



# Topprioriteiten voor internal audit in een veranderende omgeving

Onze wereld is veranderd, het risicoprofiel van bedrijven is veranderd, de verwachting van de belanghebbenden is veranderd. Wat is het effect voor internal auditdiensten?

Tien strategische prioriteiten kunnen het succes bepalen.

C. Messemaeckers van de Graaff

In reactie op nieuwe uitdagingen, veranderingen en verwachtingen vanuit het bedrijfsleven, streven internal auditdiensten ernaar meerwaarde te bieden aan goed ondernemingsbestuur. Internal Audit is uitgegroeid tot een onafhankelijke, objectieve assurance- en adviesactiviteit, ontwikkeld om het functioneren van een bedrijf te verbeteren. Doeltreffende internal auditdiensten ondersteunen bedrijven bij het realiseren van hun doelstellingen. Zij introduceren een systematische aanpak van het evalueren en verbeteren van het bedrijfsbestuur, de risicobeheersing en de controlesystemen. Om mee te kunnen gaan in de dynamiek van het huidige bedrijfsleven is het zaak dat internal audit zich continu ontwikkelt en aanpast.

Op basis van de 'International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing' van het Instituut van Internal Auditors (IIA) en ervaringen met toonaangevende internal auditdiensten, zijn tien strategische prioriteiten te formuleren. Elk bedrijf, publiek of privaat – door de overheid gesponsord of non-profit zou deze prioriteiten onderdeel moeten maken van de internal auditdiensten, of die nu in-house zijn of gedeeltelijk of geheel worden uitbesteed.

## 1 De lat moet hoger – waarmaken van toenemende verwachtingen

Gereguleerde hervormingen en veranderingen in het bedrijfsleven onderstrepen de groeiende noodzaak voor effectieve bedrijfsvoering, risicobeheersing en control. Internal audit speelt daarin een belangrijke rol. Gevolg is dat internal auditdiensten verbeterd worden en meer zichtbaarheid en verantwoordelijkheid krijgen binnen bedrijven.

Bekendheid en erkenning is iets waar internal auditors lang op gewacht hebben, maar met de toenemende aandacht komt ook de verantwoordelijkheid om de verhoogde verwachtingen waar te

maken. Dit kan worden bewerkstelligd door de lat hoger te leggen en een stap te zetten naar het volgende niveau.

Internal audit kan bedrijven hernieuwde inzichten geven en meerwaarde bieden door het ondersteunen bij het herzien van bedrijfsmethodes, -processen en -procedures. Door het verfijnen van risico-identificatie en beoordelingsvermogens, verbetert internal audit de risicocontroles en worden die op een lijn gebracht met de organisatiebrede prioriteiten. Daarnaast bieden internal auditdiensten assurance en adviserende ondersteuning. Tevens brengt internal audit zijn activiteiten op een lijn met belangrijke bedrijfsrisico's. De reikwijdte van de auditdienst wordt groter en omvat nu ook het bedrijfsbestuur, toezicht op ondernemingsniveau, fraude, nieuwe bedrijfsinitiatieven en een bredere aanpak op het gebied van IT, beveiliging en risicogebieden. Maar het allerbelangrijkste is: internal auditors leren omgaan met veranderingen. Ze monitoren continu het risicoprofiel van hun bedrijven en houden in het auditplan rekening met flexibiliteit.

## 2 Herzien van charter en rapportagelijnen – bevestig doel en positie

Vandaag de dag hebben directeuren en het hoger management een grotere aansprakelijkheid waar het gaat om bedrijfsbestuur, risicobeheersing en controle. Voor ondersteuning daarbij doen zij een beroep op internal audit. De eisen voor internal audit worden zwaarder en de verwachtingen hoger, en er is een groeiende focus op de assurance kernactiviteiten en primaire value drivers. Het doel, de autoriteit en de verantwoordelijkheid van internal audit, alsmede de aard van assurance en consultingactiviteiten, zouden duidelijk omschreven moeten worden in een door het hoger management gevalideerde, en door de auditcommissie goedgekeurde charter. Gezien de veranderlijke verwachtingen



van belanghebbenden zou internal audit zich moeten verzekeren van herziening van het mandaat. Het is belangrijk dat ze op één lijn blijven met de eisen en verwachtingen van hun belanghebbenden. In het gunstigste geval wordt de internal audit charter zelfs geformaliseerd tot een bedrijfsbeleid dat jaarlijks wordt herzien en goedgekeurd door de auditcommissie. Een juiste weergave van de autoriteit, verantwoordelijkheid en aansprakelijkheid van de internal auditdiensten wordt daarmee gegarandeerd. Bovendien worden de functionele en administratieve rapportagelijnen duidelijk beschreven.

Daar waar de verantwoordelijkheid voor internal audit bij het hoger management en de auditcommissie komt te liggen, moeten rapportagelijnen worden herzien. Om effectief te zijn, moet internal audit zowel onafhankelijk als objectief zijn in de uitoefening van zijn werk. Om bedrijfsonafhankelijkheid te bereiken zou de chieft audit executive moeten rapporteren aan een niveau in de organisatie dat ervoor zorgt dat internal audit aan de eigen verantwoordelijkheden kan voldoen. Internal audit moet onbelemmerd de reikwijdte van zijn werkzaamheden en de communicatie van de resultaten kunnen bepalen.

In het 'International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing Practice Advisory 1110-2, Chief Audit Executive (CAE) Reporting Lines, van het Instituut voor Internal Auditors (IIA) staat het volgende: "Het IIA is er van overtuigd dat om de nodige onafhankelijkheid te bereiken, de CAE functioneel zou moeten rapporteren aan de auditcommissie of haar equivalent. Om administratieve redenen, dit betreft de meeste gevallen, zou de CAE direct moeten rapporteren aan de chieft executive officer van het bedrijf."

Interessant is echter dat in een onderzoek, in 2005 gehouden onder de leden van het IIA die op de lijst van Fortune 1000-bedrijven voorkwamen, slechts driekwart van de ondervraagden aangaf dat de internal auditdiensten in hun bedrijf functioneel rapporteerden aan de auditcommissie.

Door onafhankelijke en objectieve assurance te leveren aan de bestuur, risicobeheersing en controle in het bedrijf, vormt de internal auditdienst de ogen en oren van de auditcommissie en het bedrijfsmanagement. Deze dubbele manier van rapporteren is gevoelig en vereist een nauwgezette balans, aangezien de CAE zowel lid is van het management als de leider van een onafhankelijke groep waarvan rapportages worden verwacht over het rentmeesterschap dat het management heeft over risicobeheersing en control in het bedrijf.

Om de CAE succesvol te laten zijn, dient hij een passende plaats te krijgen in het bedrijfsorganogram en een mandaat dat zijn doel, autoriteit en reikwijdte duidelijk weergeeft.

### 3 Herschik de internal auditactiviteiten – focus op risico en verwachtingen belanghebbenden

Sarbanes-Oxley en vergelijkbare wetgevingen hebben maatregelen ingevoerd om het vertrouwen van de investeerders en de integriteit van financiële rapportages te herstellen. Deze eisen heb-

ben management, auditcommissies, externe auditors en de interactie tussen deze groepen ingrijpend veranderd. De nieuwe eisen hebben ook effect gehad op de internal auditdiensten. Velen van hen stonden direct op om hun bedrijf te helpen met het naleven van de nieuwe regelgeving.

Ze traiden hun management en auditcommissies in de nieuwe rapportage-eisen aangaande internal control, ze assisteerden hun bedrijven in het vaststellen van de reikwijdte van de nalevingsprojecten en ze gaven advies. Vaak gingen ze verder dan normaal gesproken van een internal auditor wordt verwacht. Ze assisteerden bij, of leidden soms zelfs documentatie- en ontwerpevaluaties en deden zelf veel van de functioneringseffectiviteit-toetsingen en de bemiddeling om ervoor te zorgen dat bedrijven de eerstejaars internal control audits goed zouden doorstaan. Omdat werkzaamheden en middelen werden gestuurd door een directe nalevingseis, werden internal auditors meer en meer weggehaald bij hun gewone werkzaamheden. In veel gevallen werden interne auditactiviteiten in andere, niet-financiële risicogebieden zelfs afgeblazen of opgeschort.

Sommige internal auditafdelingen erkennen dit probleem en hebben een start gemaakt met herprioritering en herschikking van hun activiteiten. Zij focussen zich hernieuwd op de risico's die alle bedrijfsdoelen omvatten, inclusief de dekking van de betrouwbaarheid van financiële rapportages, de efficiëntie en effectiviteit van de uitvoering en naleving van de toepasselijk wet- en regelgeving zoals is beschreven in de COSO Internal Controls – Integrated Framework.

### 4 Communiceer – verscherp de dialoog met hoger management en het auditcomité

Communicatie is bepalend voor het succes van een internal auditdienst. Om gelijke tred te kunnen houden met het bedrijfsleven is het essentieel dat de CAE geïnformeerd is. Internal audit moet als vertrouwde adviseur een plaats hebben aan tafel, zonder direct te participeren in het managementproces, om onafhankelijkheid en objectiviteit te kunnen bewaren.

Het is zeer belangrijk dat internal audit effectief communiceert met het management en de auditcommissie, om hen te kunnen ondersteunen bij de decharge van hun bestuurs- en rentmeesterschapsverantwoordelijkheden. Relevante informatie dient te worden geïdentificeerd, ondervangen en gecommuniceerd in een vorm en tijdsbestek die geschikt zijn voor de ontvanger.

Betrouwbare communicatie is van groot belang voor de functie van chieft audit executive. Zoals geschreven in de Practice Advisory 2060-2 Relationship with the audit committee van het IIA: 'De algehele effectiviteit van relatie tussen de CAE en de auditcommissie zal voor een groot deel afhankelijk zijn van de communicatie tussen de twee partijen. De huidige auditcommissies verwachten een hoge mate van open en eerlijke communicatie. Als de commissie de CAE moet gaan zien als een vertrouwde adviseur, dan is communicatie essentieel.'

Effectieve communicatie vereist inzet van alle kanten, niet alleen internal audit moet de dialoog met het hoger management en de audit commissie aanmoedigen, de auditcommissie moet continue



communicatie verwelkomen en faciliteren terwijl het ook de chief audit executive directe toegang moet bieden.

## 5 Acteer als change agent – faciliteer positieve verandering

Er is geen grotere constante dan verandering. Het is dan ook zaak dat internal auditors alert zijn op verandering, de snelheid waarmee grote risico's zich kunnen ontwikkelen en de impact die zij kunnen krijgen als ze niet beheerst worden.

Omdat ze vaak totaal onverwacht zijn, kunnen nieuwe risico's een verwoestende werking hebben binnen een bedrijf.

Waakzaamheid is dan ook essentieel bij het identificeren van nieuwe risico's, het bepalen van de reikwijdte en het verzekeren van het feit dat het bedrijf hieraan toereikend gehoor geeft.

Internal audit kan risico's niet direct beheersen, maar met behulp van een flexibele auditaanpak en de handhaving van een dynamisch auditplan om huidige en eventuele toekomstige risico's aan te pakken, kan internal audit wel degelijk een rol spelen bij risicobeheersing. Doeltreffende internal auditors zijn daar waar de risico's en de actie zijn.

De werkelijke waarde van internal audit wordt niet gemeten aan aanbevelingen achteraf, maar aan het vermogen om tijdig advies te geven en invloed uit te oefenen op positieve veranderingen die kunnen bijdragen aan de waarde van het bedrijf. In het huidige bedrijfsleven is change management een kernvaardigheid, en om aan de top te blijven zouden succesvolle bedrijven die vaardigheid moeten ontwikkelen.

Internal audit moet voorop gaan in de strijd voor positieve veranderingen. Door aanbevelingen te doen over de aansluiting van mensen, processen en technologie en deze aanbevelingen te faciliteren, kunnen verbeterde, houdbare prestaties behaald worden. Internal auditors zouden niet alleen bewakers van het gevestigde beleid en procedures moeten zijn, maar ook voorvechters van positieve verandering en continue verbetering.

## 6 Stimuleer doeltreffendheid – werk slimmer

Er wordt meer geld uitgegeven aan internal audit naarmate bedrijven zich beter realiseren dat de dienst toegevoegde waarde levert.

Het 'IIA Global Auditing Information Network (GAIN)' publiceert jaarlijks de actuele uitgaven voor internal audit. Volgens eens onderzoek dat GAIN in 2005 hield bijvoorbeeld, spenderen grote bedrijven (inkomsten van 30 miljard dollar of meer) jaarlijks gemiddeld meer dan 15 miljoen dollar aan internal auditactiviteiten en meer dan 12 miljoen aan externe audits. Kleinere bedrijven (inkomsten van een tot vijf miljard dollar) spenderen jaarlijks gemiddeld 1,5 miljoen dollar aan internal audit en 1,3 miljoen dollar aan externe audits.

Deze en andere onderzoeken en gegevens van GAIN leveren relatief betrouwbare informatie over de gemiddelde internal auditkosten, gebaseerd op inkomstenschalen. Per industrie is additionele informatie beschikbaar.

Hoewel de budgetten voor internal audit stijgen, wordt internal

auditors gevraagd om veel meer te doen met veel minder. Om dit te kunnen bolwerken, herzien internal auditors hun methodieken, processen, uitoefening in de praktijk, capaciteiten en technologische ondersteuning. Zo kunnen ze hun prestatievermogen te verhogen en slimmer werken.

Het volgende zal tot meer productiviteit leiden:

- risicogebaseerde auditing zorgt voor samensmelting van het risicoprofiel van de onderneming en het internal audit plan;
- dynamische risico-identificatie en beoordelingsvermogens om een robuuste, veelomvattende en voortdurende risicobeoordeling te ondersteunen;
- standaardisering van methodieken, benadering en herhaalbare activiteiten;
- aanwenden van zelfbeoordelingstechnieken om bereik en effectiviteit verhogen;
- gebruikmaken van technologie, instrumenten en technieken om productiviteit te verhogen;
- kennis delen en ondersteunen middels databases;
- gerichte analyses, prestatiemetingen en risico-indicatoren om desk-auditing te faciliteren en vervolgactiviteiten scherp te stellen;
- effectief samenwerken met externe partijen in betekenisvolle uitbestedingsrelaties;
- continue controle en auditing;
- ontwikkelen van gast- en virtuele auditorprogramma's; en
- effectieve personele ontwikkeling en pro-active aanwending van management of personeel.

Om aan de toenemende verwachtingen te kunnen voldoen, is het zaak dat internal auditors streven naar continue verbetering, terwijl ze uitgaven beheersen om een bijdrage te leveren aan de waardeontwikkeling van het bedrijf.

## 7 Bouw talent – win, ontwikkel en behoud de besten

Temidden van het veranderende klimaat en de toenemende eisen voor prestatie en doeltreffendheid, worden internal auditmanagers uitgedaagd om te voldoen aan de verwachtingen van hun nieuwe mandaat.

Dit tijdperk van gereguleerde hervormingen heeft de tekorten aan middelen en ervaring in accounting, finance en auditing nog eens extra benadrukt. In veel gevallen zijn nalevingsactiviteiten gedelegeerd naar afdelingen die onderbezet zijn als gevolg van kostenreductie. Steeds meer bedrijven realiseren zich dat ze hun recruiteringsactiviteiten moeten verhogen en meer concurrerende compensatie en arbeidsvoorwaarden moeten aanbieden aan zowel internal audit- als accountingpersoneel. Dit komt onder andere door de vanuit hervorming gedreven piek in de zoektocht naar talent, en door de ontstane mogelijkheden voor bedrijfsgroei. Men verwacht niet dat de algemene behoefte aan accounting-, finance- en auditpersoneel aanzienlijk zal verminderen, omdat bedrijven altijd zullen moeten voldoen aan gereguleerde eisen en een gevestigd bestuur. Een complexer bedrijfsleven behoeft ook



meer gespecialiseerde deskundigen, die nieuwe risico's onderzoeken en gebieden van complexe businessauditing aan de orde stellen. Van internal auditmanagers wordt verwacht dat zij middels een veelomvattend vaardigheidsonderzoek tekorten identificeren, en die aanvullen met additioneel talent of flexibele stafingafspraken zoals strategische uitbestedingsrelaties.

Om vaardigheden te verbeteren is het van belang om continue scholing en personeelsontwikkeling te stimuleren. Het krijgen en behouden van een professionele titel wordt voor een internal auditor gezien als best practice.

Doeltreffend leiderschap is van cruciaal belang voor een goed functionerende internal auditdienst, en dat begint bij de top. Daar zet de CAE de toon, vizelt hij de status van de internal auditdienst op en bewaart hij de onafhankelijkheid en objectiviteit die nodig zijn voor het effectief uitvoeren van het mandaat. De CAE moet niet alleen de winkel bewaken en de dienst managen, maar ook de visie en de drive hebben om in een wereld van constante verandering de lat hoger te leggen en de internal auditdienst naar het volgende niveau te tillen.

## 8 Neem deel aan de professie – omarm de richtlijnen van het IIA

Het naleven van de Code of Ethics en de International Standards for the Professional Practice of Internal Auditing (IIA Richtlijnen) is een fundamentele eis waaraan internal auditors moeten voldoen. Tevens moeten zij actief zijn binnen hun professie en een bijdrage leveren aan de ontwikkeling van de internal auditpraktijk. Internal audit ontwikkelt zich tot een gerespecteerde professie, onafhankelijk en onderscheidend van external audit, en het krijgt steeds vaker de kans om zijn toegevoegde waarde te demonstreren.

## 9 Versterk kwaliteitsprocessen – focus op continue verbetering

Internal auditors zouden hun eigen lessen ter harte moeten nemen. De richtlijnen van het IIA verwachten continue en periodieke assessments van het hele spectrum van audit- en consultingwerk uitgevoerd door internal audit, inclusief continue interne kwaliteitsassurance-processen, periodieke reviews en elke vijf jaar een externe kwaliteitsassessment door een gekwalificeerde onafhankelijke reviewer.

Assessments van kwaliteitsprogramma's dienen het volgende te evalueren:

- naleving van de IIA-richtlijnen en Code of Ethics;
- adequaatheid van de internal auditactiviteiten-charter, doelen, oogmerken, beleid en procedures;
- bijdrage aan het bedrijfsbestuur, risicobeheersing en controleprocessen;
- naleving van wetten, regelgeving en overheids- of industrie-richtlijnen;
- doeltreffendheid van continue verbeteracties en aannemen van best practices;

- toevoegen van waarden verbetering van het functioneren van het bedrijf.

Veel internal auditafdelingen leven deze eisen al na en doen meer dan louter naleving. Ze vergelijken zichzelf met de leidende praktijken en moedigen continue verbetering binnen de dienst aan. Andere internal auditdiensten realiseren zich dat hun huidige structuur substantieel moet veranderen. In deze gevallen kiezen de internal auditdiensten en hun auditcommissies voor een transformationele aanpak door met externe adviseurs een nieuwe richting te bepalen en te reorganiseren, om uiteindelijk te voldoen aan de huidige realiteit, verwachtingen en behoeften. Kwaliteit is ook van groot belang voor externe auditors. Het hoger management en de auditcommissie zouden daarom terugkoppeling moeten vragen aan de externe auditors aangaande hun visie op het functioneren van de internal auditdienst van het bedrijf.

Door assessments en feedback wordt continue kwaliteitsverbetering binnen het bedrijf gestimuleerd. Daarnaast zou de CAE de resultaten van de externe en interne assessments van de kwaliteitsprogramma's moeten delen met de verschillende belanghebbenden, inclusief het hoger management, de auditcommissie en de externe auditors.

## 10 Meet prestaties – vermeerder waarde

De dagen dat internal audit werd gezien als een vergeten en sla-perige dienst zijn voorbij. In het huidige bedrijfsklimaat heeft internal audit een aandeel in het succes en de prestaties van het bedrijf, en is mede verantwoordelijk voor de resultaten.

Wat wordt gemeten, wordt gedaan. Van toepassing zijnde prestatie maatstaven helpen bij het sturen van resultaten, prestaties, kwaliteit en continue verbetering. Sterke internal auditdiensten hebben processen om hun eigen prestaties te meten. Ze doen dit aan de hand van evenwichtige scorecards waarin kosten, kwaliteit en tijdslijnen gemeten worden.

Om effectief te zijn zouden prestatie metingen direct op een lijn gebracht moeten worden met de waardedrijvers van de belanghebbenden. Deze zullen per bedrijf verschillen, maar zouden metingen kunnen bevatten zoals een audit planvoltooiing, omlooptijd, geaccepteerde aanbevelingen, controledetecten in gebieden die recent zijn gereviewd door internal audit, of klanttevredenheid. □



Carl Messemaeckers van de Graaff is directeur en medeoprichter van Protiviti Nederland.