleiding tot Register Operational auditor (RO), is een parttime programma aan de Universiteit van Amsterdam voor ambitieuze internal auditors. Het verwerven van de internationaal erkende CIA-titel is geïntegreerd in het eerste jaar. Voor RA's, RE's en RC's is er een versneld programma dat de mogelijkheid biedt om in 1 tot 1,5 jaar RO te worden.

SVRO heraccreditatie

Het opleidingsprogramma is met de komst van de nieuwe programmadirecteur dr. J.R.H.J. van Kuijk RA RC vernieuwd en verzaard. Nadrukkelijk haakt het programma in de basis aan bij

het CIA-programma en wil het bijdragen aan de eindtermen zoals deze worden gevormd door de Common Body of Knowledge van het IIA. De opleiding wil de studenten nog beter voorbereiden op de uitdagingen in de hedendaagse internal auditpraktijk. De Universiteit van Amsterdam is verheugd dat op 2 februari jl. het bestuur van het IIA/de SVRO besloten heeft de opleiding opnieuw voor drie jaar te accrediteren.

Programme Board

Recentelijk is het curatorium van de opleiding uitgebreid met een drietal leden, te weten C. Insinger, P. Scholte en V. Moolenaar. Het Programme Board bestaat per 1 maart 2015 uit de volgende leden:

- John Bendermacher – ABN AMRO
- Joop Brakenhoff – Heineken
- Gerben Everts – Autoriteit Financiële Markten
- Charlotte Insinger – RvC Ballast Nedam, ASR
- Vincent Moolenaar – Ahold
- Paul Scholte – Auditdienst Rijk
- Philip Wallage – KPMG

Interesse

Hebt u interesse in de opleiding en wilt u een boost geven aan uw carrière? Bezoek onze website www.abs.uva.nl. U kunt ook contact opnemen per email eiap@uva.nl of telefoon 020-525 4020.

Stay relevant or die

Geen enkele bedrijfsfunctie kan noch mag zich wanen in een omgeving van 'vanzelfsprekend bestaansrecht'. Iedere 'licence to operate' wordt periodiek aan een APK onderworpen en waar nodig zal het management ingrijpen indien de toegevoegde waarde van de functie in twijfel wordt getrokken. Ook, en wellicht net als bij functies waarvan het bestaan min of meer door derden (zoals aandeelhouders, interne en externe toezichthouders) wordt afgedwongen, is het professioneel rechtvaardigen van het bestaansrecht van internal auditors geen sinecure. Wat lever jij voor die 150k? Wat is jouw toegevoegde waarde nu eigenlijk? Je houdt mij uren af van de business met al die vragen en onderzoeken over controle en compliancy, hoeveel risico wil je daarmee creëren?

Dit zijn vaak uitdagende situaties, zeker voor de wat minder ervaren internal auditors. Passende antwoorden liggen niet voor het oprapen. Laten we het vraagstuk van de professionele relevantie op een ietwat hoger abstractieniveau analyseren. De kwaliteit van een IAD, zoals van iedere functie, wordt kort samengevat bepaald als:

Kwaliteit = Bestaan x Functioneren

Indien een van deze componenten nul scoort, is de geleverde kwaliteit per definitie ook nul. Een internal auditor heeft echter veel toe te voegen, heel veel. Alleen al zijn (gerespecteerde) bestaan doet een organisatie anders te werk gaan dan zonder zijn aanwezigheid het geval zou zijn. Daarbovenuit zou het feitelijke werk van de internal auditor, zijn functioneren, dermate kwaliteitbevorderend moeten zijn en dus businesswaarde moeten creëren dat in voorkomende gevallen om zijn presentie gevraagd wordt, eerder dan dat een protocollaire uitnodiging wordt toegezonden.

Een IAD'er ziet meer dan wie dan ook van de organisatie, althans kan daar meer van zien. Dat inzicht en overzicht moeten intern worden vermarkt. Voor het goed kunnen functioneren zijn een gedegen inhoudelijke achtergrond en het up to date houden hiervan hygiënefactoren. Van doorslaggevende betekenis echter is het *professioneel kunnen communiceren*, waarbij empathisch luisteren een voorwaarde is. In tegenstelling tot wat Johan Cruijff ooit beweerde, is voor het optimaal kunnen functioneren de verdediging lang niet altijd de beste aanval, integendeel. Ik vergelijk een IAD wel eens met een scheidsrechter. De beste scheidsrechter vinden we vaak degene die niet of nauwelijks zichtbaar is. Dan is het spel of proces optimaal tot zijn recht gekomen. Wanneer de scheidsrechter niet of nauwelijks zichtbaar is, is dat echter geen reden om hem bijvoorbeeld om kostprijreden maar te saneren. Integendeel! Zonder de 'onzichtbare' scheidsrechter zou de wedstrijd waarschijnlijk een geheel ander en mogelijk chaotisch verloop hebben gehad. En daar ligt dan ook een belangrijke toegevoegde waarde van een IAD: het op respect afdwingen van een bepaalde discipline die de kwaliteit (inclusief ethiek en integriteit) binnen de organisatie ten goede komt. Maar in voorkomende gevallen moet de scheidsrechter wel ingrijpen, gele en rode kaarten tonen, en wellicht spelers van het veld (laten) verwijderen. Dit zijn de moeilijke omstandigheden, maar die mogen geenszins uit de weg worden gegaan.

Belangrijk onderdeel van het goed functioneren van een IAD is daarom het 'speak-up'-vermogen. Dit is het op deskundige wijze kunnen en willen communiceren van bepaalde discutabele waarnemingen in de bedrijfsvoering. Want de belangrijkste les die internal auditors zich mogen aantrekken van alle recente corporate affaires is toch wel dat er weliswaar veel is geschreven, maar minder is gezegd, en nog veel minder is afgedwongen. Een uitdaging voor internal auditors dus om hun effectiviteit ook te borgen in de verschillende facetten van formele en informele communicatie!

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





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



cutting through complexity

From looking back to looking ahead

Forward checking. Turning risk into advantage

The world is changing. The world is changing fast. Existing courses are changed more often and more rapidly. Other strategic directions bring other risks, and these new risks bring new opportunities.

The new World demands a more dynamic way of internal control. To act on changes more flexible and pro-actively. The internal audit function will have more added value by helping to navigate instead of looking back all the time. Because the issue with control is: will the standards of today be the standards of tomorrow?

Visit kpmg.com/nl/internalaudit to see our video on dynamic control and dynamic audit

Contact

Bart van Loon
vanloon.bart@kpmg.nl

Ronald Jansen
jansen.ronald2@kpmg.nl

Tel. 020 656 8160