



Morele moed en internal auditors



Instituut van
Internal Auditors
Nederland



NYENRODE
BUSINESS UNIVERSITEIT

Dr. Edgar Karssing
Prof. dr. Ronald Jeurissen
Dr. Raymond Zaal

Morele moed en internal auditors

Dr. Edgar Karssing
Prof. dr. Ronald Jeurissen
Dr. Raymond Zaal

Colofon

Titel

Morele moed en internal auditors

Auteurs:

Dr. Edgar Karssing

Prof. dr. Ronald Jeurissen

Dr. Raymond Zaal



**Instituut van
Internal Auditors
Nederland**



NYENRODE
BUSINESS UNIVERSITEIT

© IIA Nederland, Universiteit Nyenrode 2017

Gebruik van de tekst is toegestaan onder bronvermelding.

Inhoudsopgave

1	Inleiding	5
	1.1 Dataverzameling	6
	1.2 Achtergrond respondenten en representativiteit	6
	1.3 Opbouw van het rapport	8
2	Het morele kompas van de internal auditor	11
	2.1 Principes en gedragsregels	11
	2.2 Morele ontkoppeling	13
	2.3 Resultaten eigen onderzoek: de IIA gedragscode en professioneel kritisch handelen	17
3	Gevaren	27
	3.1 Gevaren maken moed nodig	28
	3.2 Gevaren in het werk van internal auditors: hoe zien ze eruit?	30
	3.3 Gevaren in het werk van internal auditors: hoe vaak komen ze voor?	33
	3.4 Resultaten eigen onderzoek: morele druk	35
4	Moedig handelen – een handelingsrepertoire	37
	4.1 Schipperen tussen lafheid en roekeloosheid	37
	4.2 Moed klein maken	39
	4.3 Lessen uit The politics of internal auditing	42
	4.4 Resultaten eigen onderzoek: morele moed	46
5	Moed-ondersteunende hulpbronnen	49
	5.1 Persoonlijke hulpbronnen	50
	5.2 Resultaten eigen onderzoek: ethische organisatiecultuur	53
6	Tot slot...	55
7	Referenties	57
8	Colofon	61

1 Inleiding

'Een goed functionerende internal audit functie helpt het management om een organisatie met een goed stelsel van normen te beheersen. De internal auditor beoordeelt in welke mate zijn organisatie erin slaagt om het bedrijfsproces en de daarmee samenhangende risico's te beheersen. Dit gebeurt in de volle breedte van systemen, productie, techniek, marketing en human resources van de organisatie. De IA zal in de regel naar aanleiding van zijn bevindingen aanbevelingen geven over het terugdringen van risico's'. Aldus de website van het IIA.¹

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 internationale raamwerk voor de beroepsuitoefening is een moreel kompas dat bestaat uit

- de principes die relevant zijn voor de professionele uitoefening van internal auditing,
- de ethische code met gedragsregels die internal auditors verondersteld worden na te leven.

De principes zijn integriteit, objectiviteit, vertrouwelijkheid en vakbekwaamheid. De gedragsregels zijn als richtlijnen een hulpmiddel voor internal auditors om te bepalen wat de principes in de praktijk betekenen.

Indien en doordat internal auditors dit moreel kompas in hun werkzaamheden zichtbaar toepassen, kunnen de gebruikers van de bevindingen en aanbevelingen hierop vertrouwen en borgen internal auditors het aanzien en de reputatie van het beroep.

Een moreel kompas is pas effectief wanneer de principes en gedragsregels:

- kunnen worden benoemd,
- als richtinggevend worden herkend en erkend,
- in de praktijk worden gebracht.

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? Een professionele internal auditor dient in staat te zijn om op een zorgvuldige wijze de in het geding zijnde principes en gedragsregels op hun merites te kunnen beoordelen.

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

1 <https://www.iaa.nl/iaa/vakgebied>, geraadpleegd op 9 augustus 2017.

waargemaakt.² En dan wordt het soms spannend. Want tussen oordelen en doen kunnen gevaren staan die het lastig maken om dat te doen wat van de internal auditor mag worden verwacht. Het gevaar dat de relatie met anderen wordt verstoord. Gevaren voor zijn of haar geloofwaardigheid, voor zijn of haar effectiviteit.³ 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.

Uit onderzoeken van de IIA Research Foundation blijkt dat deze situaties zich geregeld voordoen in de carrière van internal auditors. Ook blijkt dat het niet vanzelfsprekend is dat zij altijd de vereiste moed laten zien: 'an increasing body of research asserts that internal auditors instead frequently remain silent out of fear of unpleasant personal and professional consequences stemming from organizational pressures'.⁴

Morele moed slaat dan de brug tussen oordelen en doen. De filosoof Aristoteles zei dat moed het midden is tussen lafheid en roekeloosheid. En dat dit midden wordt bepaald door de specifieke omstandigheden. Hoe bepaal je dat midden? Hoe kun je moedig handelen? Hoe ziet dat eruit? En wat helpt daarbij?

In dit rapport gaan we op zoek naar antwoorden. We maken daarbij gebruik van inzichten uit de filosofie en uit de praktijk.⁵ Deels op basis van een literatuurstudie. Hierbij is dankbaar gebruik gemaakt van de zojuist genoemde IIA-onderzoeken. Daarnaast hebben we ook zelf empirisch onderzoek kunnen doen, in samenwerking met IIA Nederland. We hebben in de voorbereiding op de IIA conferentie in juni 2017 een vragenlijst uitgezet onder de leden. In dit rapport geven we de resultaten.

1.1 Dataverzameling

De data voor het empirisch onderzoek zijn verzameld in mei 2017, middels een internetvragenlijst, waarvoor de uitnodiging is verstuurd door het secretariaat van IIA Nederland aan alle leden. Uiteindelijk vulden 255 leden de vragenlijst helemaal in. Dat betekent een responsepercentage van 8,9 %.

1.2 Achtergrond respondenten en representativiteit

Het onderzoek naar achtergrondkenmerken is vooral van belang om iets te kunnen zeggen over de representativiteit van het onderzoek. In tabel 1.1 zijn enkele achtergrondkenmerken van de onderzoekspopulatie (leden IIA-Nederland) en de respondenten weergegeven. Uit de vergelijking van beide, kunnen we constateren dat de respons een behoorlijke goede afspiegeling is van de onderzoekspopulatie, als het gaat om geslacht leeftijd en de sector

2 Khelil et al. (2016): 403.

3 Om redenen van efficiëntie zal in de rest van dit rapport de internal auditor worden aangeduid als zijnde mannelijk.

4 Khelil et al. (2016): 403-404.

5 We maken in dit rapport veel gebruik van passages uit Karssing (2017) dat kan worden gezien als een voorstudie voor dit rapport.

waar men werkzaam is. Op één punt zien we een groot verschil en dat betreft het percentage leidinggevenden in de steekproef. Deze is veel hoger (44%) dan in de onderzoekspopulatie (26%). Uit vergelijkbare onderzoeken is bekend dat leidinggevenden in het algemeen een iets rooskleuriger beeld hebben van hun organisatie dan niet-leidinggevenden.⁶ Bij de interpretatie van de uitkomsten dient hiermee rekening te worden gehouden.

6 Treviño, Weaver en Brown (2008).

Tabel 1.1 Achtergrondkenmerken van de deelnemers aan het onderzoek en van alle leden IIA Nederland

	Onderzoekspopulatie IIA-leden N = 2867 *	Steekproef N = 255
man	71%	76%
vrouw	29%	24%
leidinggevend	26%	44%
niet leidinggevend	74%	56%
gemiddelde leeftijd	42 jaar	47 jaar
(semi-) overheid	26%	31%
financiële dienstverlening	33%	35%
overige dienstverlening	7%	8%
productie	5%	9%
handel en vervoer	6%	9%
overige sectoren	23%	8%

*Gegevens in deze kolom zijn verstrekt door IIA Nederland

1.3 Opbouw van het rapport

Morele moed toont zich wanneer de internal auditor handelt naar zijn morele kompas terwijl er sprake is van gevaar. In de literatuur is een belangrijke discussie of moed een eigenschap is van een persoon of van een handeling.⁷ In dit rapport zullen we morele moed relateren aan handelingen. Dus: je *bent* niet laf of moedig, er zijn bepaalde momenten waarop we al dan niet moed *tónen*.

Morele moed start met het morele kompas. Een moreel kompas hebben is een goed begin, maar dit kompas is, zoals we zullen aangeven, niet vanzelfsprekend ook 'geactiveerd'. Vervolgens, we kunnen een onderscheid maken tussen oordelen en doen: een oordeel - dit is het goede om te doen - leidt niet vanzelfsprekend tot de bijpassende handeling. Hoe zit dat met de internal auditors in Nederland? In hoofdstuk 2 bespreken we het morele kompas, een aantal mechanismen die ervoor kunnen zorgen dat we ons morele kompas niet activeren en we geven de resultaten van ons onderzoek naar de mate waarin internal auditors handelen volgens het morele kompas van het IIA.

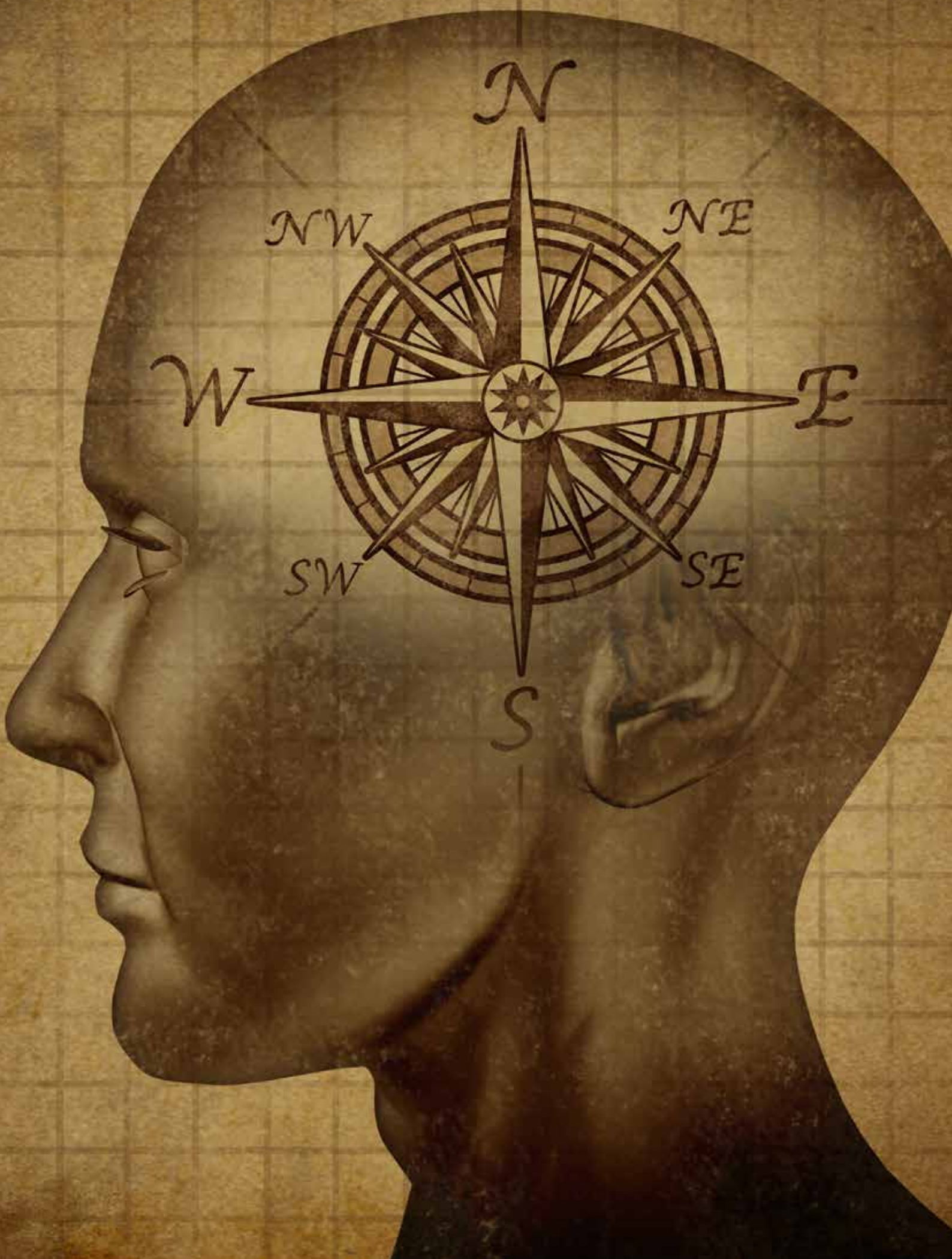
In hoofdstuk 3 gaan we op zoek naar de gevaren in het werk van internal auditors. Moed veronderstelt immers gevaren. In de mate dat er gevaren zijn, is moed des te belangrijker. Eerst bespreken we dit in algemene zin, daarna gebruiken we IIA-onderzoek voor een overzicht van de belangrijkste audit-specifieke gevaren.

7 Zie bijvoorbeeld Lopez et al. (2010: 33), Rate (2010: 51).

Hoe kunnen internal auditors moedig handelen in situaties vol gevaren? Hoe bepaal je het midden tussen lafheid en roekeloosheid? Hoe kun je moedig handelen? Hoe ziet dat eruit? We zullen in hoofdstuk 4 aangeven dat het helpt om moed klein te maken en aangeven hoe dat eruit kan zien.

Wat maakt het gemakkelijker om moedig te handelen? Wat zijn moed-ondersteunende hulpbronnen? Dit is het onderwerp van hoofdstuk 5.

Ten slotte wordt in hoofdstuk 6 een oproep gedaan. Het is met morele moed net als met geluk, in je eentje kun je een heel eind komen, met z'n tweeën kom je een stuk verder. Ga met elkaar in gesprek, help elkaar en leer van elkaar.



2 Het morele kompas van de internal auditor

Van een professionele internal auditor mag worden verwacht dat hij zorgvuldig, uitlegbaar en standvastig handelt.⁸ *Zorgvuldig* betekent dat internal auditors steeds opnieuw kritisch en systematisch reflecteren op hun kernverantwoordelijkheden en zich voortdurend vragen stellen als: Hoe doe ik mijn werk goed? Doe ik recht aan de situatie? Houd ik in voldoende mate rekening met de rechten, belangen en het welzijn van alle belanghebbenden?

Uitlegbaar betekent dat internal auditors kunnen aangeven hoe hun handelen past bij hun kernverantwoordelijkheden en kerntaken, bij de principes, regels, richtlijnen, wetten en andere bindende voorschriften van hun beroep.

Standvastig betekent dat internal auditors hun rug recht houden bij verleidingen; dat ze niet onverantwoord handelen omdat dit de weg van de minste weerstand is.

Zorgvuldigheid verwijst naar de manier waarop een standpunt wordt ingenomen, uitlegbaarheid naar de uitkomst, naar het standpunt zelf. Tezamen geven ze invulling aan de 'morele toets'. Uitlegbaarheid is gerelateerd aan het morele kompas. En standvastigheid naar morele moed: de moed om moreel te handelen, om te doen wat je moreel juist acht. Om op tijd op te staan en te zeggen: dit klopt niet, we zijn verkeerd bezig. Moreel nadenken is niet goed genoeg, je moet je oordeel ook in handelen omzetten. Moed slaat de brug tussen denken en doen. Morele moed is dus een onmisbare kerncompetentie van internal auditors.

In paragraaf 2.1 bespreken we het morele kompas van internal auditors. Paragraaf 2.2 is een waarschuwing. Er is een moreel kompas, maar dat betekent niet automatisch dat dit ook wordt geactiveerd. Er zijn allerlei ontkoppelingsmechanismen die ervoor zorgen dat dit kompas wordt 'uitgezet' of niet 'aangezet'. In paragraaf 2.3 rapporteren we de resultaten van ons empirisch onderzoek naar de mate waarin internal auditors handelen volgens het morele kompas.

2.1 Principes en gedragsregels

Het morele kompas wordt in de eerste plaats bepaald door de eigen waarden, normen, opvattingen en overtuigingen van internal auditors. Ze worden meegegeven in de opvoeding en zijn verder gevormd door bijvoorbeeld de publieke opinie, de kerk, de wet, de organisatie waarin iemand werkt en door eigen ervaringen. Een tweede belangrijke bron voor het morele kompas zijn de waarden en normen waarmee de organisatie aangeeft waarvoor zij staat en waarop zij mag worden aangesproken (deze zijn vaak opgenomen in een organisatiecode, gedragscode of ethische code). Maar vooreerst wordt het morele kompas van de internal auditor bepaald door de beroepsgroep, zoals dit tot uitdrukking komt in het

8 Vgl. Karssing (2011).

International Professional Practices Framework (IPPF). De ethische code is onderdeel van het IPPF en kan worden gezien als het collectieve geweten van de beroepsgroep; ze geeft uitdrukking aan de erkenning van de ethische dimensie van de eigen werkzaamheden.

'The Code of Ethics states the principles and expectations governing the behavior of individuals and organizations in the conduct of internal auditing. It describes the minimum requirements for conduct, and behavioral expectations rather than specific activities.

The purpose of The Institute's Code of Ethics is to promote an ethical culture in the profession of internal auditing.

A code of ethics is necessary and appropriate for the profession of internal auditing, founded as it is on the trust placed in its objective assurance about governance, risk management, and control'.⁹

De ethische code bestaat uit:

- de principes die relevant zijn voor de professionele uitoefening van internal auditing,
- de ethische code met gedragsregels die internal auditors verondersteld worden na te leven.

De principes zijn integriteit, objectiviteit, vertrouwelijkheid en vakbekwaamheid.

Integrity

The integrity of internal auditors establishes trust and thus provides the basis for reliance on their judgment.

Objectivity

Internal auditors exhibit the highest level of professional objectivity in gathering, evaluating, and communicating information about the activity or process being examined. Internal auditors make a balanced assessment of all the relevant circumstances and are not unduly influenced by their own interests or by others in forming judgments.

Confidentiality

Internal auditors respect the value and ownership of information they receive and do not disclose information without appropriate authority unless there is a legal or professional obligation to do so.

Competency

Internal auditors apply the knowledge, skills, and experience needed in the performance of internal audit services.

9 Uit de inleiding van de IIA Code of Ethics.

Deze vier principes zijn vervolgens uitgewerkt in twaalf gedragsregels. Ze zijn bedoeld als een hulpmiddel voor internal auditors om te bepalen wat de principes in de praktijk betekenen. Ter illustratie, de gedragsregels bij het principe integriteit geven aan dat internal auditors

Shall perform their work with honesty, diligence, and responsibility.

Shall observe the law and make disclosures expected by the law and the profession.

Shall not knowingly be a party to any illegal activity, or engage in acts that are discreditable to the profession of internal auditing or to the organization.

Shall respect and contribute to the legitimate and ethical objectives of the organization.

In de introductie van de IIA code is aangegeven dat het doel van de code is 'to promote an ethical culture in the profession of internal auditing'. Hiervan kunnen verschillende functies worden afgeleid:

- Het vergroten van bewustzijn van de geldende normen (oriënterende functie);
- Het verschaffen van duidelijkheid over de verantwoordelijkheden van internal auditors (expliciterende functie);
- Het stellen van verwachtingen die voor internal auditors gelden (sturende functie);
- Het creëren van checks and balances vanwege de aanspreekbaarheid van internal auditors op de naleving van de code (intern corrigerende functie);
- Het stimuleren van betrokkenheid en loyaliteit van internal auditors bij een professionele beroepsuitoefening (enthousiasmerende functie);
- Het stimuleren van activiteiten ten behoeve van de bescherming en de verbetering van de identiteit en het imago van de beroepsgroep (initiërende functie).¹⁰

Tot slot kan de code ook worden gebruikt om zich als beroepsgroep te profileren. De code is dan een moreel visitekaartje: waar staan de internal auditors voor en op welke wijze wensen zij te handelen? De beroepsgroep creëert daarmee helderheid naar alle betrokkenen over wat men van internal auditors mag verwachten en biedt een uitgangspunt voor de dialoog met hen. 'To build the trust and confidence of users of internal audit reports, including those involved in governance'.¹¹

2.2 Morele ontkoppeling

Het IIA heeft een ethische code geformuleerd en dit is een belangrijke voedingsbodem voor het moreel kompas van de internal auditor. Het op schrift stellen van deze code is natuurlijk niet genoeg. De leden moeten hier kennis van nemen en bereid zijn de principes en gedragsregels te herkennen en erkennen als richtinggevend voor hun gedrag. Dat begint dus met het signaleren dat er sprake is van een moreel vraagstuk. Het is nog niet zo

10 Deze functies zijn ontleend aan Kaptein (2008).

11 Rittenberg (2016): 5.

vanzelfsprekend dat dit altijd goed gaat. Treviño en Brown stellen het treffend: 'Rarely do decisions come with waving red flags that say, "Hey, I'm an ethical issue. Think about me in moral terms!'.¹²

Wanneer de morele implicaties van werkzaamheden niet worden herkend en/of erkend, zal het morele kompas hier niet op aanslaan. In extremo leidt dat een 'amoreel universum'. In een amoreel universum gelden noties als goed en kwaad niet. Het is een wereld zonder ethiek. Zonder moreel kompas. Zo geeft Joris Luyendijk in zijn boek *Dit kan niet waar zijn. Onder bankiers* aan dat bankiers leven in een amoreel universum. Niet per se een immorele wereld. 'Als je erop gaat letten zie je overal voorbeelden: het vocabulaire waarmee mensen in de financiële wereld spreken en nadenken over hun eigen functioneren is waar mogelijk ontdaan van woorden die een ethische discussie kunnen losmaken. Het grootste compliment in de City is dan ook iemand "professioneel" noemen. Het betekent dat jij op je werk emoties buiten beschouwing weet te houden, inclusief morele overtuigingen – die zijn voor thuis. De term "ethiek" kwam eigenlijk alleen voorbij in de combinatie met het woord "werk" – en betekende dan zoiets als "absolute gehoorzaamheid en toewijding aan baas en bank".¹³ Luyendijk benadrukt dat a-moreel niet hetzelfde is als slecht of im-moreel. Een van zijn belangrijkste conclusies in zijn boek is dan ook dat bankiers helemaal niet de hebzuchtige immorele monsters bleken te zijn die hij min of meer had verwacht aan te treffen. In dit amorele universum zijn alle relaties teruggebracht tot transacties: 'tussen aandeelhouder en bank, tussen bank en bankier, tussen bankier en klant'.¹⁴ Er wordt niet gekeken of een plan moreel deugt, maar hoeveel 'reputatierisico' het in zich draagt.¹⁵ Is er dan verder niets dat gedrag begrenst? Ja zeker wel – de wet. 'Wat ik doe is legaal. Punt. Zo denkt een koele kikker, en moraal wordt dan een privékwesitie, of eigenlijk: een van de opties waaruit je als mens kunt kiezen – zoals sommigen geld geven aan een goed doel, of tijdens hun studie economie het keuzevak ethiek volgen. Of niet'.¹⁶ Luyendijk deed onderzoek naar banken in The City, In Londen. Maar na publicatie van zijn boek ziet hij dit amorele universum op veel meer plekken. In een interview met de krant *Trouw* stelt hij: 'Ik kom in plaatsen als Oss en Terneuzen en Schagen, ik ontmoet heel gewone mensen, en die zeggen: in mijn ziekenhuis gaat het net zo, of op school, of in een bedrijf. De waarde van het werk wordt niet meer bepaald door het nut ervan, maar door de cijfermatige output'.¹⁷

Kan dat echt? Kunnen we zomaar ons moreel kompas uitzetten? Marc Bovens geeft een belangrijke aanwijzing: 'Het is naïef om in de context van complexe organisaties uitsluitend te vertrouwen op de kracht van morele argumenten en goede bedoelingen. Wanneer men het gedrag van individuele functionarissen wil veranderen, moet men ook de voorwaarden waaronder zij handelen, de materiële en psychologische prikkels die zij van de organisatie ontvangen, veranderen. Eerst komt meestal de structuur en dan pas de moraal'.¹⁸ Blijkbaar zijn mensen psychologisch gezien uitstekend in staat tot gedrag dat flagrant in tegenspraak

12 Treviño en M. Brown (2004): 70.

13 Luyendijk (2015): 89.

14 Luyendijk (2015): 94.

15 Luyendijk (2015): 88.

16 Luyendijk (2015): 180.

17 *Trouw*, 28 april 2015, Het amorele systeem waarin wij leven.

18 Bovens (1990): 301.

is met hun eigen morele kompas. Een belangrijke verklaring hiervoor vinden we bij Albert Bandura.¹⁹ Hij geeft aan dat moreel handelen veel meer behelst dan alleen

- a) het herkennen van de morele dimensie van een problematische situatie, en
- b) ons moreel kompas door moreel redeneren op deze situatie toepassen om zo tot de juiste morele conclusie te komen.

'A full understanding of morality must explain not only how people come to behave morally, but also how they can behave inhumanly and still retain their self-respect and feel good about themselves'.²⁰

Hoe ziet dat eruit? 'People monitor their conduct and the conditions under which it occurs, judge it in relation to their moral standards and perceived circumstances, and regulate their actions by the consequences they apply to themselves'.²¹ We leren als kind door straf en beloning van onze opvoeders om ons goed te gedragen. Langzaam internaliseren we de standaarden voor moreel gedrag en komt de motivatie niet meer van buiten maar belonen en straffen we onszelf. Oftewel, mensen willen tevreden zijn met zichzelf, ze zijn gemotiveerd om te doen wat bijdraagt aan gevoelens van zelfrespect en eigenwaarde. Daarnaast proberen mensen gevoelens van schaamte en schuld die door immoreel gedrag worden opgeroepen, te vermijden. 'Moral self-sanctions keep behavior in line with moral standards'.²²

De essentie van Bandura's theorie is dat ons morele kompas niet altijd 'aan' staat maar actief 'aangezet' moet worden. Of, beter gezegd: 'Moral standards do not function as fixed regulators of conduct. Self-regulatory mechanisms do not operate unless they are activated...'.²³ En dan komt de twist: 'There are many psychological manoeuvres by which moral self-sanctions can be disengaged from inhumane conduct'.²⁴ Oftewel, er zijn allemaal strategieën om morele gevoelens ('self-sanctions') zoals zelfrespect, eigenwaarde, schaamte en schuld te ontkoppelen van immoreel gedrag.

Bandura benoemt acht strategieën om ons morele kompas uit te schakelen (of: om niet te activeren):

1. Zelfrechtvaardiging
2. Verhullend (eufemistisch) taalgebruik
3. De gunstige vergelijking
4. Het verleggen van verantwoordelijkheden
5. Verwatering van verantwoordelijkheden
6. Ontmenselijking van slachtoffers
7. Schuld bij slachtoffer neerleggen
8. Bagatelliseren, ontkennen of vertekenen van de gevolgen

19 Zie voor een overzicht van zijn theorie A. Bandura (2016), *Moral disengagement. How people do harm and live with themselves*, New York: Worth. Naast de uitleg van zijn theorie geeft hij ook 500 bladzijden met voorbeelden hoe dit werkt.

20 Bandura (2016): 1.

21 Bandura (2002): 102.

22 Bandura (2016): xi.

23 Bandura (2002): 102.

24 Bandura (2002): 102.

Let wel, dit zijn dus geen strategieën die ons moreel kompas veranderen, deze blijft hetzelfde! 'Moral disengagement does not alter moral standards. Rather, it provides the means for those who morally disengage to circumvent moral standards in ways that strip morality from harmful behavior and their responsibility for it'.²⁵ En het zijn zeker geen strategieën om gedrag goed te praten. Bandura geeft een *verklaring* hoe mensen probleemloos immoreel kunnen handelen, dat is echter geen *rechtvaardiging* waarom immoreel gedrag toch moreel zou zijn.²⁶

Met *zelfrechtvaardiging* wordt een hoger doel gebruikt om gedrag te rechtvaardigen. Bandura noemt als voorbeeld de kruistochten - imperialistische veroveringsoorlogen - die werden gerechtvaardigd met een beroep op het bestrijden van het kwaad in opdracht van God. In de organisatie kunnen we denken aan bijvoorbeeld omzet, winst, status en bonussen.

Door *verhullend (eufemistisch) taalgebruik* kunnen morele emoties op afstand worden gezet. Zijn dit terroristen of vrijheidsstrijders? Zijn er bij een aanval ook onschuldige burgers gedood of spreken we over 'collateral damage'? Mag iemand zijn carrière elders voortzetten of wordt hij ontslagen?

Met *de gunstige vergelijking* wordt de indruk gewekt dat het incorrecte gedrag eigenlijk niet zo erg is, omdat er ergere vormen van misdragingen zijn - dus waar zeuren we nu eigenlijk over?

Met *het verleggen van verantwoordelijkheden* geven mensen aan dat ze niet verantwoordelijk zijn en hen dus niks valt te verwijten. 'Binnen organisaties zullen mensen eerder bereid zijn moreel incorrecte handelingen uit te voeren, indien een autoriteit die zij als legitiem ervaren de verantwoordelijkheid op zich neemt voor de gevolgen van hun gedrag (hun baas bijvoorbeeld). Ze zien zich als een verlengstuk van die autoriteit en dus voelen zij zich niet persoonlijk verantwoordelijk. In extreme gevallen ontaardt dit in *Befehl ist Befehl*'.²⁷

In het verlengde hiervan ligt de *verwatering van verantwoordelijkheden*. "Ik was slechts een klein radartje in het geheel". Als iedereen verantwoordelijk is, is uiteindelijk niemand verantwoordelijk. Oftewel, door bijvoorbeeld specialisatie en arbeidsdeling - het bestaansrecht van organisaties! - voelen mensen zich minder verantwoordelijk voor het geheel. 'Bij grote organisaties worden beslissingen soms langdurig door velen van verschillende afdelingen voorbereid. Daardoor is achteraf niet precies duidelijk wie voor welk aandeel verantwoordelijk is'.²⁸

Ons morele kompas wordt in belangrijke mate geactiveerd door het lijden van medemensen. Maar ... als we die medemensen niet meer als zodanig herkennen ... dan worden eerder gevoelens van onverschilligheid tot afkeer en haat gecultiveerd. Er is dan sprake van de *ontmenselijking van slachtoffers*. Voorbeelden *in extremo* zijn de Nazis die Joden ratten noemden en de Hutu's die de Tutsi's vergeleken met kakkerlakken die, als je ze niet tot het laatste eitje uitroeit, een plaag blijven.²⁹ Wie zijn klanten Muppets noemt zal niet

25 Bandura (2016): 3.

26 Bandura (2016): 48.

27 Van Baarda (2004): 82.

28 Van Baarda (2004): 83.

29 <https://www.ziedaar.nl/article.php?id=221>; <http://www.npogeschiedenis.nl/nieuws/2012/januari/Rwandese-genocide-ging-sneller-dan-Holocaust.html>

snel aan het adagium 'Klant Belang Centraal' denken.

Met de *schuld bij het slachtoffer neerleggen* wordt getracht de rol van dader en slachtoffer om te draaien. Tsja, dan had ze maar geen kort rokje aan moeten doen. Dan vraag je er eigenlijk om. Dan treft de dader toch geen blaam?

Ook het *bagatelliseren, ontkennen of vertekenen van de gevolgen* is een belangrijk ontkoppelingsmechanisme. Hoe groter de afstand is tussen onszelf en de gevolgen van ons handelen, hoe minder het ons raakt. Waar zou je je druk over maken, als er eigenlijk niks aan de hand is? Als het lijden, als het onrecht niet zichtbaar is? Of, zoals aan Stalin wordt toegeschreven: 'De dood van één soldaat is een tragedie, de dood van miljoenen soldaten is een statistiek'. Zie de volgende opmerkingen als een 'red flag':

- Er is weinig aan de hand!
- Niemand heeft er last van!
- Het loopt zo'n vaart nog niet!
- Het is slechts één keer!

Tot slot, ons gedrag kerft krassen in onze ziel. Dat leidt tot afstomping. 'Disengagement practices will not instantly transform considerate people into cruel ones. Rather, the change is achieved by progressive disengagement of self-censure ... Inhumane practices become thoughtlessly routinised ... People may not even recognise the changes they have undergone as a moral self'.³⁰ Oefening baart kunst. Karakter wordt gevormd, zoals Aristoteles al zei, door steeds weer dezelfde dingen te doen. Als je steeds opnieuw eerlijke antwoorden geeft, wordt je vanzelf een eerlijk mens. Net als een fluitspeler een goede fluitspeler wordt door heel veel te oefenen. Dus herhaald immoreel gedrag is een voedingsbodem voor nog meer immoreel gedrag.

Kortom, het IIA heeft een eigen ethische code. Dit is een belangrijke bron voor het moreel kompas van de internal auditor. Maar het slechts op papier stellen van een code is nog weinig effectief. En zelfs als internal auditors bekend zijn met de code en de principes en gedragsregels hebben geïnternaliseerd, dan nog is het niet vanzelfsprekend dat het moreel kompas ook daadwerkelijk wordt geactiveerd.

2.3 Resultaten eigen onderzoek: de IIA gedragscode en professioneel kritisch handelen

Om de moreel professionele houding van auditors te onderzoeken, hebben we om te beginnen gekeken naar de manier waarop invulling wordt gegeven aan de IIA gedragscode en aan een professioneel kritische beroepshouding. Bij deze analyses maken we ook een uitsplitsing naar de sector waar de auditor werkzaam is: (semi-)overheid; dienstverlening (zowel financieel als overig); productie, handel en vervoer; overig.

We vroegen de respondenten naar hun mening over hun collega-auditors ("internal auditors in mijn organisatie"). Dit is gedaan omdat mensen soms sociaal wenselijke antwoorden geven als het om hun eigen gedrag gaat. Door te vragen naar de mening over het gedrag van collega's kan dit worden omzeild.

30 Bandura (2002): 110.

Op basis van eerdere ervaringen met onderzoek naar ethiek en organisatiecultuur worden de volgende waarderingen van de uitkomsten gehanteerd. Aan elke waarderingscategorie is een eigen kleur toegekend.

Schaalwaarden van 4 tot 4,5 beschouwen we als een neutrale uitkomst, en in evaluatieve zin beschouwen vatten we die op 'matig'. Het verdient aanbeveling dat de beroepsgroep onderzoekt hoe zij zichzelf op dit punt kan verbeteren. Dit wordt zichtbaar gemaakt met de kleur oranje.	
Schaalwaarden van 4,5 tot 5 beschouwen we als een positieve uitkomst en we evalueren zulke uitkomsten als 'goed'. Deze waardering heeft de kleur groen.	
Schaalwaarden van 5 en hoger beschouwen we als een zeer positieve houding en we evalueren zulke uitkomsten als 'zeer goed'. Deze uitkomsten worden voorzien van de kleur blauw.	

2.3.1 Hoe geven auditors gevolg aan de gedragscode IIA?

Het IIA kent een gedragscode. Daarin worden "de beginselen en verwachtingen vastgelegd ten aanzien van het beheer van de gedragingen van individuele personen en organisaties tijdens de uitvoering van internal audits." Voor dit onderzoek zijn de voornaamste bepalingen van de gedragscode IIA omgezet in interviewvragen. Gevraagd is om aan te geven in welke mate de respondent vindt dat internal auditors in de eigen organisatie zich houden aan de bepalingen uit de code. Tabel 2.1 geeft de uitkomsten. In de linkerkolom is aangegeven welke codebepaling het betreft.

Tabel 2.1 Opmvolging van de gedragscode IIA. Percentages per antwoordcategorie en gemiddelden

Internal auditors in mijn organisatie:		Geheel mee oneens	Mee oneens	Enigszins mee oneens	Enigszins mee eens	Mee eens	Geheel mee eens	Gem.
IIA 1.1	verrichten hun werkzaamheden op eerlijke wijze.	1,6%	0,8%	0,8%	4,7%	41,6%	50,6%	5,4
IIA 1.2	verrichten hun werkzaamheden op verantwoordelijke wijze.	0,4%	1,2%	2,0%	5,5%	55,3%	35,7%	5,2
IIA 1.3	houden zich aan de wet.	0,8%	1,2%	1,2%	3,5%	36,5%	56,9%	5,4
IIA 1.3	nemen niet deel aan handelingen die het beroep van internal auditor of de organisatie in diskrediet kunnen brengen.	1,2%	0,8%	1,6%	3,9%	46,3%	46,3%	5,3
IIA 1.4	respecteren de wettelijke en ethische doelstellingen van de organisatie en dragen hieraan bij.	0,8%	0,8%	2,0%	4,3%	45,9%	46,3%	5,3

Internal auditors in mijn organisatie:		Geheel mee oneens	Mee oneens	Enigszins mee oneens	Enigszins mee eens	Mee eens	Geheel mee eens	Gem.
IIA 2.1	nemen niet deel aan enige handelingen en begeven zich niet in relaties die een onbevooroordeeld oordeel in de weg kunnen staan, of hier de schijn van kunnen wekken.	0,8%	2,0%	2,0%	7,1%	47,8%	40,4%	5,2
IIA 2.2	nemen geen giften in ontvangst die een onbevooroordeeld oordeel in de weg kunnen staan of hier de schijn van kunnen wekken.	0,4%	1,2%	0,4%	4,3%	34,9%	58,8%	5,5
IIA 2.3	maken alle materiële feiten bekend waarvan zij weten dat deze, wanneer deze niet bekend worden gemaakt, de verslaglegging van de te beoordelen activiteiten kunnen verstoren.	0,8%	0,8%	4,3%	11,0%	51,4%	31,8%	5,0
IIA 3.1	zijn behoedzaam in het gebruik en de bescherming van informatie die zij gedurende hun activiteiten hebben verzameld..	2,0%	0,4%	2,0%	8,6%	46,7%	40,4%	5,2
IIA 3.2	gebruiken geen informatie voor persoonlijk gewin.	1,6%	0,0%	2,0%	2,7%	37,6%	56,1%	5,4
IIA 3.2	gebruiken geen informatie op een wijze die schadelijk is voor de wettelijke en ethische doelstellingen van de organisatie.	1,2%	0,4%	2,0%	2,0%	38,8%	55,7%	5,4
IIA 4.1	nemen alleen deel aan die diensten waarvoor zij over de nodige kennis, vaardigheden en ervaring beschikken.	0,4%	2,7%	6,7%	27,1%	46,7%	16,5%	4,7

Internal auditors in mijn organisatie:		Geheel mee oneens	Mee oneens	Enigszins mee oneens	Enigszins mee eens	Mee eens	Geheel mee eens	Gem.
IIA 4.3	Werken voortdurend aan verbetering van hun vakbekwaamheid en van de doelmatigheid en kwaliteit van hun diensten.	0,8%	2,0%	4,3%	16,9%	47,1%	29,0%	5,0
Gemiddelde								5,2

Legendum:

	Score is goed
	Score is zeer goed

De uitkomsten zijn zeer positief. Gemiddeld geven auditors aan de navolging van de IIA code door hun collega-auditors in de eigen organisatie de waardering 5,2. Dat mogen we opvatten als zeer goed. Let wel, het gaat hier om de mening van auditors over elkaar.

Er is één score die wat minder is, maar nog steeds goed, dat is de score voor 'nemen alleen deel aan die diensten waarvoor zij over de nodige kennis, vaardigheden en ervaring beschikken'. Blijkbaar hebben internal auditor een 'can do'-mentaliteit en zijn ze bereid uit hun comfortzone qua kennis, vaardigheden en ervaringen te stappen. Het is verder niet aan ons om hier een oordeel over te hebben; dat zou ook vooreerst een nader onderzoek naar beweegredenen vereisen.

Opvolging van de gedragscode, per sector

Respondenten is gevraagd in welke sector zij werkzaam waren (zie tabel 1.1). Ten behoeve van de analyses zijn de antwoorden geclusterd in vier categorieën:

- (Semi-)overheid (31%)
- Dienstverlening, zowel financieel als overig (43%)
- Productie, handel en vervoer (18%)
- Overig (8%)

Tabel 2.2 laat zien dat er weinig verschillen tussen sectoren zijn, ten aanzien van de opvolging van de gedragscode IIA. Voor alle sectoren is de uitkomst zeer goed. De beste opvolging van de gedragscode is te vinden in de dienstverlening (5.4). Bij de (semi-)overheid is de opvolging het laagst (5.1), maar ook deze score is nog steeds zeer goed.

Tabel 2.2 Opvolging van de gedragscode IIA, per sector (gemiddelden)

		(Semi-)overheid	Dienstverlening	Productie, handel en vervoer	Overig	Alle respondenten
Internal auditors in mijn organisatie:						
IIA 1.1	verrichten hun werkzaamheden op eerlijke wijze.	5,2	5,5	5,3	5,4	5,4
IIA 1.2	verrichten hun werkzaamheden op verantwoordelijke wijze.	5,1	5,3	5,1	5,5	5,2
IIA 1.3	houden zich aan de wet.	5,3	5,6	5,4	5,4	5,4
IIA 1.3	nemen niet deel aan handelingen die het beroep van internal auditor of de organisatie in diskrediet kunnen brengen.	5,2	5,5	5,1	5,4	5,3
IIA 1.4	respecteren de wettelijke en ethische doelstellingen van de organisatie en dragen hieraan bij.	5,2	5,5	5,2	5,4	5,3
IIA 2.1	nemen niet deel aan enige handelingen en begeven zich niet in relaties die een onbevooroordeeld oordeel in de weg kunnen staan, of hier de schijn van kunnen wekken.	5,2	5,3	5,2	5,3	5,2
IIA 2.2	nemen geen giften in ontvangst die een onbevooroordeeld oordeel in de weg kunnen staan of hier de schijn van kunnen wekken.	5,3	5,6	5,5	5,6	5,5
IIA 2.3	maken alle materiële feiten bekend waarvan zij weten dat deze, wanneer deze niet bekend worden gemaakt, de verslaglegging van de te beoordelen activiteiten kunnen verstoren.	4,9	5,2	4,9	5,2	5,0
IIA 3.1	zijn behoedzaam in het gebruik en de bescherming van informatie die zij gedurende hun activiteiten hebben verzameld..	5,0	5,4	5,1	5,3	5,2

		(Semi-)overheid	Dienstverlening	Productie, handel en vervoer	Overig	Alle respondenten
Internal auditors in mijn organisatie:						
IIA 3.2	gebruiken geen informatie voor persoonlijk gewin.	5,3	5,6	5,4	5,5	5,4
IIA 3.2	gebruiken geen informatie op een wijze die schadelijk is voor de wettelijke en ethische doelstellingen van de organisatie.	5,3	5,5	5,5	5,5	5,4
IIA 4.1	nemen alleen deel aan die diensten waarvoor zij over de nodige kennis, vaardigheden en ervaring beschikken.	4,6	4,7	4,6	4,8	4,7
IIA 4.3	Werken voortdurend aan verbetering van hun vakbekwaamheid en van de doelmatigheid en kwaliteit van hun diensten.	4,8	5,1	4,8	5,2	5,0
Totaal gemiddelde		5,1	5,4	5,2	5,3	5,2

Legendum:

	Score is goed
	Score is zeer goed

2.3.2 Professioneel kritische beroepshouding

Tabel 2.3 geeft de antwoord weer op een aantal vragen waarmee de professioneel kritische beroepshouding van auditors is gemeten. Onder een professioneel kritische beroepshouding verstaan we, met de NBA, 'een houding die onder meer gekenmerkt wordt door een onderzoekende instelling, het alert zijn op omstandigheden die kunnen duiden op eventuele afwijkingen die het gevolg zijn van fouten of fraude, en een kritische evaluatie van audit-informatie'.³¹ Naast onderzoekend is de professioneel kritische auditor bovendien gericht op het gesprek binnen de organisatie over risico's en controle, en vervult hij/zij ook een actieve informerende en stimulerende rol binnen de organisatie t.a.v. risico's en controle.

31 NBA (2015). Handleiding Regelgeving Accountancy. NBA.

Tabel 2.3 Professioneel kritische beroepshouding van internal auditors. Percentages per antwoordcategorie en gemiddelden

Internal auditors in mijn organisatie:	Geheel mee oneens	Mee oneens	Enigszins mee oneens	Enigszins mee eens	Mee eens	Geheel mee eens	Gem.
spreken het management van de organisatie aan op voorbeeldgedrag, als dat nodig is.	1,6%	6,7%	10,6%	23,5%	44,7%	12,9%	4,4
wijzen de organisatie op risico's van fraude, misbruik en oneigenlijk gebruik in de organisatie.	1,6%	0,0%	3,1%	11,8%	39,2%	44,3%	5,2
stimuleren de organisatie om beheersingsmaatregelen te evalueren en waar nodig aan te passen.	1,2%	0,8%	2,0%	9,8%	45,1%	41,2%	5,2
dragen het belang uit van het hebben van een kritische houding naar collega's binnen de organisatie.	1,6%	3,9%	3,9%	23,1%	51,8%	15,7%	4,7
spreken onderling systematisch over integriteitsrisico's.	4,3%	5,5%	9,4%	28,2%	37,3%	15,3%	4,4
benaderen elkaar en spreken elkaar kritisch aan op de kwaliteit van de eigen dienstverlening.	2,0%	4,7%	5,1%	25,5%	45,5%	17,3%	4,6
stellen kritische vragen over het functioneren van het internal control system binnen de onderneming, wanneer dat nodig is.	1,2%	2,0%	3,9%	10,6%	49,0%	33,3%	5,0
Gemiddelde							4,8

Legendum

	Score is matig
	Score is goed
	Score is zeer goed

We zien dat auditors gemiddeld een positief beeld hebben van elkaars professioneel kritische beroepshouding. Het gemiddelde is een 4.8, dat mogen we als een goede uitkomst beschouwen. Wanneer we naar de individuele vragen kijken, dan zien we evenwel enkele verschillen. Het aanspreken van het management op hun voorbeeldgedrag en het onderling systematisch spreken over integriteitsrisico's gaat de auditors wat moeilijker af. Beide malen is de score 4,4, wat we aanduiden als een matige score. Daar staan ook enkele uitkomsten tegenover die we als zeer goed beschouwen (5.0 of hoger). Dat betreft: de organisatie wijzen op risico's van fraude, misbruik en oneigenlijk gebruik in de organisatie; de organisatie stimuleren om beheersingsmaatregelen te evalueren en waar nodig aan te

passen; kritische vragen stellen over het functioneren van het internal control system binnen de onderneming, wanneer dat nodig is.

Professioneel kritische beroepshouding, per sector

Voor alle sectoren is de professioneel kritische instelling goed (totaal gemiddelde 4.5 of hoger). Voor de categorie 'overig' is de uitkomst zelfs zeer goed. Helaas is deze categorie te heterogeen om er iets gericht uit te kunnen opmaken. De auditors bij de (semi-) overheid score lager dan hun collega's in alle andere sectoren. We zien bij de auditors werkzaam bij de (semi-) overheid ook het vaakst een score die we als matig beschouwen. Drie maal komt dit voor, namelijk bij:

- 'spreken het management van de organisatie aan op voorbeeldgedrag, als dat nodig is' (4,1)
- 'spreken onderling systematisch over integriteitsrisico's' (4,0)
- 'benaderen elkaar en spreken elkaar kritisch aan op de kwaliteit van de eigen dienstverlening' (4,4)

Het is opvallend dat dit de drie vragen zijn waarin het woord 'spreken' voorkomt, in de zin van 'aanspreken' en 'onderling spreken'. De conclusies lijkt gewettigd dat deze kant van de professioneel-kritische beroepshouding bij de internal auditors in (semi-)overheidsdienst iets minder aan bod komt dan bij de auditors in andere sectoren.

Tabel 2.4 Professioneel kritische beroepshouding van internal auditors, per sector (gemiddelden)

Internal auditors in mijn organisatie:	(Semi-) overheid	Dienstverlening	Productie, handel en vervoer	Overig	Totaal gemiddelde
spreken het management van de organisatie aan op voorbeeldgedrag, als dat nodig is.	4,1	4,5	4,5	4,8	4,4
wijzen de organisatie op risico's van fraude, misbruik en oneigenlijk gebruik in de organisatie.	4,9	5,3	5,3	5,4	5,2
stimuleren de organisatie om beheersingsmaatregelen te evalueren en waar nodig aan te passen.	4,9	5,4	5,2	5,4	5,2
dragen het belang uit van het hebben van een kritische houding naar collega's binnen de organisatie.	4,5	4,8	4,5	5,0	4,7
spreken onderling systematisch over integriteitsrisico's.	4,0	4,4	4,5	4,9	4,4
benaderen elkaar en spreken elkaar kritisch aan op de kwaliteit van de eigen dienstverlening.	4,4	4,7	4,4	5,2	4,6
stellen kritische vragen over het functioneren van het internal control system binnen de onderneming, wanneer dat nodig is.	4,8	5,2	4,9	5,3	5,0
Totaal gemiddelde	4,5	4,9	4,8	5,1	4,8

Legendum

	Score is matig
	Score is goed
	Score is zeer goed

Kortom, de navolging van de code scoort gemiddeld een 5.2 en professioneel kritische houding scoort gemiddeld een 4.8. Het eerste is zeer goed en het andere is goed.



3 Gevaren

Idealiter handelen internal auditors zorgvuldig, uitlegbaar en standvastig. Net als iedere andere professional worden ook internal auditors in hun werkzaamheden geconfronteerd met morele dilemma's waarin principes, gedragsregels en belangen met elkaar conflicteren. 'In bekende trefwoorden: moet de auditor controleren, leren of beleren? Moet hij tegenwerken of meedenken? Managen of rapporteren? Hoe hard moet hij zijn oordeel verwoorden wanneer verbeteringen in zicht zijn? Hoe kritisch moet hij zijn naar het beleid van zijn eigen directie? Of naar de verrichtingen van zijn collega's? Deze vragen zijn de algemene bewoordingen van een groot aantal concrete kwesties en dilemma's waar veel auditors regelmatig mee worstelen'.³² De uitdaging is tot een zorgvuldig en uitlegbare conclusie komen, die recht doet aan de relevante principes, gedragsregels en belangen.

Met standvastigheid komt een heel andere type probleem in beeld. Je weet wat het goede is om te doen, je weet wat zorgvuldig en uitlegbaar is, maar er zijn gevaren die het lastig maken om ook naar dit oordeel te handelen. Bijvoorbeeld het gevaar dat je relatie met anderen wordt verstoord. Gevaren voor je geloofwaardigheid, voor je effectiviteit. Voor je positie, misschien wel je baan, je carrière. Dan is er moed nodig. De moed om te doen wat je morele kompas je voorhoudt, ondanks die gevaren. En dan wordt het soms spannend.

Kortom, morele moed is des te relevanter in de mate dat internal auditors worden geconfronteerd met gevaren in hun werkzaamheden. Als die er niet zouden zijn, zou morele moed ook niet nodig zijn. In deze paragraaf kijken we dus, zou je kunnen stellen, naar de relevantie van dit onderwerp. Daarvoor onderzoeken we de gevaren en bedreigen waaraan internal auditors kunnen worden blootgesteld. In paragraaf 3.1 doen we dat in algemene zin. Onlangs zijn twee heel interessante IIA rapporten uitgebracht, waarbij heel specifiek is gekeken aan welke gevaren internal auditors worden blootgesteld en hoe vaak: *The politics of internal auditing* en *Ethics and pressure. Balancing the internal audit profession*. We gebruiken deze rapporten om in paragraaf 3.2 een samenvatting te geven van de soorten gevaren in de werkzaamheden van internal auditors: hoe zien ze eruit? In paragraaf 3.3 kijken we naar de mate waarin ze hieraan worden blootgesteld. In paragraaf 3.4 presenteren we onze eigen bevindingen naar de mate waarin internal auditors menen dat ze onder druk worden gezet.

32 Wirtz (2004): 14. Vgl. Wirtz en Karssing (2015).

3.1 Gevaren maken moed nodig

Morele moed is nodig als je wilt doen wat je moreel juist acht maar er sprake is van gevaar. Gevaren roepen angst op, zonder angst geen moed. 'Geen stap die moed vereist, gaat zonder angst. Of andersom, er is van moed geen sprake als er geen angst overwonnen hoeft te worden'.³³ Angst 'is naast gemakzucht en onverschilligheid de grootste tegenpool van moed - waarbij angst existentiëler is en krachtiger als emotie'.³⁴

Lipsius en Claassen noem vier bronnen van angst. En daarmee dus vier soorten gevaren. In de eerste plaats de angst voor het *onbekende*. 'Onzekerheid is misschien wel een van de grootste bronnen van angst. Niet-weten betekent niet weten hoe te reageren. Het haakt aan overlevingsimpulsen. Niet adequaat kunnen reageren, kan in bepaalde omstandigheden levensgevaarlijk zijn'.³⁵

Een tweede bron van angst is *sociale uitsluiting*. Aardig worden gevonden - sympathiek, leuk, behulpzaam - is een oer-behoefte. Moedig de gevestigde orde trotseren zet dit allemaal op het spel. 'In ons oerbrein is opgeslagen dat het buiten de groep vallen ons kwetsbaar maakt en levensgevaarlijk is. Alles in ons systeem is van jongs af aan gericht op het verbinden met de ander en het zoeken van de veiligheid van de groep. We zoeken bewust en onbewust ons leven lang naar een goede positie binnen de groep. Het speelt zich af in scholen, organisaties, op straat, in de politiek. Kortom: overal'.³⁶

De derde bron van angst is de *vrees* te moeten lijden. Pijn! Nog niet eens het lijden zelf, maar het lijden dat kan komen. 'Het anticiperen op angst of pijn in de toekomst kan angst veroorzaken voor iets wat er nog niet is, maar wel vermoed wordt'.³⁷ Lijden kan fysiek zijn - ons lijf en leden - maar ook sociaal. Zie de zojuist besproken angst van sociale uitsluiting.

De vierde bron van angst is *positieverlies*. Je kunt je baan kwijtraken, je positie in het team, in je sociale netwerk. Dit loopt van verlies van geloofwaardigheid en effectiviteit tot demotie of ontslag.

Angst. Angst om het verkeerde te doen, angst voor ruzie, een slechte sfeer, slechte relaties, een slechte beoordeling, misschien zelfs angst de eigen baan te verliezen. Zo menselijk, o zo menselijk. Angst is in essentie een nuttige emotie.³⁸ Ze roept je op alert te zijn. Maar angst kan, spreekwoordelijk, ook een hele slechte raadgever zijn. Waardoor je blokkeert. Waardoor je niet doet wat nodig is. Vereist moed dan dat je geen angsten kent? Neen. Dat zou ook mensen overvragen; een gebrek aan angst voor gevaren is eerder een teken dat iemand belangrijke menselijke eigenschappen mist. Moed vereist veeleer goed met angsten omgaan: 'it is not the fear that is absent but its effects'.³⁹ Scarre verwijst naar John Wayne voor een plastische duiding van moed: 'Courage is being scared to death - but saddling up anyway'.⁴⁰ Lipsius en Claassen citeren Nelson Mandela om dezelfde boodschap

33 Lipsius en Claassen (2016): 37.

34 Lipsius en Claassen (2016): 37.

35 Lipsius en Claassen (2016): 39.

36 Lipsius en Claassen (2016): 41.

37 Lipsius en Claassen (2016): 42.

38 Lipsius en Claassen (2016): 37.

39 Scarre (2010): 19.

40 Scarre (2010): 18.

mee te geven: "Moed is niet hetzelfde als niet bang zijn, het is leren ermee om te gaan". En: "Geen angst hebben is domheid. Moed hebben is ervoor zorgen dat de angst niet de boventoon gaat voeren".⁴¹

Kan dat? Ja, zoals Lipsius en Claassen fraai verwoorden: je *hebt* emoties en gedachten, maar je *bent* ze niet!⁴² Ja, we zitten vaak gevangen in onze emoties, zonder dat we het doorhebben: 'De dagelijkse gang van zaken op kantoor, het gedonder met collega's, je leidinggevende die je op de huid zit, familieproblemen – het beheerst je zomaar uren per dag'.⁴³ Maar we zijn geen slaaf van onze emoties. Het vereist alleen twee stappen, twee reacties. Dus niet altijd alleen maar primair reageren vanuit je emoties. 'Iedereen heeft recht op een eerste reactie en iedereen heeft de morele plicht tot een tweede. Je emoties vragen ruimte. Dat is je eerste reactie; dat kan een innerlijke zijn. Alleen al tegen jezelf zeggen "dit doet zeer" of "dit maakt me ongelooflijk kwaad" helpt. Negeren niet. Ze komen op andere manieren op volle sterkte of langzaam lekkend naar buiten. Na deze erkenning is er ruimte voor de tweede reactie: "Wat ga ik doen"?.⁴⁴ En dan ontstaat er ruimte om angst niet de boventoon te laten voeren.

Overigens, omdat mensen verschillen in hun angsten, zal moed ook op verschillende manieren een rol spelen in hun leven. 'Voor sommigen is het opstaan en door een mensenmassa heenlopen om in een bedrijfsruimte een kop koffie te pakken al een hele overwinning. In feite is dat dus ook al dapper, ook al ziet niemand dat zo'.⁴⁵ Je kunt dus niet zomaar jezelf als maatstaf nemen om de moed van anderen te beoordelen. Of, anders gezegd, beseft dat wat jij 'heel normaal' vindt om te doen, voor een ander al een enorme overwinning op de eigen angsten kan zijn.

En, tot slot, moedig handelen is te onderscheiden van geen angst kennen ('fearlessness'). Door geregeld de confrontatie met gevaren aan te gaan kan moed wel doorgroeien tot angsteloosheid: 'The successful practice of courageous behavior leads to a decrease in subjective fear and finally to a state of fearlessness. Courage grows into fearlessness. People who are learning to parachute from an aircraft display courage when they persevere with their jumps despite subjective fear. Veteran parachutists, having successfully habituated to the situation, no longer experience fear when jumping; they have moved from courage to fearlessness'.⁴⁶ En wat voor parachutespringen geldt, zou ook heel goed kunnen gelden voor het confronteren van collega's en managers met een ongemakkelijke waarheid.

41 Lipsius en Claassen (2016): 37.

42 Lipsius en Claassen (2016): 68.

43 Lipsius en Claassen (2016): 69.

44 Lipsius en Claassen (2016): 134.

45 Lipsius en Claassen (2016): 38.

46 Rachman (2010): 106.

3.2 Gevaren in het werk van internal auditors: hoe zien ze eruit?

Hoe zien gevaren in het werk van internal auditors eruit? Onlangs zijn twee onderzoeken verschenen van de IIA Research Foundation waarbij dit in kaart is gebracht. In *The politics of internal auditing* is dit gedaan op basis van gesprekken – diepte-interviews en focusgroups – met Chief Audit Executives (CAEs), een literatuurstudie en een *online survey*. In *Ethics and pressure. Balancing the internal audit profession* is hierop doorgepakt en is het onderzoek verbreed met een vragenlijst die door 14.518 respondenten is ingevuld. De respondenten kwamen uit 166 landen en naast de CAEs werden nu ook de staf en het management bevroegd.

In het rapport *The politics of internal auditing* is eerstens gekeken naar gevaren die ontstaan door organisatiepolitiek.

‘Organizations are, by definition, political. They are composed of people who have different individual goals and objectives, different value systems, different approaches to accomplishing their objectives, and who are motivated by different types of reward systems. Even without the broad mission of internal auditing there would be political pressure. But given the unrestricted scope of internal auditing and the reality that internal audit results may reflect badly on some individuals—or bring attention to issues that some would prefer not be shared—the potential for political pressure on chief audit executives (CAEs) is great.’⁴⁷

‘Organizational political pressure’ is daarbij gedefinieerd als

‘The situation in which individuals in leadership positions exercise their authority to achieve a personal benefit, or to protect an organization, by attempting to manipulate the internal audit activity or internal audit reports. Such manipulation may result in actions to restrict the scope of audit activities, suppress audit findings, or undermine the credibility of the chief audit executive or the internal audit activity.’⁴⁸

In het rapport worden dertien voorbeelden van de geïnterviewden uitgebreid besproken. Wat was er precies aan de hand en welke lessen kunnen hieruit worden getrokken? Samengevat konden de onderzoekers vier categorieën onderscheiden waarbij politieke druk werd 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’⁴⁹

47 Miller en Rittenberg (2015): 3.

48 Miller en Rittenberg (2015): 3-4.

49 Miller en Rittenberg (2015): 25.

De politieke druk werd zeker niet alleen door het topmanagement uitgeoefend, 'we also found that pressure can come from a wide variety of sources—the auditee, operational management, general counsel (who might not want something put into the record that could be “discoverable”), or the board or audit committee who simply do not want to hear about an issue or automatically defer to executive management over the CAE'.⁵⁰

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 CAEs niet meer uitnodigen voor vergaderingen, negeren, de afdeling verkleinen (minder staf) en kwaadspreken over de afdeling.

Voorbeelden van gevaren als genoemd in *The politics of internal auditing*

- Personal threats
- Attempt to bully
- Corporate bullying
- Threats and insults
- Attempt to intimidate by executive director
- Threat of retaliation by CEO
- Hostile working conditions, stress resulting in health issues
- Hostile environment
- Silent treatment
- Treated as not a part of the team/not a team playerLack of support–tone at the top
- Continued questioning of audit methods
- Denied request for additional full-time equivalents for department
- Transfer the issue to some other function and away from the internal audit department
- Possibility of outsourcing, or actual outsourcing of, the department
- Loss of good working relationships
- Organizational promotions for similar titles and positions (from director to VP) did not include internal audit director
- Access to information restricted
- Outside consultant to review internal audit activities
- Stagnation
- Employment termination, although was quickly rehired into a demoted role
- Reduction in hours for the internal audit department⁵¹

Natuurlijk kan politieke druk ook positief uitpakken – bijvoorbeeld door 'encouraging internal auditors to address risky areas or to push their comfort zone in addressing new and important issues for the organization'⁵², de onderzoekers hadden echter bij de afbakening van hun onderzoek ervoor gekozen om zich alleen op negatieve politieke druk te richten. In het vervolgonderzoek *Ethics and pressure. Balancing the internal audit profession* is een framework opgenomen dat ook kijkt naar de positieve invloed van druk (zie figuur 3.1).

50 Miller en Rittenberg (2015): 25-26.

51 Miller en Rittenberg (2015): 84.

52 Miller en Rittenberg (2015): 129.



Figuur 3.1: Ethics and pressure: an internal audit framework (bron: Rittenberg (2016): blz. 9).

In het hart van het *framework* staat het gedrag van de internal auditor. Hieraan wordt richting gegeven door het morele kompas. Net zoals wij hierboven hebben aangegeven zijn de drie bronnen van het morele kompas de eigen waarden, normen, opvattingen en overtuigingen van internal auditors, de organisatiecode, en natuurlijk de IIA ethische code zoals dit tot uitdrukking komt in het International Professional Practices Framework (IPPF)).

Daaromheen zit echter een ring met persoonlijke belangen, cultuur, en governance & control. Idealiter ondersteunen en bevorderen deze elementen dat de internal auditor handelt conform het morele kompas. Vanuit de persoonlijke belangen bijvoorbeeld doordat de internal auditor hecht aan beroepstrots, aan zelfrespect en eigenwaarde, aan erkenning van vakmanschap door derden. Ook helpt een open cultuur waarin ethiek en integriteit met woord en daad worden beleden en medewerkers op hun eigen verantwoordelijkheid worden aangesproken. Net als een governance & control omgeving waarin belang wordt gehecht aan de bevindingen en aanbevelingen van audit en het topmanagement op de kernwaarden van de organisatie wordt aangesproken.

Echter ... zoals uit *The politics of internal auditing* al bleek, hier liggen ook gevaren op de loer. Vanuit de persoonlijke belangen speelt bijvoorbeeld de hypotheek-test: kan ik het me financieel veroorloven om mijn baan of mijn carrière op het spel te zetten? Of de drang om het management naar de mond te praten, om zo sneller door te groeien. En zeker het rationaliseren van onethisch gedrag moet niet worden genegeerd, zoals bleek bij de bespreking van morele ontkoppeling. Gevaren kunnen ook vanuit een cultuur komen waarin de nadruk ligt op korte-termijn-resultaten en dit wordt ondersteund door het performancemanagementsysteem ten koste van morele waarden. En een zwakke governance & control kan ervoor zorgen dat de steun voor audit ontbreekt, dat de vereiste *checks and balances* niet aanwezig zijn.

3.3 Gevaren in het werk van internal auditors: hoe vaak komen ze voor?

Morele moed is nodig als je wilt doen wat je moreel juist acht maar er sprake is van gevaar. Morele moed is dus des te relevanter in de mate dat internal auditors worden geconfronteerd met gevaren in hun werkzaamheden. In de vorige paragraaf hebben we aangegeven hoe gevaren in het werk van internal auditors eruit kunnen zien. De volgende vraag is: hoe vaak komen ze voor, hoe alomtegenwoordig zijn deze gevaren? In welke mate is morele moed een belangrijk thema voor internal auditors?

De conclusie uit de twee IIA rapporten is duidelijk: de gevaren zijn alom tegenwoordig, 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 doelmatig zijn.

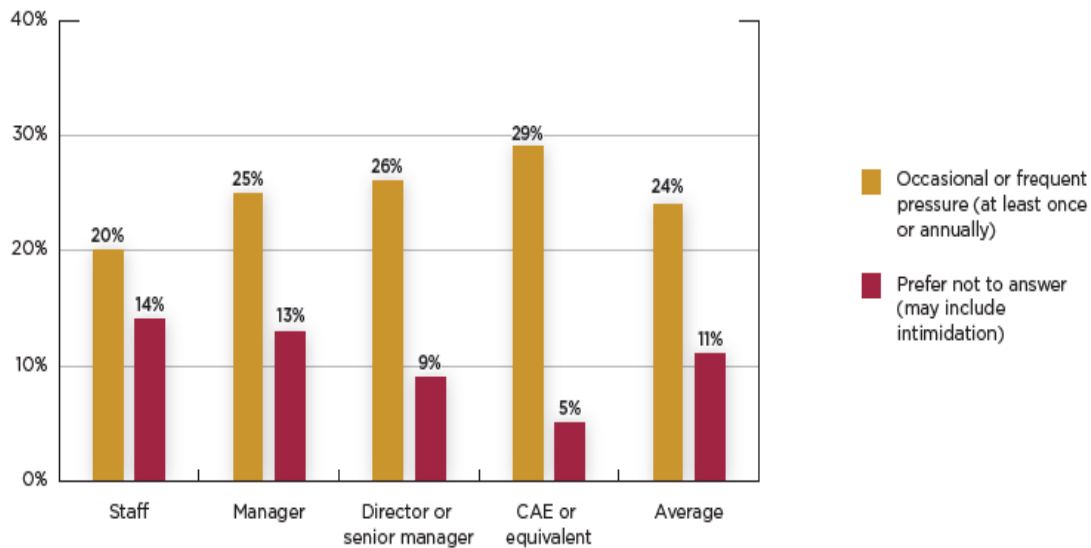
Overigens, niet ieder meningsverschil tussen audit en management moet meteen als een gevaar worden gezien. Niet iedere vorm van beïnvloeding is ook ongepast. Een meningsverschil kan ook gewoon een heel zakelijk verschil van inzicht zijn in bijvoorbeeld de inschatting van de risico's, de interpretatie van de implicaties van de bevindingen of de kwaliteit van de afdeling. In *The politics of internal auditing* wordt daarom een continuüm geschetst tussen een zakelijke discussie en ongepaste druk. 'It is the part in the middle that becomes a potential problem and is a "gray area" where the CAE needs to judge whether it is a genuine dispute (over the facts or an interpretation as to what the facts imply for action) or political pressure to avoid embarrassment or a similar negative consequence. That is where the competence of the audit department, coupled with experience and judgment of the CAE, is needed'.⁵³

Met medeneming van deze disclaimer, hoe ziet het plaatje eruit? Uit onderzoek onder 500 CAEs in *The politics of internal auditing* blijkt dat

- '54.7% of the respondents said they were directed to omit or modify an important audit finding at least one time, with 17.2% indicating it happened three or more times.
- 49.0% were directed to not perform audit work in an area that the CAE viewed as high risk.
- 31.5% were directed to perform work in a low-risk area so that an executive could investigate or retaliate against another individual'.

Dat zijn de CAEs. Hoe zit het met de andere internal auditors? Als aangegeven, het onderzoek *Ethics and pressure* is breder opgezet en keek ook naar staf en management. In figuur 3.2 staan de resultaten.

53 Miller en Rittenberg (2015): 49.



Figuur 3.2: Pressure to change. By staff level (Bron: Ethics and pressure: blz. 25)

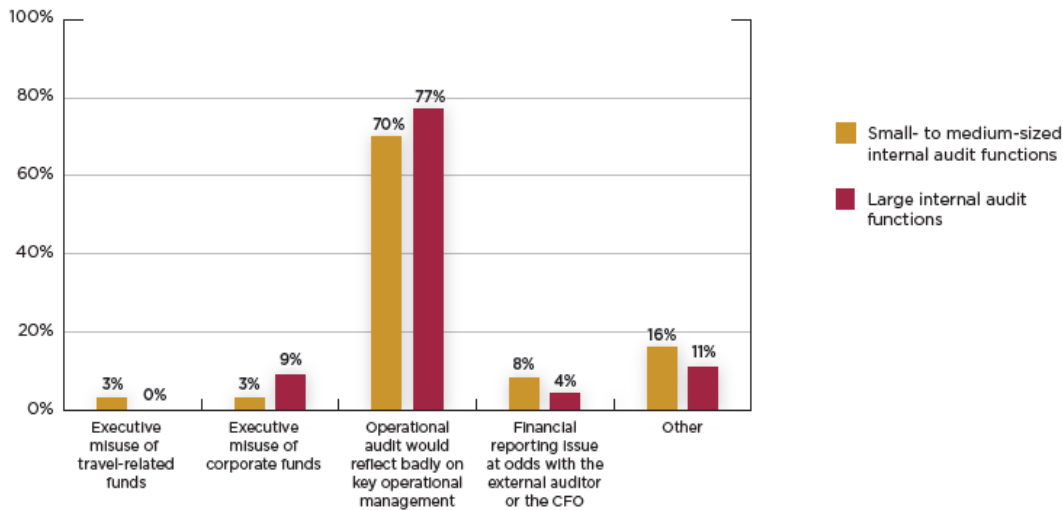
Het viel de onderzoeker op dat de antwoorden 'occasional or frequent pressure' en 'prefer not to answer' tezamen steeds rond de 34% uitkomen. Zijn hypothese is dat de mensen die geen antwoord willen geven wellicht bang zijn om kenbaar te maken dat ze onder druk worden gezet. En 'dus' blijktbaar zich 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'.⁵⁴

Aan degenen die aangaven dat ze wel eens onder druk zijn gezet om bevindingen aan te passen is vervolgens gevraagd wie de druk uitoefende en waarom. De uitkomsten staan in respectievelijk figuur 3.3 en 3.4.

Pressure Sources	CAE Average	Dir/Man Average	Staff Average	Average
Internal audit department	9%	34%	44%	31%
Chief executive officer (CEO)	38%	24%	15%	25%
Operations management	25%	26%	21%	24%
Chief financial officer (CFO)	24%	18%	11%	17%
Other internal source	10%	16%	14%	13%
Source external to the organization	2%	3%	3%	2%
Board of directors	12%	9%	7%	9%
Legal or general counsel	6%	6%	4%	5%
Audit committee	6%	5%	5%	5%
Chief compliance officer (CCO)	3%	3%	3%	3%
Chief risk officer (CRO)	3%	4%	2%	2%
I prefer not to answer	8%	10%	15%	11%

Figuur 3.3: Sources of pressure to change audit finding (comparison by position). (Bron: Ethics and pressure: blz. 28)

54 Rittenberg (2016): 24.



Figuur 3.4: Reasons for pressuring internal auditors. (Bron: Ethics and pressure: blz. 29)

Kortom, uit onderzoeken blijkt dat in de carrière van internal auditors zij inderdaad worden geconfronteerd met gevaren die morele moed nodig maken om naar het eigen kompas te kunnen handelen.

3.4 Resultaten eigen onderzoek: morele druk

In het eigen empirische onderzoek onder de leden van het IIA zijn ook vragen gesteld over morele druk. We stelden daartoe de volgende vragen:

- '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 respondenten konden antwoorden op een zespuntsschaal, variërend van 1 'helemaal niet mee eens', tot 6: 'helemaal mee eens'. De antwoorden zijn geaggregeerd tot een schaal die we (na omkering) aanduiden als 'afwezigheid van morele druk'. Tabel 3.1 geeft de gemiddelde scores van de onderzochte IIA'ers, met een uitsplitsing naar sector.

Tabel 3.1 Afwezigheid van morele druk bij IIA-leden, naar sector (gemiddelden)

	(Semi-) overheid	Dienstverlening	Productie, handel en vervoer	Overig	Alle respondenten
	5,1	5,3	5,3	4,8	5,2

Legendum:

	Score is goed
	Score is zeer goed

We kunnen vaststellen dat er bij IIA'ers geen sprake lijkt te zijn van morele druk. De scores zijn voor alle sectoren goed tot zeer goed. De respondenten in de categorie 'overig' wijken iets af naar beneden, maar omdat dit een heterogene categorie is, is deze uitkomst niet goed te interpreteren.

4 Moedig handelen – een handelings-repertoire

'Political pressure is a reality of any organization—large and small; public, private, nonprofit, and governmental; and across industry sectors. Effective chief audit executives (CAEs) must recognize the signs and learn how to manage effectively through political challenges if they are to be persuasive in helping their organizations navigate through risky decisions, or even in reporting audit results in the face of significant challenges. Internal audit organizations cannot fulfill their key goal of helping their organizations achieve objectives without astute internal audit leaders who can navigate the formal and informal power structures that exist'.⁵⁵

Een belangrijke constatering, in het voorwoord van *The politics of internal auditing*. En, zoals we hebben kunnen zien, dit geldt niet alleen voor CAEs, maar voor alle internal auditors. Ze zullen allemaal, op hun tijd, morele moed moeten laten zien. Maar hoe ziet dat eruit? Hoe kun je moedig handelen? Wat kun je doen? Hoe vind je het midden tussen lafheid en roekeloosheid?

In paragraaf 4.1 geven we aan dat moed begint met het herkennen van kritieke situaties: wanneer is moed nodig? En vervolgens is het de kunst het midden te vinden tussen lafheid en roekeloosheid. Vervolgens laten we in paragraaf 4.2 zien dat het verstandig is moed niet te zien als een alles-of-niets handeling. En dat het zeker niet alleen is voorbehouden aan morele helden als Nelson Mandela en Maarten Luther King. De kunst is om moed klein te maken. We illustreren deze stap aan de hand van een onderzoek naar ongewenste beïnvloeding van ambtenaren. In paragraaf 4.3 benoemen we enkele belangrijke aanbevelingen uit het rapport *The politics of internal auditing*.

4.1 Schipperen tussen lafheid en roekeloosheid

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 waag te stellen'.⁵⁶ 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 keuzes, omdat ze moedige keuzes willen maken.⁵⁷ 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'.⁵⁸

55 Miller en Rittenberg (2015): vii.

56 Kinneging, geciteerd in Lipsius en Claassen (2016): 19-20.

57 Lipsius en Claassen (2016): 26.

58 Lipsius en Claassen (2016): 32.

Volgens Aristoteles is het goede - het deugdzame - het midden tussen twee uitersten. Moed houdt het midden tussen lafheid en roekeloosheid. De kunst van de moed is dit juiste midden vinden, om rekening te houden met alle omstandigheden van de situatie: wat is de meest effectieve oplossing om het doel te bereiken, zonder onnodig gevaren te trotseren? Een goed begrip van moed vereist dus in de eerste plaats inzicht in de twee uitersten: lafheid en roekeloosheid. Daarna kan de beweging naar het midden worden gemaakt, om zo een beter begrip van moed te krijgen.

Het begint allemaal met het herkennen van kritieke momenten. Je kunt pas moed ontwikkelen als je doorhebt op welke momenten 'je moedig kunt zijn of had kunnen zijn'.⁵⁹ Kritieke momenten zijn momenten waarop je een verschil kunt maken. 'Momenten die lastig zijn en pijn doen. Het vergt realisme om deze lastige momenten onder ogen te zien. Onze eerste neiging is weg te kijken, niets te doen, te zwijgen of de ernst van de situatie te bagatelliseren. Door met open vizier de kritieke momenten tegemoet te treden, ontkiemt moed'.⁶⁰ Anders rest lafheid. Kritieke momenten zijn dus keuzesituaties:

- 'Ingrijpen of laten lopen?
- Iets zeggen of je mond houden?
- Opstaan of blijven zitten?
- Aanspreken of inslikken?
- Ontslaan of pappen en nathouden?
- Aanpakken of uitstellen?'⁶¹

De Rooy noemt verschillende signalen voor het herkennen van kritieke momenten, zoals een onaangenaam buikgevoel of weerstand bij anderen en/of jezelf. Anderen signalen zijn dat een beslissing een groot risico op pijnlijke gevolgen voor anderen en/of jezelf met zich meebrengt, er sprake is van een hoog "erop of eronder"-gehalte, dat het veel geld, tijd en energie gaat kosten of dat de beslissing al langere tijd is blijven liggen.⁶²

Kritieke momenten zijn dus geen triviale gebeurtenissen maar situaties waarin het belangrijk is een verschil te maken. Volgens Kidder is moed des te belangrijker indien al dan niet ingrijpen direct tastbare gevolgen heeft, die:

- tot serieuze schade leiden, en
- onherstelbaar zijn, en
- een groot aantal mensen treffen.⁶³

Na het herkennen van de kritieke momenten is het nodig om met gezond verstand het juiste midden te bepalen tussen lafheid en roekeloosheid. Daarbij geldt: 'We zijn niet laf, roekeloos, of moedig, we vertónen op momenten laf, roekeloos of moedig gedrag'.⁶⁴ Symptomen van lafheid zijn bijvoorbeeld besluiteloosheid, feiten negeren en de realiteit ontkennen, feedback uit de weg gaan, een teveel aan woorden en een tekort aan daden,

59 De Rooy (2010): 60.

60 De Rooy (2010): 46.

61 De Rooy (2010): 60.

62 De Rooy (2010): 63.

63 R. Kidder (2005): 76.

64 De Rooy (2010): 34.

vermijden van confrontaties.⁶⁵ En symptomen van roekeloosheid zijn bijvoorbeeld: te veel statusvertoon, door je houding geen feedback meer krijgen, irreële risico's nemen.⁶⁶ Hoe vind je nu de middenweg tussen lafheid (een tekort aan moed) en roekeloosheid (een teveel aan moed)? 'Een mens maakt per situatie de balans op en daarbij speelt angst een sturende rol. Ware moed ligt tussen vermijdingsangst en overmoed. Een mens wil liever geen pijn. Daarom vermijdt hij lastige situaties en wordt hij laf. Moed houdt het midden tussen beide emoties. Wie moedig is, aanvaardt en draagt pijn en ziet de pijnlijke waarheid onder ogen. ... Met de angst word je bedachtzaam en let je goed op. Angst en roekeloosheid zijn allebei dus nodig om de gulden middenweg te vinden. Een gezonde dosis angst houdt je op je hoede, een beetje onverschrokkenheid is nodig om in beweging te blijven en het conflict aan te gaan'.⁶⁷

Moed vereist dus reflectie. 'Moed is bewust de keuze maken om op een kritiek moment iets wel of niet te doen. Dit is een proces waarin uw gezond verstand en weloverwogen handelen cruciaal zijn. U bepaalt het juiste midden door waar te nemen, te analyseren en afwegingen te maken'.⁶⁸ Dus niet meteen lekker daadkrachtig overgaan tot actie? Neen. 'Dat is lef, geen moed'.⁶⁹ 'Otherwise one would call all animal courageous if they defended their territory by instinct. Instinct and emotions alone are not courage'.⁷⁰ Natuurlijk kan onbezonnen het gevaar tegemoet treden tot goede resultaten leiden, maar dat is dan meer een kwestie van geluk dan van wijsheid.⁷¹

Maar, waarnemen, analyseren, afwegen ... is daar wel tijd voor? Gaan moed en reflectie samen? Veel voorbeelden van moedig optreden zijn juist situaties waarin mensen onbezonnen een brandend huis inrennen of spontaan hun manager van repliek dienen. Moberg maakt daarom onderscheid tussen 'warme' en 'koude' moed.⁷² Warme moed is spontaan, als een reflex. Vergelijkbaar met de manier waarop de meeste mensen als op een 'automatische piloot' kunnen autorijden. Koude moed is bedachtzaam en weloverwogen, reflectief. Soms is warme moed te verkiezen boven koude moed, bijvoorbeeld als er geen tijd is voor reflectie. Moberg geeft echter aan dat we het onderscheid niet te groot moeten maken en dat we via reflectie vooraf en achteraf onze warme moed kunnen versterken. Bijvoorbeeld door vooraf over situaties na te denken en mogelijke scenario's en consequenties door te nemen.

4.2 Moed klein maken

Morele moed wordt nog te vaak gezien als een alles-of-niets situatie. Het begrip roept beelden op van klokkenluiders. Waar het vaak niet goed mee afleiep. Of men denkt aan morele helden als Socrates, Martin Luther King, Gandhi en Mandela. Maar wie durft zichzelf

65 De Rooy (2010): 34.

66 De Rooy (2010): 36.

67 De Rooy (2010): 17.

68 De Rooy (2010): 45.

69 De Rooy (2010): 51.

70 Putnam (2010): 12.

71 Scarre (2010): 1.

72 D. Moberg (2011).

in dat rijtje te zetten? En hun lot – de doodstraf, vermoord worden, 26 jaar gevangenschap – klinkt ook niet erg bemoedigend. De biografieën van dergelijke mensen kunnen inspirerend werken, maar ook verlamdend. De sociaal-psycholoog Zimbardo meent dat ook heel gewone mensen hele moedige dingen kunnen doen.⁷³ Wellicht niet op groots en meeslepende wijze. Maar dat is ook niet altijd nodig. 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.⁷⁴ 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’.⁷⁵

De grote uitdaging is aldus om moed klein te maken. Dat begint met moed niet als een karaktereigenschap te zien: je bent het of je bent het niet. Bijna niemand is altijd moedig. ‘Mensen hebben soms moedige momenten – en soms ook niet’.⁷⁶ Dus: je *bent* niet laf of moedig, er zijn bepaalde momenten waarop we al dan niet moed *tónen*. En: moed is ook niet een alles-of-niets begrip is. Mensen handelen meer en minder moedig.⁷⁷ Moed kan zich dus op vele manieren tonen, waarbij we meer of minder op het spel zetten.

Maar hoe ziet die kleine moed er dan uit? Illustratief is een onderzoek dat de Eenheid Audit en Advies van de provincie Zuid-Holland in 2011 heeft gedaan naar de mate van weerbaarheid van provinciale ambtenaren bij ongewenste beïnvloeding door managers of bestuurders. Ze hebben het begrip ‘morele moed’ niet gebruikt, maar daar ging het zeker wel over en het is een heel mooi voorbeeld van morele moed hanteerbaar maken. Tegelijkertijd zijn er belangrijke overeenkomsten qua terminologie en onderzoeksvragen met de twee hierboven besproken onderzoeken van de IIA Research Foundation.

Ongewenste beïnvloeding wil zeggen dat de ambtenaar zich verplicht (of gedwongen) voelt ander beleid te voeren of andere beslissingen te nemen dan de basisbeginselen van de provincie vereisen, vanwege de druk die op hem of haar wordt uitgeoefend. De basisbeginselen (het morele kompas) zijn hier dus het uitgangspunt om te bepalen wat moreel gewenst gedrag is: dienstbaarheid, professionaliteit, onafhankelijkheid, verantwoordelijkheid, betrouwbaarheid en zorgvuldigheid. De ongewenste invloed werd bijvoorbeeld ingezet om informatie te manipuleren die geweld doet aan de werkelijkheid of om creatief om te gaan met (eigen) regels en beleid. Er is sprake van gevaar doordat druk wordt uitgeoefend op de ambtenaren en er dus een conflict dreigt met bestuurders of managers. Kortom, er is sprake van moraliteit en van gevaren. Wat kun je vervolgens doen?

73 Zimbardo. (2007).

74 Depino geciteerd in Zimbardo (2007): 488.

75 Osswald et al. (2010): 161.

76 De Rooy (2014): 26.

77 Scarre (2010): 3.

Het onderzoek is gedaan door middel van workshops voor de medewerkers. Tijdens de workshops zijn vormen van ongewenste beïnvloeding onderzocht. Vervolgens werden casus besproken. Hoe ervaren de deelnemers situaties? Hoe beoordelen ze die en hoe reageren ze erop? Op welke manier en in hoeverre zouden ze weerstand bieden?

Beïnvloeding komt in soorten en maten, de omstandigheden van de situatie zijn belangrijk om te bepalen welke weerstand effectief geboden kan worden en hoe men uiteindelijk schending van de basisbeginselen kan voorkomen. Toegeven aan ongewenste beïnvloeding betekent dat er sprake is van het schenden van één of meerdere basisbeginselen. Wat kan een ambtenaar doen vanuit zijn verantwoordelijkheidsbesef? Tijdens de workshops werden verschillende vormen van weerbaarheid benoemd (zie tabel 4.1). Een mooie illustratie van een moedig handelingsrepertoire.

Tabel 4.1: Interventies bij ongewenste beïnvloeding⁷⁸

Hoofdingdeling	interventies	subinterventies	
Zelfstandig handelen	<i>Informatie uitwisselen</i>	Informatie verfijnen	
		Voor- en nadelen in kaart brengen	
		Uitleg vragen aan de ander	
		Overleg creëren met betrokkenen	
		Verplaatsen in de ander	
	<i>Rationeel argumenteren</i>	Wijzen op tegenstrijdigheid met provinciale doelen, beleidsafspraken, e.d.	
		Wijzen op risico's en consequenties	
		Wijzen op strijdigheid met procedures en processen	
		Varianten onder de aandacht brengen	
		Overtuigen dat een bepaalde koers of werkwijze de beste is	
		Wijzen op belang van rolvastheid en vasthouden aan taakverdelingen	
		Wijzen op strijdigheid met normen en waarden	
	<i>Taken, verantwoordelijkheden en bevoegdheden benadrukken</i>	Spiegelende vragen stellen	
Wijzen op het overschrijden van de grens van loyaliteit			
Bezwaren vastleggen			
Medestanders zoeken		<i>Aan de orde stellen bij collega's</i>	Aankaarten bij direct betrokken collega's
			Aankaarten bij collega's van concernzaken e.a.
	<i>Aan de orde stellen in de hiërarchie</i>	Aankaarten bij eigen leidinggevende of naasthogere leidinggevende	
		Aankaarten bij het directieteam	

78 Fransen (2011): 10.

Hoofdindeling	interventies	subinterventies
Zelfstandig handelen	<i>Informatie uitwisselen</i>	Informatie verfijnen
		Aankaarten bij individuele bestuurders
		Aankaarten bij Gedeputeerde Staten door een voorstel in te dienen
	<i>Aan de orde stellen bij vertrouwenspersoon</i>	Aankaarten bij de vertrouwenspersoon

Het onderzoek heeft ook vele voorbeelden opgeleverd van moed-ondersteunende hulpbronnen. Medewerkers gaven aan dat zij steun ontlenden aan bijvoorbeeld:

- de eed of belofte voor goed ambtenaarschap;
- heldere kaders;
- de aanwezigheid van vertrouwenspersonen.

Verder suggereerden medewerkers om:

- vaker met elkaar casuïstiek te bespreken en zo van elkaar te leren;
- vaardigheden te oefenen door competentieontwikkeling gericht op de weerbaarheid van ambtenaren;
- de communicatie tussen bestuur en ambtenaren te verbeteren zodat men beter leert zich in elkaars positie te verplaatsen.

Kortom, de kracht om op kritieke momenten moed te tonen hoeft niet alleen aan innerlijke hulpbronnen te worden ontleend. Er zijn ook hulpbronnen waarin de organisatie kan voorzien. Hier komen wij in paragraaf 5 op terug.

4.3 Lessen uit *The politics of internal auditing*

In het rapport *The politics of internal auditing* worden vele tientallen inzichten, tips en suggesties gegeven hoe een internal auditor om kan gaan met politieke druk. Zonder op enigerlei wijze naar volledigheid te streven, geven we een korte samenvatting om te illustreren hoe moed eruit kan zien, wat een internal auditor kan doen tijdens kritieke momenten. Wellicht liggen de inzichten, tips en suggesties voor de hand, maar, zoals in het rapport zelf wordt aangegeven 'somewhat like blocking and tackling in a football game, the foundational elements are important'.⁷⁹

Het belangrijkste inzicht is dat de gevaren van ongewenste beïnvloeding reëel zijn en er ook altijd zullen zijn. Wellicht niet meteen fysiek - hoewel in het onderzoek ook fysieke bedreigingen werden benoemd - maar zeker wel sociaal en financieel. Je kunt je baan kwijtraken, je positie in het team, in je sociale netwerk. Je geloofwaardigheid kan op het spel staan, je effectiviteit. Handelen volgens je kompas kan leiden tot demotie of ontslag. In die zin is internal auditor een gevaarlijk beroep! De gevaren kunnen dus niet worden weg-gemanaged, maar je kunt wel op meer en minder goede manieren ermee omgaan.

79 Miller en Rittenberg (2015): 93-94.

Ken jezelf

Een internal auditor moet in de eerste plaats geen zwakke knieën hebben. Ken jezelf. Wil ik dit, heb ik de bereidheid en bekwaamheid om slechtnieuwsgesprekken te voeren? Ben ik bereid om het politieke gevecht aan te gaan? Om onaardig te worden gevonden?

Due diligence: ken de organisatie

Hoe gevaarlijk de baan is, is mede afhankelijk van de context. Oftewel, van de organisatie, de cultuur en de sleutelfiguren. Als juist de omstandigheden zo bepalend zijn voor de effectiviteit van de internal auditor, dan doe je er verstandig aan om een eigen due diligence op de organisatie uit te voeren voordat je de positie aanvaardt: spreek met meer functionarissen dan alleen degene(n) aan wie je moet gaan rapporteren. Wat zijn de corporate values, sta je daar achter en wordt ernaar geleefd?

Ontwikkel de juiste vaardigheden

Een professionele internal auditor is in de eerste plaats vakbekwaam. Hij kent zijn vak. Vakbekwaamheid is echter slechts een noodzakelijke voorwaarde, het is niet genoeg. Morele moed vereist ook politieke sensitiviteit en omgevingsbewustzijn. Hoe wordt het spel gespeeld, wie zijn de belangrijkste spelers, wat zijn hun belangen, wat is hun manier van opereren? 'Understanding who is, or may be, affected by the audit findings and what their viewpoints are will be essential to handling political pressure'.⁸⁰ En vervolgens zijn goede communicatievaardigheden onmisbaar. 'Learning how to communicate negative situations can be the difference between success and failure'.⁸¹ Maar goede communicatie begint niet pas bij het presenteren van de bevindingen en de aanbevelingen. En beperkt zich zeer zeker niet tot het schrijven van een helder en duidelijk rapport. 'The tone for an audit is set with the first communication (verbal or written, formal or informal) that executives and management receive about the role and objectives of internal audit. When you announce an upcoming audit, consider the long-term benefits if the communication explains not just why the audit will be performed but also the potential advantages to everyone concerned'.⁸²

Herken de kritieke momenten

Morele moed begint met het herkennen van kritieke situaties. Hiervoor hebben we in paragraaf 4.1 al enkele handvatten gegeven. Dit vereist bepaalde 'judgement skills' om 'to think through issues from the perspective of various stakeholders—the audit committee as a representative of stockholders, management, the auditee, and the organization as a whole'. Een internal auditor (en niet alleen de Chief Audit Executive (CAE), de primaire doelgroep van het IIA rapport) moet daarom

- 'Know the organization's strategies and be able to get from the details to the big picture.
- Know the difference between major and minor issues, and be prepared to make such a differentiation. Such decisions require the auditor to think about relevant criteria in advance. Don't raise minor points and don't overlook or choose not to report significant, but controversial, issues.

80 Miller en Rittenberg (2015): 96.

81 Miller en Rittenberg (2015): 96.

82 Miller en Rittenberg (2015): 110.

- Stand up for the right issues. The CAE must decide which battles to fight. Many other CAEs identified this as developing your own personal criteria for how and when you will draw the line on an issue.
- Don't hide behind independence. One CAE noted that there are bigger penalties today for organizations making bad decisions, so it is important for CAEs to get involved in high-risk areas. CAEs are sometimes reluctant to get involved in emerging strategic issues or new processes because they don't want to impugn their objectivity in a future audit. This CAE views this as a wrong choice that will undermine their credibility, leaving them more susceptible to political pressures'.⁸³

Be prepared

Kortom, anticipeer op de gevaren. Weet dat ze er opeens kunnen zijn. Be prepared! Sommige CEAs gaven aan dat ze bepaalde beslissingsmethodieken gebruikten om een kritieke situatie te doorgronden. In onderstaand kader hebben we enkele voorbeelden opgenomen.

Have a decision framework for stressful situations.

'Significant issues identified in audits are seldom black or white. Judgment is involved in determining the implications and significance of audit findings (facts may be objective, but implications may be subjective). One CAE we spoke with shared the ACT framework to help think through tough decisions:

- A – Identify all of the alternatives.
- C – Consider and evaluate all of the alternatives and the consequences of the choices (pros and cons), and document and challenge your own reasoning.
- T – Take action by choosing the best one.

Another CAE, who worked for a quasi-governmental entity with significant public activities, shared the following criteria to guide decisions about taking matters beyond a management team who disagreed with the significance:

- Any time lives may be in danger
- Any time there is a significant reputational risk to the organization
- Any time it is financially material to the organization

The point is, think ahead about what criteria are meaningful in your organization and to your value system, and/or have a simple decision framework to help you unemotionally think through the issue at hand'.⁸⁴

Bereid je voor

En als de confrontatie moet worden aangegaan, breng dan eerst in kaart wie je belangrijkste bondgenoten zijn, je grootste tegenstanders. Verdiep je in de ander, wat zijn zijn belangen en motieven? Wat staat er voor wie op het spel? Kortom, bereid je goed voor. 'Angst is een product van ons denken en altijd op de toekomst gericht. We zijn bang voor iets dat mogelijk gaat gebeuren. Een goede voorbereiding op dat wat komen gaat helpt. Voorbereiding kan

83 Miller en Rittenberg (2015): 50.

84 Miller en Rittenberg (2015): 109.

ons de nodige zekerheid geven om over onze angst te stappen. Tijdens een voorbereiding brengen we onszelf in gereedheid. We verrichten de nodige inspanningen om onszelf "in positie" te brengen met het oog op wat er aankomt. Het is een activiteit die aan de feitelijke gebeurtenis voorafgaat.⁸⁵ Je kunt je voorbereiden door de kritieke momenten reeds te visualiseren, door scenario's te bedenken wat er zou kunnen gebeuren en hoe je dan kunt reageren. Daarmee haal je de angst naar voren en is op het moment zelf minder moed nodig. Je bent er al geweest en je weet wat je hebt te doen.⁸⁶ Ook voorbereiding heeft als hulpbron een keerzijde: er teveel tijd aan besteden of teveel van te voren willen regelen, waardoor 'alles tot in de perfectie wordt voorbereid en vastgelegd in draaiboeken die tot kramp leiden. Er is geen ruimte meer voor spontaniteit en creativiteit'.⁸⁷ Ook hier geldt de wijsheid van Aristoteles: een goede voorbereiding is het midden tussen te weinig en te veel voorbereiding.

Benadruk gedeelde doelstellingen

Als je dan het gesprek aangaat, wijs op gedeelde doelstellingen. Je zit in hetzelfde team! Door op zoek te gaan naar de gemeenschappelijke deler kun je ook een taal vinden om een probleem zo neer te zetten dat dit voor de ander ook begrijpelijk is. En met gedeelde doelstellingen zijn er ook criteria om verschillende oplossingen voor het probleem tegen elkaar af te wegen: de doelstellingen helpen dan om een keuze te maken; omdat ze gedeeld zijn is er daarmee een 'objectief' afwegingskader.

Facts are your friend

Tijdens vele interviews werd de zin 'Facts are your friend' gebruikt. 'The CAEs emphasized the importance of objectivity, accurate and complete data, thorough audit work and analysis, and an astute understanding of the effect of the finding on the organization'.⁸⁸ En ook dat vereist een goede inschatting: 'internal audit must demonstrate judgment when determining the level of evidence to support conclusions. More substantive testing on large issues may be necessary to ensure you have the sufficient facts and persuasive information. Make the issue compelling, be clear about implications and risks, and have real data to support conclusions'.⁸⁹

Audit charter

Een belangrijke hulpbron is een stevig audit charter. Hier kan tijdens gesprekken naar worden verwezen en worden gebruikt om managers die 'het nog niet helemaal begrijpen' en audit daarom onvoldoende waarderen te wijzen op nut en noodzaak van audit. 'With the right fundamentals, as specified in the charter, internal audit can often defuse resistance and pushback from individuals who do not fully understand or appreciate the role and expectations. Periodically, reread the charter and confirm that it adequately describes the broad role and mandate of your internal audit function. If a periodic review is not already part of the standing agenda for the audit committee, work with the chair to add it to a regularly scheduled meeting annually'.⁹⁰

85 Steeman (2014): 110.

86 Steeman (2014): 116.

87 Steeman (2014): 130.

88 Miller en Rittenberg (2015): 10.

89 Miller en Rittenberg (2015): 97.

90 Miller en Rittenberg (2015): 110.

En altijd belangrijk: blijf rustig. Durf tot tien te tellen. Snap dat dit de manier is waarop het spel wordt gespeeld en trek het je niet persoonlijk aan. Het gaat niet om jou als persoon, maar om de rol die je vervult.

4.4 Resultaten eigen onderzoek: morele moed

In het eigen empirische onderzoek onder de leden van het IIA is ook aandacht besteed aan het thema morele moed. We legden daartoe de volgende uitspraken voor:

- '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 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 leidinggevenden.'

De respondenten konden antwoorden op een zespuntsschaal, variërend van 1 'helemaal niet mee eens', tot 6: 'helemaal mee eens'.

De antwoorden zijn geaggregeerd tot een schaal die we aanduiden als 'morele moed'. Tabel 4.2 geeft de gemiddelde scores van de onderzochte IIA'ers, met een uitsplitsing naar sector. Er blijken geen grote verschillen tussen sectoren te zijn. Voor alle sectoren geldt dat de morele moed goed tot zeer goed is.

Tabel 4.2 Morele moed van IIA-leden, naar sector (gemiddelden)

(Semi-) overheid	Dienst-verlening	Productie, handel en vervoer	Overig	Alle respondenten
4,8	5,0	4,8	5,0	4,9

Legendum:

	Score is goed
	Score is zeer goed

Ten aanzien van morele moed beschikken we ook over gegevens uit andere sectoren (tabel 4.3). Dan zien we dat de morele moed van internal auditors zich op een gemiddeld niveau beweegt. Ze zijn even moedig als controllers, en moediger dan het personeel van een Nederlandse verzekeraar, die onlangs is onderzocht. Ze zijn echter weer wat minder moedig dan het commercieel personeel van een grote bank. De verschillen zijn echter niet groot.

Tabel 4.3: Morele moed van IIA-leden, vergeleken met andere groepen respondenten (gemiddelden)

Onderzochte groep	Morele moed
Commercieel personeel internationale bank	5,2
Personeel internationale bank	5,0
IIA-leden	4,9
Controllers in Nederlandse organisaties	4,9
Nederlandse verzekeraar	4,7
Nederlands maakbedrijf	4,6

Legendum:

	Score is goed
	Score is zeer goed



5 Moed-ondersteunende hulpbronnen

In deze paragraaf benoemen we een aantal hulpbronnen voor internal auditors die het gemakkelijker maken om moreel moedig te handelen. Het handelingsrepertoire uit de vorige paragraaf geeft aan wat je kunt DOEN. De hulpbronnen helpen daarbij. Ook in deze paragraaf streven we niet naar volledigheid, maar willen we vooral een beeld schetsen hoe hulpbronnen eruit kunnen zien en op welke manier ze helpen.

In paragraaf 4.3, bij de beschrijving van de resultaten van het onderzoek in de Provincie Zuid-Holland, werd aangegeven dat de ambtenaren verschillende hulpbronnen zagen, zoals de eed of belofte voor goed ambtenaarschap, heldere kaders en de aanwezigheid van vertrouwenspersonen, die het hen gemakkelijker maakten om tegendruk te bieden bij ongewenste beïnvloeding. Voor het benoemen van moed-ondersteunende hulpbronnen voor internal auditors nemen we als uitgangspunt het framework uit *Ethics and pressure. Balancing the internal audit profession*. Dit was reeds in paragraaf 3.2 besproken. Voor het lezersgemak is dat hieronder nogmaals opgenomen (zie figuur 5.1).



Figuur 5.1: Ethics and pressure: an internal audit framework (bron: Rittenberg (2016): blz. 9).

We zien dan direct dat een belangrijke hulpbron reeds uitgebreid is besproken: het morele kompas. Het morele kompas wordt gevoed door de eigen waarden en normen, de organisatiecode en natuurlijk de IIA ethiek code. Morele moed begint met een moreel kompas (want zonder moraliteit geen *morele* moed). Het kompas biedt houvast om te navigeren in lastige kwesties: wat moet ik doen? Maar het kompas kan ook houvast bieden door anderen erop te wijzen: hier sta ik voor als internal auditor!

Met het framework kunnen we vervolgens nog drie soorten hulpbronnen onderscheiden:

- Persoonlijke hulpbronnen
- Governance hulpbronnen
- Cultuur hulpbronnen

Daarbij geldt: 'It is difficult for internal audit to be better than the underlying organizational culture and governance process'.⁹¹

Het belang van een goed audit charter is in de vorige paragraaf reeds aan de orde geweest. Over het belang van 'Truly independent effective boards and audit committees' is reeds veel gezegd en geschreven.⁹² Tevens valt deze deels buiten de invloedssfeer van de internal auditor: 'No matter how effective, internal audit cannot change governance from the bottom up; the CEO and key executives must set the right tone to create a supportive and open culture'.⁹³ Daarom besteden we verder geen aandacht aan de governance hulpbronnen, zonder dat we hier het belang van willen bagatelliseren.

In paragraaf 5.1 bespreken we de persoonlijke hulpbronnen. In paragraaf 5.2 presenteren we de resultaten van ons eigen onderzoek ten aanzien van cultuur. Daarbij wordt duidelijk hoe cultuur een hulpbron kan zijn.

De hulpbronnen kunnen worden gebruikt om be-moed-igende maatregelen te nemen, door actief de hulpbronnen aan te bieden. Idealiter draagt dit bij aan een context waarin morele moed niet meer nodig is, omdat er geen gevaar meer aanwezig is. Dat klinkt paradoxaal: door moed te bevorderen is moed niet meer nodig. Moed is inderdaad niet nodig in een omgeving waarin collega's het vanzelfsprekend 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. Met andere woorden, moet je moed wel willen bevorderen, is dat niet het paard achter de wagen spannen? In de ideale wereld zou dat wellicht waar zijn, in onze wereld kan het geen kwaad om ook na te denken over het bevorderen van morele moed.

5.1 Persoonlijke hulpbronnen

Bij de bespreking van het handelingsrepertoire hebben we al verschillende hulpbronnen zien langskomen. Bijvoorbeeld politieke sensitiviteit, omgevingsbewustzijn en communicatievaardigheden. Dit zijn 'skills' die helpen om moedig te handelen. In *The politics of internal auditing* wordt ook een groot aantal persoonlijke eigenschappen genoemd die internal auditors zullen helpen om met kritieke situaties om te gaan:

- 'Courage—a willingness to report and risk their job
- Strong ethical compass—with a clear understanding (in advance of a situation) as to what is right and what is wrong

91 Miller en Rittenberg (2015): 7.

92 Miller en Rittenberg (2015): 7.

Miller en Rittenberg (2015): 94-95; 103-104; zie bijv. ook Khelil, Hussainey en Noubbigh (2016).

93 Miller en Rittenberg (2015); 96.

- Excellent communication skills—coupled with proactive identification of how to use those skills
- Professionalism—both in style and commitment to the highest standards
- Calmness—although this may be viewed as a subset of professionalism, many of our participants talked about staying calm and not taking things personally
- Personal integrity—needs to be demonstrated every day so that everyone recognizes it within the organization
- Fair minded—a willingness to be questioned and to consider alternative points of view'.⁹⁴

Dit is zeker waar, maar ... onze aanbeveling is morele moed juist klein te maken (paragraaf 4.2). Dat begint met moed juist niet als een karaktereigenschap te zien: je bent het of je bent het niet. Dus: je *bent* niet laf of moedig, er zijn bepaalde momenten waarop we al dan niet moed *tónen*.

Moedmotief

Als gezegd, ken je morele kompas, en durf erop te vertrouwen als je gevoel aangeeft dat bepaald gedrag strijdig is met dit kompas. Waaraan kun je dat vertrouwen ontlenen, waar vind je de kracht om op kritieke momenten moed te tonen? Volgens De Rooy helpt een moedmotief, als medicijn tegen angst en pijn. Het is de drijfveer die ons in staat stelt moed te tonen en de last die daarbij hoort te dragen. Vragen om je eigen moedmotief te vinden zijn bijvoorbeeld:

- Waar sta ik voor?
- Waar doe ik het allemaal voor?
- Welk principe is voor mij leidend?
- Waar geloof ik in?
- Wat levert het op voor anderen?⁹⁵

Klankbord

In paragraaf 4 zagen we het belang van een degelijke analyse van een kritieke situatie. Zorg daarom dat je een klankbord hebt. Een klankbord is iets anders dan een bondgenoot. Een bondgenoot kan je helpen om iets gedaan te krijgen. Een klankbord is er voor de reflectie: wat is hier aan de hand en wat is verstandig om te doen? Dit klankbord kan een collega zijn, maar ook iemand buiten de organisatie, bijvoorbeeld je partner of een goede vriend. Juist omdat je weet dat kritieke momenten zich kunnen voordoen, is het goed om bijtijds je eigen klankbord te organiseren.

Geloofwaardigheid

Een belangrijke persoonlijke hulpbron is geloofwaardigheid als grondslag voor respect en vertrouwen in de organisatie. Deze geloofwaardigheid kunnen internal auditors verdienen door de juiste onderwerpen te adresseren, door op een eerlijke en objectieve wijze naar de verhalen en argumenten van anderen te luisteren, door stevige op feiten gebaseerde bevindingen en door praktische en voor de business relevante aanbevelingen.⁹⁶ Kortom, door goed werk te leveren. Zoals in *The politics of internal auditing* wordt aangegeven:

94 Miller en Rittenberg (2015): 54.

95 De Rooy (2014): 108.

96 Miller en Rittenberg (2015): 105-106.

'To demonstrate value, earn respect, and build credibility, the CAE and the internal audit function must demonstrate a sound knowledge of the business and apply that knowledge in assessing risk. Internal audit needs to align its efforts with the organization's direction, while never compromising professionalism or objectivity, and demonstrate sound judgment by fairly evaluating the significance of audit findings. Effective CAEs have the ability to convey audit findings from management's perspective, rather than a narrower internal audit perspective'.⁹⁷

Goede relaties - bondgenoten

Kennis is macht, kennissen maakt machtiger. Een belangrijke hulpbron voor internal auditors is een goede relatie met alle belanghebbenden. 'A solid relationship built on quality work, demonstrated business acumen, shared objectives, reasoned judgment, and impeccable integrity means executives (and others) are much less likely to distrust or dismiss a CAE who has raised a valid concern'.⁹⁸ Een relatie die reeds vooraf aan de kritieke momenten is opgebouwd. Tips zijn bijvoorbeeld

- 'Meet early with key executives and middle management, and then routinely.
- Don't just talk business; get to know the individuals personally.
- Attend executive meetings/be visible (try to be included).
- Get involved in business activities even beyond what is required for your internal audit role, as long as it doesn't impair objectivity.
- Understand business strategy.
- Understand the succession plan in the organization'.⁹⁹

Kortom, door actief bondgenoten te activeren sta je sterker.

Financiële onafhankelijkheid

Als internal auditor inderdaad een gevaarlijk beroep is, dan kun je dus zomaar je baan kwijtraken. Dan geldt aan het einde van de dag wellicht niet de spiegeltest - past dit bij mijn moreel kompas, kan ik mezelf nog aankijken? - maar de hypotheektest: kan ik me dit financieel veroorloven? Een goede reden om een spaarpotje aan te leggen, van enkele maandsalarissen tot een jaarsalaris - afhankelijk van de eigen employability - opdat financiële overwegingen moedig handelen niet in de weg staan.

Oefenen

Moed leren we door oefenen, door doen. 'Juist door te doen vermindert de angst en groeit je vertrouwen'.¹⁰⁰ Zoals Aristoteles al aangaf, je wordt moedig door moedig te zijn. Net zoals je fluit leert spelen door fluit te spelen. Wie dus wil leren moreel moedig te zijn, moet moedig optreden: 'Door ons genoegens te ontzeggen worden we matig, en eenmaal matig geworden zijn we het best in staat ons die te ontzeggen. En hetzelfde geldt voor dapperheid: als we ons aanwennen gevaren te verachten en te trotseren worden wij dapper, en eenmaal dapper zullen we het best in staat zijn gevaren te trotseren'.¹⁰¹

97 Miller en Rittenberg (2015): 9.

98 Miller en Rittenberg: 95.

99 Miller en Rittenberg (2015): 52.

100 De Rooy (2014): 84.

101 Aristoteles (1999): 58.

5.2 Resultaten eigen onderzoek: ethische organisatiecultuur

Organisatiecultuur is het geheel van impliciete verwachtingen van medewerkers over elkaars gedrag. De cultuur geeft de stijl aan waarmee mensen hun werk doen en hoe medewerkers elkaar en anderen behandelen. Voor de integriteit van een organisatie is het van belang dat de cultuur voldoende ondersteuning biedt voor het integer handelen van de medewerkers en dit niet ontmoedigt. We spreken dan van een ethische organisatiecultuur.

In dit onderzoek zijn de volgende aspecten van een ethische organisatiecultuur onder de loep genomen:

1. **Morele bespreekbaarheid:** Is er voldoende gelegenheid in de organisatie om met elkaar te spreken over kwesties die gaan over ethiek en integriteit? Worden er dan ook maatregelen genomen?
2. **Morele ondersteuning:** In hoeverre ervaren de respondenten vertrouwen en respect in hun werkomgeving en in welke mate identificeren en onderschrijven ze de normen en regels van de organisatie?
3. **Sanctioneerbaarheid:** Wordt niet-integer handelen consequent aangepakt en bestraft? Wordt ethisch handelen gewaardeerd en beloond?
4. **Rechtvaardigheid:** Dit betreft zaken als een eerlijke beloning, gelijkheid van behandeling en het op een objectieve wijze nemen van beslissingen. Wetenschappelijk onderzoek toont aan dat de rechtvaardigheid die medewerkers in de organisatie ervaren positief samenhangt met het integer gedrag van medewerkers.
5. **Hulpvaardigheid:** Wanneer medewerkers betrokken zijn de organisatie, wanneer ze elkaar helpen bij het werk en persoonlijke interesse in elkaar tonen, dan heeft dat een positief effect op de integriteit van de organisatie en wanneer deze betrokkenheid er niet is, kan de integriteit in gevaar komen, omdat mensen onverschillig zijn over de toestand waarin de organisatie verkeert.
6. **Helderheid** van regels en verantwoordelijkheden: Zijn de procedures en verantwoordelijkheden voor de medewerker duidelijk afgebakend?
7. **Uitvoerbaarheid:** Is de medewerker in staat om op een integere en verantwoordelijke manier zijn taken uit te voeren?
8. **Voorbeeldgedrag direct leidinggevende:** Geeft de direct leidinggevende het goede voorbeeld over hoe ethisch juist te handelen; doet de leidinggevende wat hij/zij zegt, en is de leidinggevende een eerlijk, betrouwbaar en verantwoordelijk iemand?
9. **Voorbeeldgedrag directie:** Geeft de directie het goede voorbeeld ten aanzien van ethisch gedrag en communiceren zij op duidelijke en overtuigende wijze het belang van ethiek en integriteit?

In tabel 5.1 zijn de gemiddelde scores voor deze negen dimensies van de ethische organisatiecultuur weergegeven voor alle respondenten, met een uitsplitsing naar sectoren. De onderzochte IIA leden ervaren in het algemeen een goede ethische organisatiecultuur om zich heen: de gemiddelde score voor alle respondenten over alle cultuurdimensies is 4,6: goed. Dat geldt ook voor de onderzochte sectoren afzonderlijk.

De meest opvallende uitkomst is dat er twee dimensies van de ethische organisatiecultuur zijn waarop IIA-leden matig scoren, dat zijn de sanctioneerbaarheid en de rechtvaardigheid in de organisatie. Een wat lagere score voor sanctioneerbaarheid wordt vaker gemeten in Nederlandse organisaties. Het kan dus wijzen op een landelijk cultureel patroon. De wat lagere score op gepercipieerde rechtvaardigheid zou te maken kunnen hebben met het

feit dat auditors beschikken over veel informatie uit de onderneming, waardoor zij makkelijk ongelijkheid tussen mensen kunnen vaststellen. Auditors zien dan vanwege hun functie meer onrechtvaardigheid in de organisatie dan anderen.

Tabel 5.1 Ethische organisatiecultuur

	(Semi-)overheid	Dienstverlening	Productie, handel en vervoer	Overig	Alle respondenten
Morele Bespreekbaarheid	4,7	4,9	4,8	5,0	4,8
Morele ondersteuning	4,5	4,6	4,3	4,3	4,5
Sanctioneerbaarheid	4,1	4,2	4,1	4,2	4,2
Rechtvaardigheid	4,3	4,6	4,3	4,4	4,4
Hulpvaardigheid	4,5	4,6	4,4	4,7	4,5
Helderheid	4,8	5,0	4,7	4,8	4,8
Uitvoerbaarheid	4,8	4,8	4,8	4,6	4,8
Voorbeeldgedrag direct leidinggevende	4,6	4,9	4,8	4,9	4,8
Voorbeeldgedrag directie	4,5	4,6	4,4	4,4	4,5
Gemiddelde Ethische Organisatiecultuur	4,5	4,7	4,5	4,6	4,6

Legendum

	Score is matig
	Score is goed
	Score is zeer goed

6 Tot slot...

We hebben in dit rapport geprobeerd aan te geven waarom morele moed belangrijk is voor internal auditors, welke gevaren zich in hun werkzaamheden voordoen, hoe je moed klein kunt maken en wat daarbij helpt. We hopen dat deze rapportage bijdraagt aan

- het herkennen van kritieke situaties waarin moed nodig is;
- het herkennen van gevaren;
- het besef dat deze gevaren grotendeels voorspelbaar zijn;
- het bedenken van handelingsopties om moedig te handelen;
- het benoemen van moed-ondersteunende hulpbronnen.¹⁰²

Beleid, richtlijnen, bewustwordingssessies, e-learning, trainingen en workshops zijn belangrijke instrumenten om compliance en integriteit te agenderen en de morele oordeelsvorming van medewerkers te versterken. Het gevaar bestaat echter dat de vertaalslag naar de praktijk deels in de lucht blijft hangen indien niet ook morele moed wordt gethematiseerd. Filosoof Iris van Domselaar noemt het zelfs ronduit naïef om te denken dat het probleem van ongepast gedrag in organisaties slechts het gevolg is van een gebrek aan kennis van wat het goede is om te doen. 'Klassieke handhavingsinstrumenten sorteren geen effect als organisaties ... niet over professionals beschikken die in concrete situaties in staat en bereid zijn persoonlijke risico's te lopen. De nadruk op klassieke instrumenten gaat voorbij aan het feit dat organisaties ... obstakels hebben die moeten worden overwonnen. Als werknemers, commissarissen of bestuurders hiertoe niet in staat zijn, blijft hun beroepsethisch bewustzijn tandeloos, een lege huls'.¹⁰³ Dan is het nodig om ook aandacht te besteden aan morele moed, om de brug te kunnen slaan tussen oordelen en doen. Om de vertaalslag te maken van kennis naar praktijk. Om medewerkers te helpen hun handelingsrepertoire om nee te zeggen uit te breiden, om lastige kwesties aan de kaak te stellen, om gevoelige zaken te agenderen.

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. We ronden daarom af met een aanbeveling: ga met elkaar in gesprek, help elkaar en leer van elkaar.

Hiervoor kan onderstaande intervisieoefening worden gebruikt.¹⁰⁴ Belangrijk is vanaf het begin te benadrukken dat het geen grootse en meeslepende voorbeelden hoeven te zijn: de insteek van de intervisie is juist om morele moed klein te maken.

Benoem een voorbeeld uit uw werkpraktijk waarin u moedig heeft gehandeld

- Wat was de situatie?
- Wat heb ik gedaan en wat heeft dit opgeleverd?
- Waarom ben ik hierover tevreden?
- Wat maakte het voor mij lastig om dit te doen?
- Wat maakte het voor mij gemakkelijker om zo te handelen, wat waren moed-ondersteunende hulpbronnen?

¹⁰² Vgl. Gentile (2011).

¹⁰³ Van Domselaar (2013): 33.

¹⁰⁴ Deze oefening is ontwikkeld door Karssing en Wirtz (niet gedocumenteerd) voor de workshop Moreel leiderschap tijdens de Leiderschapsparade op 18 juni 2012.

Benoem een voorbeeld waarin ik heb nagelaten om moedig te handelen

- Wat was de situatie?
- Wat heb ik nagelaten terwijl ik dat eigenlijk wel wilde doen? (je hoeft jezelf niet te verdedigen, het is de vraag naar wat je idealiter zou hebben gedaan)
- Waarom ben ik hierover ontevreden?
- Wat maakte het voor mij lastig om dit te doen?
- Wat zou mij hebben geholpen om dit wel te doen, wat zouden moed-ondersteunende hulpbronnen kunnen zijn geweest?

Besprek de voorbeelden met elkaar. De voorbeeldgever vertelt het voorbeeld, de andere deelnemers kunnen informatieve vragen stellen en suggesties doen om in een dergelijke situatie eventueel ook op een andere manier te handelen. Benoem hierbij:

- De in de voorbeelden aanwezige 'gevaren'.
- Het handelingsrepertoire (wat kun je doen, wat is een goede aanpak?).
- De moed-ondersteunende hulpbronnen (wat helpt hierbij?).

Met de antwoorden op de derde vraag kan men vervolgens aanbevelingen formuleren voor het management (be-moed-igingsbeleid).

7 Referenties

Aristoteles (1999), *Ethica*, Groningen: Historische Uitgeverij.

Bandura, A. (2002), 'Selective moral disengagement in the exercise of moral agency', *Journal of Moral Education*, 31/2, blz. 101-119.

Bandura, A. (2016), *Moral disengagement. How people do harm and live with themselves*, New York: Macmillan.

Baarda, Th. van (2004), 'Ethiek, commandanten-verantwoordelijkheid en enkele dilemma's bij militaire operaties', in: Th. van Baarda, A. van Iersel en D. Verweij (red.), *Praktijkboek militaire ethiek: ethische vraagstukken, morele vorming, dilemmatraining*, Budel: Damon.

Bovens, M. (1990), *Verantwoordelijkheid en organisatie*, Zwolle: Tjeenk Willink.

Callahan, D. en D. Comer (2011), "'But everybody's doing it": implications of the cheating culture form moral courage in organizations', in: D. Comer en G. Vega, *Moral courage in organizations*, Armonk, NY: Sharpe.

Domselaar, I. van (2013), 'Over professionele moed', *Openbaar Bestuur*, februari, blz. 31-36.

Fransen, I. (2011), 'Ongewenste beïnvloeding de baas. Hoe gaan we om met bestuurlijke en ambtelijke druk?', *Vigilate*, juli: blz. 8-10.

Gentile, M. (2011), 'Giving voice to values: building moral competence', in: D. Comer en G. Vega, *Moral courage in organizations*, Armonk, NY: Sharpe.

Gini, A. (2011), 'A short primer on moral courage', in: D. Comer en G. Vega, *Moral courage in organizations*, Armonk, NY: Sharpe.

Kaptein, M. (2008), *The living code. Embedding ethics into the corporate DNA*, Sheffield: Greenleaf.

Karssing, E. (2017), 'Uit de boekenkast van de bedrijfsethiek 65', *Tijdschrift voor compliance*, jrg. 17, juni, blz. 180-188.

Karssing, E. (2011), *De oplossing is het probleem niet. Reflecties op ethiek, integriteit en compliance*, Capelle aan den IJssel: NCI.

Karssing, E. en R. Blomme (2012), 'Integriteit en morele moed', in: *Beveiliging Totaal 2013*, Alphen aan den Rijn: Kluwer.

Khelil, I., K. Hussainey, en H. Noubbigh (2016), 'Audit committee - internal audit interaction and moral courage', *Managerial Auditing Journal*, vol. 31, iss. 4/5, blz. 403-433.

- Kidder, R. (2005), *Moral courage*, New York, HarperCollins.
- Leendertse, H., en L. van der Lans (2011), *Ongewenste beïnvloeding de baas. Een onderzoek naar de weerbaarheid van de provinciale ambtenaar*, Den Haag: Provincie Zuid-Holland.
- Lipsius, M. en R. Claassen (2016), *Factor moed! Durven kiezen en volharden in BV Nederland*, Amsterdam: Boom.
- Lopez, S., H. Rasmussen, W. Skorupski, K. Koetting, S. Petersen en Y. Yang (2010), 'Folk conceptualizations of courage', in: C. Pury en S. Lopez (eds.), *The psychology of courage. Modern research on an ancient virtue*, Washington D.C: APA.
- Luyendijk, J. (2015), *Dit kan niet waar zijn. Onder bankiers*, Amsterdam: Atlas Contact.
- Miller, P., en L. Rittenberg (2015), *The politics of internal auditing*, The IIA Research Foundation.
- Moberg, D. (2011), 'The organizational context of moral courage', in: D. Comer en G. Vega, *Moral courage in organizations*, Armonk, NY: Sharpe.
- Oswald, S., T. Greitemeyer, P. Fischer en D. Frey (2010), '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.
- Putman, D. (2010), 'Philosophical roots of the concept of courage', in: C. Pury en S. Lopez (eds.), *The psychology of courage. Modern research on an ancient virtue*, Washington D.C: APA.
- Rachman, S. (2010), 'Courage: a psychological perspective', in: C. Pury en S. Lopez (eds.), *The psychology of courage. Modern research on an ancient virtue*, Washington D.C: APA.
- Rate, C. (2010), 'Defining the features of courage: a search for meaning', in: C. Pury en S. Lopez (eds.), *The psychology of courage. Modern research on an ancient virtue*, Washington D.C: APA.
- Rittenberg, L. (2016), *Ethics and pressure. Balancing the internal audit profession*, The IIA Research Foundation.
- Rooy, A. de (2014), *Vierkante meter moed. De missing link in leiderschap*, Amsterdam: Prometheus.
- Scarre, G. (2010), *On courage*, London: Routledge.
- Sekerka, L., J. McCarthy en R. Bagozzi (2011), 'Developing professional moral courage: leadership lessons from everyday ethical challenges in today's military', in: D. Comer en G. Vega, *Moral courage in organizations*, Armonk, NY: Sharpe.

Sekerka, L., R. Bagozzi, R. Charnigo (2009), 'Facing Ethical Challenges in the Workplace: Conceptualizing and Measuring Professional Moral Courage', *Journal of Business Ethics*, 89, blz. 565-579.

Steeman, D. (2014), *Moed & leiderschap*, Graphicom.

Treviño, L. en M. Brown (2004), 'Managing to be ethical. Debunking five business ethics myths', *Academy of management executive*, vol. 18, nr. 2, blz. 69-81.

Treviño, L., G. Weaver en M. Brown (2008), 'It's Lovely at the Top: Hierarchical levels, identities, and perceptions of organizational ethics', *Business Ethics Quarterly*, 18(2), blz. 233-252.

Wirtz, R. (2004), 'De moresprudentie van de auditor', *Audit Magazine*, nr. 3, september, blz. 14-17.

Wirtz, R. en E. Karssing, 'Moresprudentie. Tien jaar later', *Audit Magazine*, jrg. 14, nr. 1, blz. 38-41.

Zimbardo, P. (2007), *The Lucifer effect. Understanding how good people turn evil*, New York: Random House.

8 Colofon

Dit onderzoek is uitgevoerd door Nyenrode Business Universiteit, in het voorjaar van 2017.

Onderzoekers waren dr. Edgar Karssing, Prof. dr. Ronald Jeurissen, en dr. Raymond Zaal.

Het onderzoek is uitgevoerd in samenwerking met IIA Nederland.

De auteurs danken Marion Smit die in de conceptiefase een belangrijke rol heeft gespeeld bij de insteek van het empirische onderzoek.

Voor vragen over het onderzoek kunt u zich richten tot:



Edgar Karssing
Nyenrode Business Universiteit
Postbus 130
3620 AC Breukelen
tel 0346-291390
e.karssing@nyenrode.nl



Instituut van
Internal Auditors
Nederland

Burgemeester Stramanweg 102a
1101 AA Amsterdam
www.ia.nl
iaa@ia.nl
Tel.: 088 00 37 100

