

De **verschillende** gezichten van de IAF

Dé IAF bestaat niet.¹ Het lijkt een goed bewaard geheim, maar afdelingen die zichzelf duiden met het containerbegrip IAF verschillen van elkaar, zowel in taak- en samenstelling als in afdelingscultuur. En soms zoveel als dag en nacht.





Wilt u weten of u werkzaam bent voor een interne auditfunctie of een interne accountantsfunctie? Beantwoord onderstaande vragen en u weet het!

1. Wie is de belangrijkste opdrachtgever van uw afdeling?

- A. Het management
- B. De raad van bestuur
- C. De raad van commissarissen

2. Hoe intensief is de samenwerking tussen uw afdeling met de externe accountant?

- A. Niet intensief, er is niet of nauwelijks contact met de externe accountant
- B. Redelijk intensief, de externe accountant wordt op de hoogte gesteld van de auditplanning en/of de belangrijkste bevindingen
- C. Zeer intensief, de externe accountant wordt betrokken bij het opstellen van de auditplanning en/of maakt gebruik van de werkzaamheden van mijn afdeling

3. Relatief hoeveel financial audits worden uitgevoerd?

- A. Minder dan 33,3%
- B. 33,3% tot 66,6%
- C. Meer dan 66,6%

4. Uit relatief hoeveel medewerkers bestaat uw afdeling?

- A. Uit minder dan 0,4% van alle medewerkers die voor mijn organisatie werkzaam zijn
- B. Uit tussen 0,4% en 1% van alle medewerkers die voor mijn organisatie werkzaam zijn
- C. Uit meer dan 1% van alle medewerkers die voor mijn organisatie werkzaam zijn

5. Relatief hoeveel medewerkers van uw afdeling zijn accountant?

- A. Minder dan 25%
- B. 25% tot 50%
- C. Meer dan 50%

A = 1 punt, B = 2 punten, C = 3 punten. Tel het aantal punten bij elkaar op. Hebt u minder dan 10 punten? Dan werkt u waarschijnlijk op een interne auditfunctie. Hebt u 10 punten of meer? Dan is het waarschijnlijker dat u werkzaam bent voor een interne accountantsfunctie. Mogelijk moet het naambordje van uw afdeling worden vervangen!

Keer op keer blijkt dat onze stakeholders – managers, bestuurders, commissarissen, externe accountants en toezichthouders – niet of nauwelijks bekend zijn met de verschillende gedaanten waarin de IAF zich vertoont. En dat is niet zo vreemd, aangezien we onszelf niet eens voldoende bewust zijn van de verschillen, althans zo lijkt het. Hoog tijd dus voor een nadere definiëring.

Divers landschap

Het landschap van IAF's in Nederland is zeer divers. We kennen IAF's die zich volledig richten op de jaarrekening, IAF's die zich juist helemaal richten op management control en IAF's die tegelijkertijd beide objecten in beschouwing proberen te nemen. We kennen grote, middelgrote en kleine IAF's. We zien bovendien grote verschillen als we kijken naar de persoonskenmerken en achtergronden van de professionals die voor IAF's werkzaam zijn. Vijftig tinten grijs dus. Toch kunnen we, zo blijkt uit onderzoek, al deze vormen reduceren tot twee archetypen IAF's: de interne accountantsfunctie en de interne auditfunctie.²

De interne accountantsfunctie

Dit type IAF kent als primaire taak de controle van de jaarrekening. Hiertoe voert zij niet enkel gegevensgerichte controles uit, maar beoordeelt zij tevens de beheersmaatregelen in de financiële procesgang (de zogenoemde interimcontrole, vakjargon ontleend aan de externe praktijk). De werkzaamheden liggen daarmee in lijn met die van de externe accountant en de interne accountantsfunctie kan dan ook worden beschouwd als diens vooruitgeschoven post. Belangrijke andere stakeholders zijn de auditcommissie (AC) van de raad van commissarissen (RvC) en de raad van bestuur (RvB). Het (hogere) management fungeert in de regel als auditee en zij zien de interne accountantsfunctie dan ook vaak als controleur. Het werk dat door dit type IAF's wordt uitgevoerd, is voor een groot deel repeterend van aard. En dat is niet zo gek, daar de interne accountantsfunctie alle (processen die leiden tot) zogenoemde materiële posten op de jaarrekening ieder jaar weer opnieuw in beschouwing neemt. Het moet dan ook raar lopen wil de uitkomst van de jaarrekeningcontrole door de externe accountant voor de organisatie nog als een verrassing komen. En daar zit voor de organisatie dan ook gelijk de winst. Doorgaans kent dit type IAF's een omvangrijke populatie, gedomineerd door routinematige professionals met een achtergrond in de accountancy. Weliswaar aangevuld met een aantal IT-auditors, die normaliter de rol spelen van de onderaannemer van de interne accountant. De afdelingscultuur laat zich, conform de cultuurdimensies van Hofstede, het best beschrijven als procesgericht, werkgericht, gesloten, normatief en met een strakke vorm van controle en is daarmee, vertaald naar de cultuurtypologieën van Quinn & Cameron, meer hiërarchisch van aard.³

De interne auditfunctie

Een ander type IAF, de interne auditfunctie, houdt er een meer managementkundige benadering van internal auditing op na. Dergelijke IAF's richten zich primair op management

control, dat wil zeggen het geheel aan maatregelen dat moet waarborgen dat de door het management gestelde doelen worden bereikt. De internal auditors van dergelijke IAF's voeren voornamelijk niet-repeterende onderzoeken uit naar uitsluitend die zaken waar management en directie additionele zekerheid over wensen (lees: zich zorgen over maken), als ware zij diens sportarts. Hiertoe ontwerpen zij steeds weer een referentiemodel op maat, aan de hand van bijvoorbeeld erkende standaarden en bij andere organisaties gebleken effectieve werkmethoden, en brengen daarmee continu nieuwe kennis in de organisatie. De internal auditors nemen hierbij, in toenemende mate, ook zachtere aspecten als leiderschap, cultuur en integriteit in beschouwing. Interne auditfuncties zijn niet of nauwelijks gebaat bij samenwerking met de externe accountant. De aard en het niet-repeterende karakter van haar onderzoeken lenen zich er simpelweg niet voor. Doorgaans bestaat dit type IAF's uit slechts een handjevol internal auditors. Innovatieve professionals met uiteenlopende achtergronden, van bedrijfskundigen tot sociologen (en ja, ook accountants en IT-auditors). Gebruikmakend van de eerder aangehaalde cultuurdimensies van Hofstede laat de afdelings-

Aspect	Interne accountantsfunctie	Interne auditfunctie
Opdrachtgever	(AC van) RvC en/of RvB	RvB en/of management
Primair object van onderzoek	Jaarrekening	Management control
Referentiemodel	Gestandaardiseerd	Maatwerk
Aard van de werkzaamheden	Repetierend	Niet-repetierend
Samenwerking met de externe accountant	Intensief	Beperkt
Aantal medewerkers	Veel	Weinig
Achtergrond medewerkers	Voornamelijk accountancy	Zeer divers
Type medewerkers	Routinematige professionals	Innovatieve professionals
Imago	Controleur	Sportarts
Afdelingscultuur	Meer hiërarchisch	Meer adhocistisch

Tabel 1. Verschillen tussen de interne accountantsfunctie en de interne auditfunctie

cultuur van de interne auditfunctie zich het best beschrijven als resultaatgericht, mensgericht, open, pragmatisch en met een losse vorm van controle. Vertaald naar de cultuurtypologieën van Quinn & Cameron is de afdelingscultuur van de interne auditfunctie meer adhocistisch van aard en verschilt hiermee dus enorm van de afdelingscultuur van de interne accountantsfunctie.³

Het hiervoor genoemde is weergegeven in tabel 1.⁴ Hieruit blijkt ook direct de problematiek waar afdelingen tegenaan lopen, wanneer zij beide functies proberen te verenigen. Dit lijkt onbegonnen werk, gegeven de grote verschillen die op diverse aspecten tussen de functies bestaan.

Keer op keer blijkt dat onze stakeholders niet of nauwelijks bekend zijn met de verschillende gedaanten waarin de IAF zich vertoont

Naamsverwarring

Het lijkt erop dat de interne auditfunctie de afgelopen jaren aan populariteit heeft gewonnen. Veel van oorsprong als interne accountantsfunctie opererende afdelingen hebben hun afdeling inmiddels omgedoopt tot interne auditfunctie. Het zijn van een interne accountantsfunctie lijkt helemaal uit de mode, het is simpelweg niet goed genoeg meer. Stakeholders verwachten meer van hun IAF, zo luidt het argument. Inmiddels is er in Nederland al bijna geen interne accountantsfunctie meer te vinden. Of toch wel? Als we verder kijken dan de naam bordjes van de afdelingen en hun taak- en samenstelling in beschouwing nemen, ontstaat ineens een heel ander beeld. De interne accountantsfunctie bestaat nog steeds. Zij is in het landschap van IAF's zelfs dominant aanwezig. Het lijkt de interne auditfunctie te zijn die aan het verdwijnen is. Behalve in naam dan.

Verschillende gezichten

Dit artikel is niet bedoeld als pleidooi voor de interne auditfunctie noch voor de interne accountantsfunctie. Het is aan organisaties zelf om te bepalen welk type IAF zij het meest passend vinden. Die discussie moet vooral gevoerd worden aan de tafels van de raden van bestuur en (auditcommissies van) de raden van commissarissen. Echter, dat interne accountantsfuncties te pas en te onpas worden aangeduid, en zichzelf aanduiden, als interne auditfuncties (of Internal Audit) en dat ook nog eens stelselmatig wordt ontkend dat verschil bestaat tussen de taakstelling van beide type IAF's, draagt op z'n zachtst gezegd niet bij aan deze discussie. We moeten er als beroepsgroep voor zorgen dat onze omgeving bekend raakt met de verschillende gezichten van de IAF. Ik roep u dan ook op dit artikel te delen met de managers, bestuurders, commissarissen, externe accountant en toezicht-houders van de organisatie waarvoor u werkzaam bent en de strekking ervan met hen te bespreken. Zodat ze zelf kunnen bepalen welk type IAF zij wensen: de interne accountantsfunctie of de interne auditfunctie. <<

Noten

1. Prof.dr.mr. M. Pheijffer RA stelde dit eerder. Zie Arif, N. en A. Molenkamp, 'Dé IAF bestaat niet', *Audit Magazine*, 11(2), 2012, p. 34-36.
2. Zie onder meer Walrave, B., 'De cultuur van auditafdelingen', *Audit Magazine*, 13(3), 2014, p. 44-47 en recent onderzoek door A.G.A.M. Laurensen-de Jager, waarvan de onderzoeksresultaten naar verwachting medio 2017 zullen worden gepubliceerd. Hartog en De Korte beschreven in hun model 'Het kruis' eerder al de diverse soorten audits die door een IAF kunnen worden uitgevoerd. Zie hiervoor Hartog, P.A. en R.W.A. de Korte, 'IT-Audit en Operational Audit: Eenmanszaken of Maten?', *EDP-Auditor*, (2), 2005, p. 20-27.
3. Zie Walrave, B., 'De cultuur van auditafdelingen', *Audit Magazine*, 13(3), 2014, p. 44-47 en Walrave, B., 2011, 08-11, 'Cultuur van auditafdelingen', geraadpleegd op 1-8, 2017, van Auditing.nl: <http://www.auditing.nl/bibliotheek/2011-walrave-b/>.
4. Arif en Molenkamp beschreven eerder de verschillen tussen accountancy en internal auditing. Zie hiervoor Arif, N. en A. Molenkamp, 'De interne auditor aan het woord....', *Audit Magazine*, 9(1), 2010, p. 10-13.

Björn Walrave is zelfstandig gevestigd organisatieadviseur, docent, trainer en coach en daarnaast redactielid van *Audit Magazine*.