

Auditing Compliance en Integriteit, een overzicht

Worden de regels nageleefd en als dat niet zo is, hoe komt dat dan?

Handelt men in lijn met de Gedragscode? In welke mate zijn onze kernwaarden inderdaad leidend voor de medewerkers?

Is de integriteit van handelen gewaarborgd? Lopen we daar geen reputatierisico?

Ik wil geen bureaucratie met 'Paarse krokodillen', maar ook voorkomen dat iedereen naar eigen goeddunken handelt. Is dat nu goed geregeld?

Bestaan er voldoende waarborgen dat de regels en procedures worden nageleefd?

Bovenstaande zijn mogelijke vragen die een manager aan de auditor zou kunnen stellen op het gebied van integriteit en compliance. Zij vragen om verschillende onderzoeken. Dé integriteit- of compliance-audit bestaat dan ook niet.

Wel is het onderwerp zonder twijfel belangrijk en worden bovenstaande vragen veelvuldig gesteld. In de huidige context leiden niet-compliant en niet-integer gedrag niet zelden tot flinke reputatieschade. Daarbij zoeken veel organisaties naar een evenwicht tussen sturing op basis van regels en het (kunnen) steunen op de eigen professionele verantwoordelijkheid van de medewerkers. Het managen van 'integriteit' speelt voor dat laatste een belangrijke rol.

Dit artikel geeft een overzicht van mogelijke audits, hun kenmerken en hun voor- en nadelen. Allereerst wordt in paragraaf 1 een korte uitleg gegeven van wat wordt verstaan onder compliance en integriteit, alsmede de strategieën om 'net' gedrag te waarborgen. Gebaseerd op de strategieën wordt in paragraaf 2 de integriteitmatrix beschreven als kapstok voor de diverse te onderscheiden audits. In de paragrafen daarna worden die audits nader beschreven.

1. Wat is Compliance & Integriteit en hoe waarborg je dat?

Compliant en / of integer?

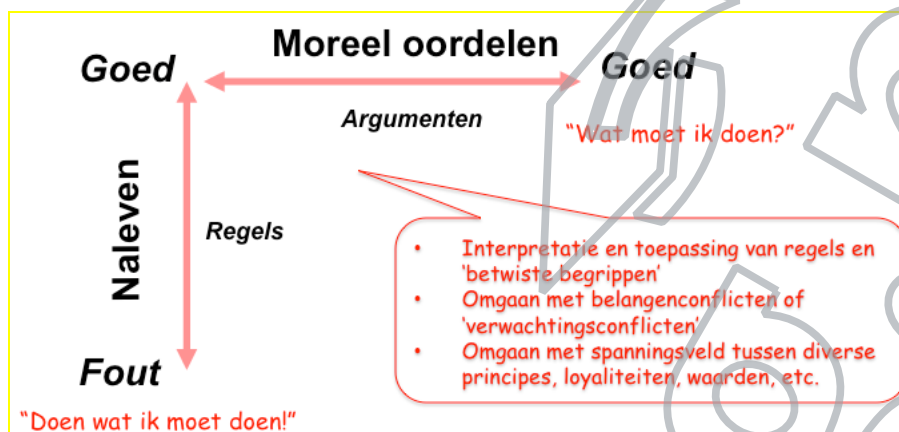
- Een koopsompolis met een provisie van 60%
- Een bestuurder met een salaris van 3x de Balkenende-norm
- Op weg naar de bevalling in het ziekenhuis door rood rijden
- Niets zeggen over / tegen een collega, als die zijn werk niet volgens de afspraken/regels heeft uitgevoerd
-

Compliance is het voldoen aan wet- en regelgeving. Het begrip integriteit wordt in de praktijk echter verschillend geïnterpreteerd en gedefinieerd. Globaal zien we een drietal invullingen:

- Gedrag dat beantwoordt aan vooropgezette standaarden en regels (aansluitend bij de definitie van compliance).
- De bekwaamheid en bereidheid om taken adequaat en zorgvuldig uit te oefenen, rekening houdend met alle in het geding zijnde belangen, gebaseerd op een redelijke beoordeling van de relevante feiten (Karssing, 2004).
- De individuele karaktereigenschappen eerlijkheid, betrouwbaarheid en rechtschapenheid.

In de derde definitie wordt integriteit als persoonskenmerk gezien. Dat wordt in dit artikel buiten beschouwing gelaten. Wij willen vooral kijken naar integriteit als 'kwaliteitskenmerk van de bedrijfsvoering', waarbij verbeterpunten vooral het gedrag van de medewerkers en de organisatie waarin zij functioneren betreffen.

De eerste twee definities sluiten nauw aan bij tweedeling die Wirtz (2005) maakt het bepalen van wat het gewenste gedrag is in een bepaalde situatie (figuur 1).



Figuur 1. Integriteit is meer dan het volgen van regels (o.b.v. Wirtz., 2004)

In situaties op de 'goed-fout'-as is duidelijk wat het goede gedrag is en wat het foute gedrag is. Daar gaat het om de regels en het naleven daarvan. Integriteit is echter meer dan dat. Op de 'goed-goed'-as gaat het om dilemma's, waarbij niet aanstonds duidelijk is wat de goede beslissing is. Daar gaat het om het zorgvuldig wegen van de verschillende argumenten en het op basis daarvan moreel oordelen.

In verlengde hiervan kunnen 2 strategieën onderscheiden worden die de organisatie kan volgen om het gewenste gedrag van de medewerkers te waarborgen: de nalevingstrategie en de stimuleringsstrategie (ofwel de negatieve resp. positieve benadering, Vos, 2008).

Nalevingstrategie	Stimuleringsstrategie
<ul style="list-style-type: none"> • Hard controls • Mensbeeld: mens in beginsel slecht • Gaat uit van opgelegde normen (wet/regelgeving); rule based • Gericht op voorkomen strafbaar gedrag • Zwart-wit • Juridisch georiënteerd • Reactief 	<ul style="list-style-type: none"> • Soft controls • Mensbeeld: mens in beginsel goed • Gaat uit van normen en waarden; principle based • Gericht op faciliteren gewenst gedrag • Gradueel • Managerial georiënteerd • Preventief

Tabel 1. Nalevings- en stimuleringsstrategie.

Hoewel dit een helder onderscheid is, zal in de praktijk het integriteitbeleid, om effectief te zijn, een combinatie dienen te zijn van beide strategieën. Het gaat erom de juiste combinatie van hard controls en soft controls te vinden. Aan de ene kant is behoefte aan duidelijkheid (wat mag niet en wat mag wel), aan de andere kant is de werkelijkheid te complex om integriteit alleen te vangen in (met) regels. Daarbij is het voor de naleving van belang dat regels niet alleen worden 'afgedwongen', maar ook worden 'geïnternaliseerd'. Ook daarvoor is de stimuleringsstrategie belangrijk. Waar het evenwicht ligt, zal afhangen van de kenmerken van de organisatie (afdeling) en dus per organisatie (afdeling) kunnen verschillen.

2. Visie op C&I-audits: de integriteitmatrix

In verlengde van bovenstaande benaderingen zijn diverse audits te onderscheiden. We lichten dat toe aan de hand van de integriteitmatrix (figuur 2).

	Compliance Codes, regels	Integriteit Niet in regels (te/ge-)vangen	
	Naleven	Stimuleren	
Opzet	I	II	Beheers- maatregelen
Werking			
Effect	III	IV	Gedrag

Figuur 2. Integriteitsmatrix.

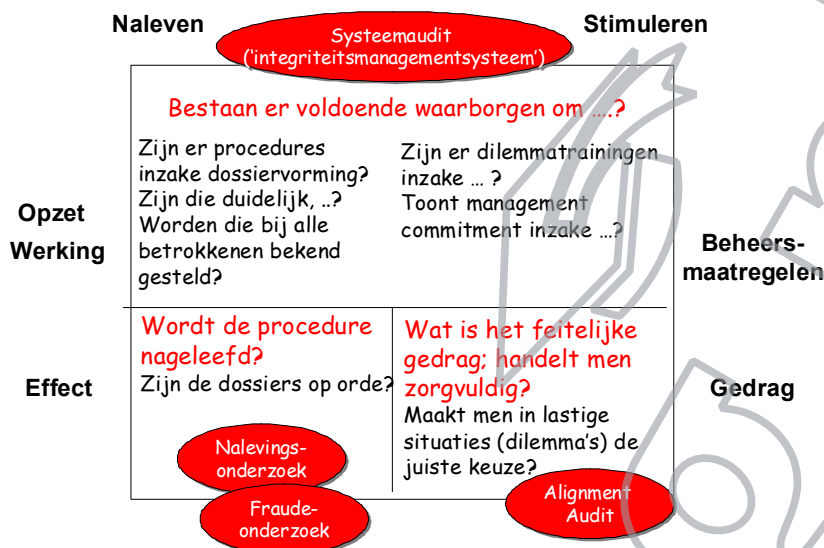
In de matrix staan in de twee kolommen de hiervoor beschreven strategieën en de daarbij bijbehorende maatregelen en beoogde gedrag.

Daarbij zijn er twee rijen, die aangeven dat de auditor enerzijds kan kijken naar (zowel de opzet als de werking van) de maatregelen om het gewenste gedrag te waarborgen en anderzijds kan onderzoeken of en in welke mate dat gewenste gedrag al dan niet wordt vertoond. Dat gedrag is het gewenste effect van de beheersmaatregelen.

Deze vier kwadranten leiden in de praktijk tot drie soorten audits en bijbehorende auditvragen (zie ook figuur 3).

1. Audit van het 'integriteitmanagement' (IM) ofwel van de waarborgen om het gewenste gedrag te realiseren. Zoals hiervoor al is aangegeven, wordt in het management bij voorkeur uitgegaan van een combinatie van beide strategieën (dus kwadrant 1 + 2);
2. Audit van de naleving van bepaalde wet- of regelgeving (kwadrant 3).
3. Audit naar de zorgvuldigheid van het gedrag (in situaties die niet via regels zijn voorgeschreven) (kwadrant 4).

Deze drie auditvragen kunnen tezamen of apart worden uitgevoerd, afhankelijk van kennisbehoefte van het opdrachtgevende management.



Figuur 3. Soorten audits en auditvragen

In een Nalevingsonderzoek kijkt de auditor naar het feitelijke gedrag ofwel de feitelijke naleving van de regels. Het normkader is voor de auditor relatief makkelijk vast te stellen en bestaat uit de betreffende regels. Fraudeonderzoeken zijn te zien als bijzondere vorm van een nalevingsaudit.¹

Ook de Alignment Audit kijkt naar het feitelijke gedrag, maar dan voor gedragsaspecten die niet expliciet in regels zijn 'gevangen'. De vraag is dan of men handelt in lijn met de kernwaarden of geldende principes. Kenmerkend is dat de norm hierbij niet of veel minder expliciet voorhanden is.

In tegenstelling tot beide voorgaande audits, kijkt de IM-systeemaudit niet naar het feitelijke gedrag, maar naar de waarborgen dat dat gewenste gedrag vertoond zal worden. Deze waarborgen noemen we de 'beheersmaatregelen'. Het normkader, dat aangeeft welke maatregelen aanwezig dienen te zijn en aan welke eisen die dienen te voldoen, is in sterke mate afhankelijk van visie op integriteit en gewenste strategie, zoals in paragraaf 1 is beschreven.

De drie onderscheiden audits worden hierna nader beschreven.

3. Audit van het IM-systeem

Dit betreft het onderzoek naar de (opzet én werking van de) waarborgen om het gewenste gedrag te realiseren ofwel naar de kwaliteit van de beheersmaatregelen. Een belangrijke vraag voor de auditor hierbij is van welke referentiemodel dient te worden uitgegaan om het normkader vast te stellen. Het normkader dient aan te sluiten bij de visie op integriteit en daarbij behorende strategie, zoals benoemd door het opdrachtgevende management. Om misverstanden en verschillen van interpretatie te voorkomen, bevelen wij zodoende aan in de voorbereiding van de audit dit zorgvuldig af te stemmen met de opdrachtgever van de audit.

¹ Vanwege de bijzondere eisen die worden gestelde aan fraudeonderzoeken laten we deze in dit artikel buiten beschouwing en verwijzen graag naar de specifiek daarop gerichte literatuur.

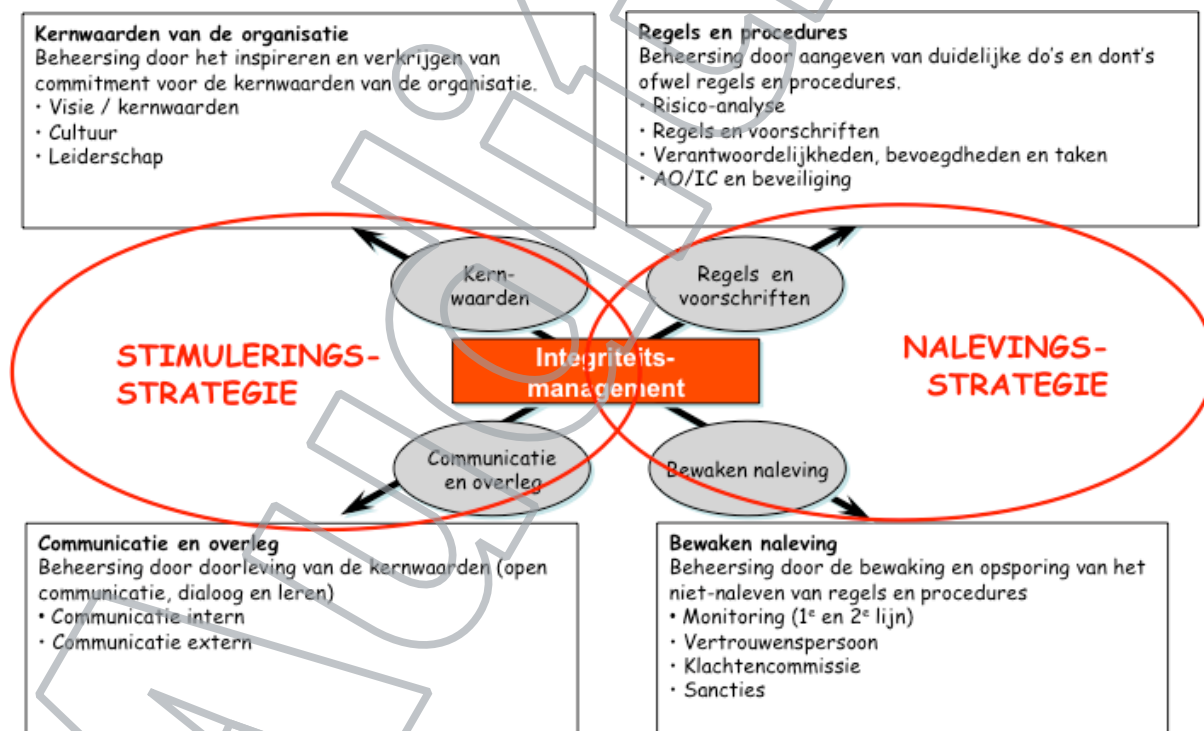
In de praktijk wordt voor de beoordeling van het IM-systeem vaak gebruik gemaakt van:

- algemene control-modellen (zoals COSO en Simons),
- specifieke modellen, mede afkomstig vanuit de ethiek, zoals de modellen van Karssing en de integriteitster van Kaptein. (zie tabel 2) en ook modellen die zijn ontwikkeld door het Bureau Integriteitsbevordering Openbare Sector (BIOS, zie www.integriteitoverheid.nl)

Karssing: nalevingsstrategie	Karssing: stimuleringsstrategie	Kaptein: Integriteitster
<ul style="list-style-type: none"> • Verantwoordelijke Bestuurder • Aanwezigheid procedures • Communicatie van de procedures • Monitoren gedrag (compliance) • Procedures om niet-integer gedrag te rapporteren • Disciplinaire maatregelen bij overtreding 	<ul style="list-style-type: none"> • Heldere basiswaarden • Educatie en opleiding • Voorlichting • Dialoog (bespreken van de betekenis en consequenties van de basiswaarden) • Mentorschap 	<ul style="list-style-type: none"> • Helderheid • Uitvoerbaarheid • Eenduidigheid • Betrokkenheid • Zichtbaarheid • Bespreekbaarheid • Aanspreekbaarheid • Sanctioneerbaarheid

Tabel 2. Relevante elementen IM-systeem – diverse modellen

Wij hebben in onze praktijk goede ervaringen met het model van Simons (figuur 4). Dat model vormt namelijk een expliciete combinatie van beide strategieën en omvat in het verlengde daarvan een combinatie van harde en soft controls.



Figuur 3. Integriteitsmanagement o.b.v. het model van Simons (vrij naar .R.O. Vos, 2004)

Volgens Simons bestaat een adequaat control-systeem uit vier elementen ('levers of control'). Toegepast op integriteit zijn dat:

1. Duidelijke kernwaarden, waarvan het belang wordt uitgedragen;
2. De concretisering en bewaking van de kernwaarden voor het eigen functioneren van de medewerkers, door bespreking van de betekenis, ondermeer aan de hand van dilemma's;
3. Duidelijke regels en procedures voor kritieke aspecten van de bedrijfsvoering;
4. Gerichte bewaking van de naleving van deze regels en procedures.

In de voorbereiding van de audit dient dit model voor het specifieke object van onderzoek te worden geconcretiseerd, op basis van het relatieve belang van de beide strategieën en de specifieke wet- en regelgeving die van toepassing is.

Voor elk van de in de figuur weergegeven beheersmaatregelen (auditvariabelen) wordt benoemd wanneer deze adequaat zijn (de beoordelingscriteria) en welke bronnen zullen worden gebruikt om respectievelijk de opzet en werking daarvan vast te stellen.

Een voorbeeld van een dergelijk uitgewerkt normenkader o.b.v. Simons is verkrijgbaar via www.auditing.nl.

Nogmaals wordt benadrukt dat in de IM-audit zowel de opzet als de werking van de maatregelen wordt beoordeeld. Met name het beoordelen van de werking, en dan vooral van de 'zachtere' aspecten van beheersing, is in de praktijk vaak lastig. Het betreft immers het meten van, niet in documentatie vastgelegd, gedrag. Hieronder komen we daar bij de bespreking van de nalevingsaudit op terug. Daarin speelt dezelfde problematiek.

4. Nalevingsaudit

Zoals aangegeven is de nalevingsaudit voor wat betreft het vaststellen van het normenkader relatief simpel voor de auditor. Het normenkader (en daarbinnen te onderscheiden variabelen en criteria) kan worden ontleend aan de richtlijnen of wet(ten) die moeten worden nageleefd. In de praktijk zijn die regels echter niet altijd duidelijk geëxpliciteerd en geoperationaliseerd. In die gevallen dient de auditor in de voorbereiding van de audit, net als in het geval van de audit van het IM-management, de normen nader te operationaliseren.

Ook zal het vaak voorkomen dat de regel op zich wel duidelijk is, maar dat het voor de auditor lastig is om vast te stellen of dat gedrag zich daadwerkelijk heeft voorgedaan en voordoet. Hoe stel je deugdelijk vast dat men 'netjes' handelt in situaties waarbij bij alle betrokkenen duidelijk is wat 'goed' en 'fout' gedrag is?

Een bekend voorbeeld in dit kader is de 'controle door de 2^e medewerker'. Vaak wordt daartoe gebruik gemaakt van de controle van de paraaf. Dat roept echter direct de vraag op in hoeverre de paraaf wel een goede indicator is van het daadwerkelijke gedrag, ofwel of deze valide is (*meten we wel wat we willen meten? – meten we met de paraaf wel of de controle daadwerkelijk adequaat heeft plaatsgevonden?*).

Een soortgelijke problematiek doet zich, zoals gesteld, voor bij het onderzoeken van de werking van vooral de wat 'zachtere' maatregelen in het kader van een IM-audit. Hoe meten we of wordt voldaan aan het criterium '*het management draagt het beleid duidelijk uit*' of '*het management toont commitment*'? Ook hier hebben we te maken met niet-direct waarneembare, complexe begrippen.

De oplossing hiervoor, vanuit de onderzoeksmethodologie, bestaat uit twee maatregelen:

1. Operationalisatie: het definiëren van het gedrag in (zo valide en praktisch mogelijke) duidelijke indicatoren en de bijbehorende wijze waarop die te meten;

2. Triangulatie: daarbij niet slechts te steunen op één indicator, maar meerdere indicatoren en bijbehorende meetwijzen te benoemen en pas tot een conclusie over te gaan als deze indicatoren allemaal in dezelfde richting wijzen. Dit is methodetriangulatie.

Veelal wordt daarbij gezocht naar een combinatie van documentstudie en ondervraging (interviews of enquête). Een voor het meten van 'zachte' factoren veel gebruikte vorm is het vragen naar de perceptie van betrokkenen. Op het moment dat de vraagstelling zorgvuldig is en de respons groot genoeg geeft dat een goed beeld, zeker in combinatie met andere technieken.

Regel	Operationalisatie en triangulatie
Controle door 2 ^e medewerker	<ul style="list-style-type: none"> • Dossiercontrole op aanwezigheid paraaf • Observatie feitelijk handelen • Interview: "wordt wel eens afgeweken van ; hoe vaak?"
Medewerkers wassen de handen voor entree van de operatiekamer	<ul style="list-style-type: none"> • Steekproefsgewijze controle bij de deur • Observatie feitelijk handelen • Vergelijking zeepverbruik tussen OK's
Management toont commitment	<ul style="list-style-type: none"> • Documentstudie op agenda's/notulen van MT-overleg • Enquête naar de mening van betrokken medewerkers • Interview managers: "hoe geeft u uiting aan "?"

Tabel 2. (Fictieve) voorbeelden operationalisatie en triangulatie.

Opgemerkt wordt dat in praktijk ook wel wordt gekozen voor een combinatie van het 'pure' nalevingsonderzoek met een beperkt 'systeem'-onderzoek, om extra zekerheid te verkrijgen over de feitelijke naleving en om mogelijke aangrijpingspunten voor verbetering te kunnen aangeven. Tabel 3 geeft hiervan een voorbeeld.

Centrale onderzoeksvraag	Variabelen	Beoordelingscriteria
Wordt er gewerkt volgens de actuele voorschriften?	1. Bekendheid met voorschriften	<ul style="list-style-type: none"> • Actuele voorschriften zijn gecommuniceerd aan • Richtlijnen (reden + inhoud) worden besproken in werkoverleg • Voorschriften zijn eenvoudig te raadplegen • Actuele voorschriften kunnen op verzoek worden getoond door de medewerkers
	2. Stimulans naleving	<ul style="list-style-type: none"> • Feitelijke naleving wordt gecontroleerd door • Medewerkers worden aangesproken op niet-naleven • Managers tonen juiste voorbeeldgedrag
	3. Feitelijke naleving	<concrete opsomming van de elementen van de na te leven regels>

Tabel 3. Voorbeeld combinatie 'systeem'- en nalevingsonderzoek.

5. Alignment Audit

Ook de Alignment Audit (AA) kijkt naar het feitelijke gedrag, maar dan (in tegenstelling tot het nalevingsonderzoek) voor gedrag dat niet via regels concreet is voorgeschreven. Voorbeelden van vragen bij het management in dit kader zijn: *handelt men overeenkomstig onze kernwaarden; in welke mate is onze Gedragscode leidend in het werken binnen onze*

organisatie?

Aan medewerkers wordt (bewust of onbewust, gedwongen of als expliciete keuze) een zekere vrijheid gelaten om in specifieke situaties te bepalen welke werkwijze of welk handelen het meest adequaat is. De vraag aan de auditor is dan of het feitelijke handelen 'in lijn is met' wat gewenst is. Het gaat daarbij vanzelfsprekend niet om situaties waarin vooraf duidelijk is wat goed en fout gedrag is, maar om lastige situaties of dilemma's, waarin argumenten aanwezig zijn die pleiten voor verschillende handelingsalternatieven.

Een collega komt zijn afspraak met jou niet na, waardoor jij extra werk moet verrichten. Wat doe je?

Een klant vraagt om een product, waarvan je je afvraagt of hij het wel nodig heeft? Wat doe je? Ook als je weet dat andere collega's anders zouden handelen?

Je zou kunnen zeggen dat de AA een dilemmatraining in auditvorm is.

In de voorbereiding van de AA is het belangrijk reële dilemma's te benoemen. Daartoe loopt de auditor samen met het management de te beoordelen processen door.

Per lastige situatie worden vervolgens reële handelingsalternatieven en de mogelijke motieven daarvoor benoemd. Deze motieven dienen aan te sluiten bij de strategie, besturingsprincipes en kernwaarden bij de organisatie. Zij kunnen bijvoorbeeld betrekking hebben op:

- Het volgen van regels versus het nemen van eigen initiatief;
- Het prioriteit geven aan de ene of juist andere kritieke succesfactor;
- Het kiezen voor de eigen verantwoordelijkheid versus de belangen van de organisatie;
- Het strikt volgen van de regels of de regels interpreteren in het licht van de gevolgen.

In de uitvoering van de AA worden deze dilemma's voorgelegd aan de medewerkers, veelal in de vorm van een combinatie van vragenlijsten en interviews. Zij geven antwoord op de vraag wat het daadwerkelijke gedrag is.

Om als auditor een oordeel te kunnen geven, is dan de vraag wat de 'gewenste' situatie is. In de praktijk is dat het eenvoudigst te bepalen door dezelfde vraagstelling aan het management voor te leggen en die te laten aangeven wat het gewenste gedrag van de medewerkers zou zijn.

De uitkomsten van bovenstaande metingen worden vervolgens geanalyseerd en besproken:

- In hoeverre is het management het onderling eens?
- In hoeverre zijn medewerkers en management het eens?
- Op welke punten (kritieke succesfactoren, kernwaarden, ...) en welke verantwoordelijkheidgebieden komen de verschillen naar voren?

6. Afsluiting

Met de AA kan de auditor ook de 'echt zachte' factoren op het gebied van integriteit en compliance meenemen in zijn onderzoeken. De diverse in dit artikel beschreven audits geven de auditor naar onze mening de mogelijkheid om 'compliance en integriteit' in al haar facetten te onderzoeken. Dat kan in diverse separate audits, afgestemd op specifieke vragen van dat moment, of in de vorm van een integrale integriteitsaudit, waarin de diverse aspecten in hun samenhang tegelijkertijd worden onderzocht.

Literatuur

- A. d'Ansembourg en E. Karssing; Integriteit audit ondersteunt goed bestuur, maar wat is integriteit?, Goed Bestuur, 2 2008
- P.A. Hartog en R. de Korte, Soft controls, object van de auditor, verschenen in de VERA-reeks '20 over ' , Internal/ Operational Auditing; bijdragen aan governance & control', R. de Korte e.a. (red.), EURAC, 2003
- M. Kaptein, R. Rozenkrans en R. de Groot: Integriteitsklimaat als auditobject. MAB oktober 2005
- C. Lohuis, Integriteit bij de overheid, tussen de oren (interview met R.O. Vos en H.J. Beentjes), De Accountant, januari 2005
- J.H.M. Otten, De Alignment audit: een toelichting, www.auditing.nl, 2007
- R.O. Vos en H.J. Beentjes, Integriteitsbeleid bij het Rijk, SDU, 2004
- R.O. Vos en H.J. Beentjes, Een effectief integriteitsbeleid in de praktijk, Overheidsmanagement, 4/2005
- R.O. Vos, Integriteit, cultuur en de professionaliteit van de auditor, in CAOP-bundel, R. Nielsen en E. Karssing (red.), 2008
- R. Wirtz, De moresprudentie van de auditor, Audit Magazine, nr. 3, 2004