

# Internal auditor: een gevaarlijk beroep! Of toch niet?

Om de rol van 'truth teller' waar te kunnen maken, moet de internal auditor soms morele moed tonen.<sup>1</sup> Een moreel kompas is niet genoeg, want tussen oordelen en doen kunnen gevaren staan die het lastig maken om de waarheid te vertellen.

Welke gevaren? Het gevaar dat de relatie met anderen wordt verstoord. Gevaren voor zijn geloofwaardigheid, voor zijn effectiviteit. Voor zijn positie, misschien wel zijn baan, zijn carrière. Dan is er moed nodig. De moed om te doen wat je morele kompas je voorhoudt, ondanks die gevaren. Dit is het uitgangspunt van het rapport Morele moed en internal auditors dat is geschreven door Nyenrode Business Universiteit in samenwerking met het Instituut van Internal Auditors Nederland.<sup>2</sup> Onderdeel van het onderzoek was een internetvragenlijst, uitgezet in mei 2017, onder de leden van IIA Nederland.

## **Gevaarlijke situaties**

Uit onderzoek van de IIA Internal Audit Foundation blijkt dat gevaarlijke situaties zich geregeld voordoen in de carrière van internal auditors.<sup>3</sup> Ook blijkt dat het niet vanzelfsprekend is dat zij altijd de vereiste moed laten zien: 'an increasing body of research asserts that internal auditors frequently remain silent out of fear of unpleasant personal and professional consequences stemming from organizational pressures'.<sup>4</sup> Alleen... ons onderzoek leverde een ander beeld op. Kijkend naar de antwoorden van de respondenten worden ze zelden onder druk gezet en scoren ze best hoog op een veelgebruikte schaal van morele moed. Is Nederland dan zo anders dan de rest van de wereld? Of durfden alleen moedige internal auditors de vragenlijst in te vullen? Dit zijn mooie vragen voor vervolgonderzoek. Vragen die we ook hebben gesteld tijdens bijeenkomsten met internal auditors waar we het rapport hebben mogen presenteren en bespreken. Dat levert nog geen wetenschappelijk onderbouwd antwoord op onze vragen op, maar wel een denkrichting. Door die gesprekken vermoeden we dat er sprake is van een moedparadox: hoe meer je investeert in moed, hoe minder moed nodig is. Ofwel, door moed te bevorderen wordt moed overbodig.

## **Investeren: hoe?**

Investeren in moed doe je door het beschikbaar stellen van be-moed-igende hulpbronnen die het gemakkelijker maken om naar het morele kompas te handelen. Hulpbronnen zijn bijvoorbeeld heldere kaders, goede governance en de aanwezigheid van een vertrouwenspersoon. Moed is niet

nodig in een omgeving waarin collega's het gemakkelijk vinden om met elkaar te praten over lastige kwesties en elkaar, zo nodig, aan te spreken op gedrag. Moed is ook niet nodig in een omgeving waarin internal auditors niet onder druk worden gezet. Het belangrijkste aanknopingspunt voor het begrijpen van de moedparadox is het onderscheid tussen inherente gevaren en restgevaren in het werk van internal auditors (vergelijkbaar met inherente risico's en restrisico's).<sup>5</sup> De inherente gevaren worden blijkbaar goed gemanaged en dat zorgt ervoor dat ze goed beheersbaar blijven. Dan is internal auditor nog steeds een gevaarlijk beroep, maar in een relatief veilige omgeving.

#### **Morele moed**

Om een goede beroepsuitoefening te bevorderen is door het IIA een verzameling richtlijnen op het gebied van internal audit geformuleerd: het International Professional Practices Framework (IPPF). Onderdeel van dit raamwerk is een moreel kompas dat bestaat uit de principes die relevant zijn voor de professionele uitoefening van internal auditing, en de ethische code met gedragsregels die internal auditors verondersteld worden na te leven. De principes zijn integriteit, objectiviteit, vertrouwelijkheid en vakbekwaamheid.

Het zal niet altijd meevallen om het kompas in daden om te zetten. Naast kennis van het kompas vereist dit ook oordeelsvermogen. Wat betekenen deze principes en gedragsregels in de praktijk? In welke situaties zijn ze relevant en op welke manier? Hoe ga je om met conflicterende principes, gedragsregels en belangen? Maar zorgvuldig oordelen is niet genoeg. De internal auditor zal ook daadwerkelijk naar het moreel kompas moeten handelen. Alleen zo kan de rol van truth teller worden waargemaakt. Dan wordt het soms spannend. Want tussen oordelen en doen kunnen gevaren staan die het lastig maken om datgene te doen wat van de internal auditor mag worden verwacht. Dan is morele moed nodig.

#### **Het nut van moed**

Moed stelt ons in staat onze angst te weerstaan en te overwinnen. 'Moed is de juiste reactie op de impuls hard weg te rennen en de verantwoordelijkheid niet op de schouders te nemen. Moed is onmisbaar omdat veel van wat goed en waardevol is in het leven, alleen bereikbaar is als men bereid is er wat voor in de waagschaal te stellen'.<sup>6</sup> Er staat



iets op het spel, er zijn gevaren, en desondanks handel je. Waarbij moed dus een belangrijke factor is, maar nooit het hele verhaal. Moed staat niet op zichzelf. Mensen maken geen moedige keuzen, omdat ze moedige keuzen willen maken.<sup>7</sup> Ze willen iets bereiken, en daarvoor is moed nodig. Om door te gaan, ook als je weet dat er negatieve consequenties kunnen zijn. Omdat je bijvoorbeeld wordt bestempeld als 'niet-collegiaal, kritisch, lastig of zelfs ongewenst'.<sup>8</sup>

### Is internal auditor een gevaarlijk beroep?

Morele moed is des te relevanter als internal auditors worden geconfronteerd met gevaren in hun werkzaamheden. Als die er niet zouden zijn, zou morele moed ook niet nodig zijn. Hoe zien gevaren in het werk van internal auditors eruit? Uit IIA-onderzoek blijkt dat er, samengevat, vier soorten gevaarlijke situaties zijn waarbij op internal auditors druk wordt uitgeoefend:

- suppressing a finding or a report;
- restricting the scope of internal audit;
- directing internal audit to lower risk areas, specifically to use the audit to discredit an auditee;
- undermining the credibility of the internal audit function.<sup>9</sup>

De meeste respondenten beantwoordden deze vragen ontzettend. <sup>10</sup> Conclusie: we moeten op basis van dit onderzoek vaststellen dat er bij IIA'ers geen sprake lijkt te zijn van morele druk.

We hebben aan de hand van de volgende stellingen ook de morele moed van de respondenten gemeten:

- Als ik een moreel probleem tegenkom reageer ik daarop door moreel te handelen, ook als dat een negatieve invloed heeft op hoe anderen mij zien.
- Ik wijk niet van mijn standpunt af in ethische kwesties, zelfs als er tegengestelde sociale druk wordt uitgeoefend.
- Ik handel ethisch, zelfs al brengt het me in een ongemakkelijke positie bij mijn leidinggevendenden.

## Kortom, internal auditor in Nederland is geen gevaarlijk beroep. Als er moed nodig is tonen internal auditors moed. Dat is goed nieuws

De manier waarop druk werd uitgeoefend was soms heel direct – van dreigen met ontslag, demotie of zelfs fysieke bedreigingen – tot meer indirect en soms subtiel, zoals internal auditors niet meer uitnodigen voor vergaderingen, negeren, de afdeling verkleinen (minder staf) en kwaadspreken over de afdeling.

Hoe vaak komen ze voor, hoe alomtegenwoordig zijn deze gevaren? De conclusie uit de twee IIA-rapporten is duidelijk: de gevaren zijn alomtegenwoordig, iedere internal auditor moet er rekening mee houden dat hij in zijn loopbaan een of meerdere keren onder druk kan worden gezet om bevindingen te verzwijgen, om conclusies en aanbevelingen aan te passen, om de beperkte middelen niet daar in te zetten waar die volgens eigen oordeel doelmatiger zijn.

### Onder druk gezet

In ons eigen onderzoek onder leden van IIA Nederland zagen we dit echter niet terug. We hebben gevraagd hoe vaak internal auditors onder druk worden gezet aan de hand van de volgende stellingen:

- Ik voel mij soms door mijn leidinggevende onder druk gezet om taken te verrichten waarvan ik denk dat deze onethisch zijn.
- Ik heb soms het gevoel dat het noodzakelijk is mij onethisch te gedragen teneinde een positieve beoordeling van mijn leidinggevendenden te krijgen.
- Wanneer een keuze gemaakt moet worden tussen dat wat ik ethisch vind en wat het beste is voor mijn werkgever, voel ik mij onder druk gezet om te doen wat het beste is voor mijn werkgever.

De meeste respondenten beantwoordden deze vragen bevestigend. Conclusie: we moeten op basis van dit onderzoek vaststellen dat bij IIA'ers de morele moed goed tot zeer goed is.

Kortom, ons eigen onderzoek dwingt ons te concluderen – anders dan het internationale onderzoek ons deed vermoeden – dat het beroep internal auditor in Nederland geen gevaarlijk beroep is, en dat als er moed nodig is, internal auditors moed tonen. Dat is goed nieuws.

### De moedparadox

Maar... hoe past dit goede nieuws bij de resultaten uit internationaal onderzoek? Is Nederland een oase in een verder gevaarlijke wereld? Of is er iets anders aan de hand? In het internationale IIA-onderzoek naar de mate dat internal auditors onder druk worden gezet, bleek dat de antwoorden 'occasional or frequent pressure' en 'prefer not to answer' samen steeds rond de 34% uitkomen. De hypothese die door de onderzoeker wordt geopperd, is dat de mensen die geen antwoord willen geven wellicht bang zijn om kenbaar te maken dat ze onder druk worden gezet. En zich 'dus' blijkbaar onder druk voelen gezet.

Deze hypothese wordt aannemelijker als de resultaten naar regio worden opgesplitst: 'The results from the East Asia & Pacific region are particularly interesting. Although only 15% said that they had been pressured to suppress or change important audit findings at least once, another 19% indicated that they preferred not to answer, for a total of 34% – the same average that was reported for other locations'. Zou Nederland dan geen oase zijn, maar gelijkenis

tonen met de 'East Asia & Pacific region'? Hebben alleen de moedige internal auditors de vragenlijst ingevuld waardoor er een vertekend beeld ontstaat? Interessante vragen voor vervolgonderzoek.

Na het verschijnen van ons rapport hebben we met verschillende groepen internal auditors de bevindingen besproken. En dan komt een andere hypothese in beeld. Er is sprake van een moedparadox: hoe meer je investeert in moed, in moedondersteunende hulpbronnen, hoe minder moed nodig is. Ofwel, door moed te bevorderen, wordt moed overbodig. Tijdens die sessies zijn onder andere de volgende stellingen besproken:

- Ik ben voorbereid op 'gevaren' in mijn werk!
- Bij onze organisatie hebben wij als internal auditor goede moedondersteunende hulpbronnen!

### Be-moed-igende hulpbronnen

Uit die sessies bleek dat internal auditors zich zeer wel bewust zijn van de 'inherente' gevaren van hun werk, en daar ook goed op voorbereid zijn. Onder andere doordat er voldoende be-moed-igende hulpbronnen zijn die internal auditors helpen om dat te doen wat nodig is, ook als er het gevaar is dat ze onder druk worden gezet. Voorbeelden van dergelijke hulpbronnen zijn het oefenen van gesprekstechnieken, een goede voorbereiding op lastige gesprekken, gesprekken altijd samen voeren, goed relatiebeheer en vakmanschap (ken je vak en ken de business!). Men gaf ook aan dat internal auditors op moed worden (door)geselecteerd, waardoor moed min of meer in het DNA van internal auditors zit. In het internationale IIA-onderzoek werd gesteld: 'It is difficult for internal audit to be better than the underlying organizational culture and governance process'.<sup>11</sup> Wellicht ondersteunt in Nederland ook de cultuur en de governance op een goede wijze het werk van de internal auditors. Deelnemers aan de gesprekken wezen hier ook op, met als belangrijke elementen de rol van toezichthouders, de aanwezigheid van een stevig charter, rugdekking door het management, de auditcommissie en de tone at the top.

### Conclusie

We hebben met veel plezier onderzoek gedaan naar internal auditors en morele moed. Op basis van internationaal onderzoek leek ons dat een buitengewoon relevant thema. We waren verbaasd over de resultaten van ons eigen onderzoek onder internal auditors in Nederland. Met enige kwade wil zou je zelfs kunnen stellen dat de resultaten van ons onderzoek dit onderzoek irrelevant maakten. Op basis van gesprekken over het rapport lijkt dit echter een voorbarige conclusie. Internal auditor is wel degelijk een gevaarlijk beroep, alleen de inherente gevaren worden blijkbaar goed gemanaged. Wat wij hiervan leren is dat het managen van de gevaren dus prioriteit moet hebben om de rol als truth teller waar te kunnen maken. Een goede reden om hieraan expliciet aandacht te besteden: als organisatie die internal audit

serieus neemt, als internal auditors die hun werk goed willen kunnen doen. In ons rapport hebben we een groot aantal aanbevelingen gedaan hoe dit kan worden vormgegeven. Een verstandige internal auditor doet ook zelf een due-diligenceonderzoek voordat hij in een organisatie een positie aanvaardt: zijn er voldoende be-moed-igende hulpbronnen aanwezig?

Naast inherente gevaren zijn er ook restgevaren, net zoals



er naast inherente risico's ook restrisico's zijn die niet met maatregelen kunnen worden weggenomen of verminderd. En dan moet de internal auditor alsnog moed tonen. Verstandige internal auditors blijven dus alert en denken op voorhand na over een moedig handelingsrepertoire. In het rapport hebben we hiervoor de bouwstenen aangeleverd. Waarbij een belangrijke les is dat morele moed niet moet worden gezien als een alles-of-nietssituatie. Het begrip roept beelden op van klokkenluiders waar het vaak niet goed mee affiep. De uitdaging is morele moed klein maken. Soms is een kritische vraag stellen voldoende, of een bestuurder

wijzen op de kernwaarden van de organisatie. 'Everyone has the capability of becoming a hero in one degree or another. Sometimes you might not realize it. To someone it could be as small as holding a door open and saying "hello" to them. We are all heroes to someone'.<sup>12</sup>

Osswald et al. geven daarom workshops met als titel: Small deeds instead of heroism. 'Already, small deeds (which are named and shown within the training, e.g. "call the police" or "inform other bystanders if you think something is happening") can have enormous effects, and the worst thing is to do or to say nothing. Presenting people with such knowledge promotes the probability that people will intervene in a critical situation because they are released of the pressure to act heroically or to work wonders'.<sup>13</sup>

Ons rapport eindigde daarom met een oproep aan alle internal auditors. Henk van Luijk schreef ooit: 'Het is met integriteit net als met geluk, in je eentje kun je een heel eind komen, met z'n tweeën kom je een stuk verder'. Hetzelfde geldt, een-op-een, voor morele moed. Daarom: ga met elkaar in gesprek, help elkaar en leer van elkaar.<sup>14</sup> <<

---

*Dr. Edgar Karssing is als universitair hoofddocent beroepsethiek en integriteitsmanagement verbonden aan Nyenrode Business Universiteit.*

*Prof. dr. Ronald Jeurissen is als hoogleraar bedrijfsethiek verbonden aan Nyenrode Business Universiteit.*

---

#### Noten

1. Khelil, I., Hussainey, K. en H. Noubbigh, 'Audit committee – internal audit interaction and moral courage', *Managerial Auditing Journal*, vol. 31, iss. 4/5, pag. 403-433: 403, 2016.
2. E. Karssing, Jeurissen, R. en R. Zaal, *Morele moed en internal auditors*, IIA Nederland en Nyenrode Business Universiteit, 2018. [www.iaa.nl/SiteFiles/Morele%20moed%20en%20internal%20auditors-bw-Web.pdf](http://www.iaa.nl/SiteFiles/Morele%20moed%20en%20internal%20auditors-bw-Web.pdf)
3. Miller, P. en L. Rittenberg, *The politics of internal auditing*, The IIA Research Foundation, 2015. Rittenberg, L., *Ethics and pressure. Balancing the internal audit profession*, The IIA Research Foundation, 2016.
4. Khelil et al., pag. 403-404, 2016.
5. Met dank aan John Piepers die tijdens een workshop op de relevantie van dit onderscheid wees.
6. Kinneking, geciteerd in Lipsius, M. en R. Claassen, *Factor moed! Durven kiezen en volharden in BV Nederland*, Boom, pag. 19-20, 2016.
7. Lipsius en Claassen, pag. 26, 2016.
8. Lipsius en Claassen, pag. 32, 2016.
9. Miller en Rittenberg, pag. 25, 2015.
10. Zie voor een overzicht van alle bevindingen het rapport.
11. Miller en Rittenberg, pag. 7, 2015.
12. Depino, geciteerd in Zimbardo, P., *The Lucifer effect. Understanding how good people turn evil*, New York, Random House, pag. 488, 2007.
13. Oswald, S., Greitemeyer, T., Fischer, P. en D. Frey, 'What is moral courage? Definition, explication, and classification of a complex construct', in: C. Pury en S. Lopez (eds.), *The psychology of courage. Modern research on an ancient virtue*, Washington D.C, APA, 161, 2010.
14. Met dank aan Hans Nieuwlands voor zijn commentaar op het concept van deze bijdrage.

advertentie

[www.pwc.nl](http://www.pwc.nl)

**PwC Internal Audit. Expect More.**

#### Internal Audit Services

Magda Chrysoulis-Stegeman

Telefoon: +31 (0)6 2061 5822

[magda.chrysoulis-stegeman@pwc.com](mailto:magda.chrysoulis-stegeman@pwc.com)



**pwc**

Traditioneel vindt binnen Internal Audit afdelingen transport van kennis plaats via het meester-gezel-leerling model. De meester leert de leerling het vak door voordoen, meedoen en nadoen. De leerling wordt gezel en mag zich na vele jaren meester noemen. Tegenwoordig volstaat dit model niet meer. Kennis en vaardigheden raken sneller achterhaald nu technologische ontwikkelingen zoals blockchain en AI bedrijfsprocessen fundamenteel veranderen. Een leven lang leren is nodig om de opgedane kennis en vaardigheden actueel te houden en als gesprekspartner relevant te blijven. Leren wordt dus een permanente reis.

De PwC Academy heeft de gewenste expertise op het gebied van het ontwerpen en opzetten van leertrajecten op maat voor internal auditors en internal audit afdelingen. De PwC Academy helpt met het bepalen van uw journey. Uitgaande van uw specifieke behoefte stellen we een plan op waarin we op een evenwichtige en op maat gesneden wijze aandacht besteden aan het opbouwen en onderhouden van harde kennis en zachte vaardigheden. Dat betekent ook dat we met u meedenken over uw carrière en waar u en uw afdeling over drie of vijf jaar willen staan. Bel ons gerust voor een vrijblijvend gesprek. the Academy – Helping People Grow - [www.pwc.nl/academy](http://www.pwc.nl/academy)

©2018 PricewaterhouseCoopers B.V. (KvK 3412089) Alle rechten voorbehouden.