

# Control self assessment: controlobject of auditaanpak?

Control self assessment (CSA) blijkt bij auditors bijzonder in de belangstelling te staan. De vraag is waarom?

Elk organisatieconcept kan immers object van een audit zijn. Is het misschien het opvullen van een leemte omdat controllers het onderwerp niet in hun aandachtsgebied hebben geïncorporeerd? Of is er de vrees dat CSA ten koste gaat van de auditfunctie? Een poging tot verklaring.

A. Molenkamp RO

Het organisatieconcept CSA houdt in dat het decentraal management een vorm van zelfevaluatie toepast. Als tool of management past CSA in het huidige tijdbeeld: het biedt een stijl van leidinggeven die als geroepen komt nu het topmanagement de hete adem van de toezichthouders in haar nek voelt. CSA biedt immers transparantie en geeft inhoud aan de eigen verantwoordelijkheid van de medewerkers. Wat is er voor de CEO mooier dan dat het decentrale management haar verantwoordelijkheid neemt door het toepassen van evaluatief zelfonderzoek en vervolgens rapporteert in welke mate de overeengekomen prestaties zijn gehaald?

## Opzet en werking van CSA

De meest eenvoudige vorm van zelfevaluatie is dat de manager een evaluatieformulier invult. Meer gebruikelijk is dat managers afdelingsworkshops organiseren. Het evaluatieproces richt zich meestal op de voortgang in het halen van de doelstellingen, maar ook op de kwaliteit van het proces en product. Spontane bijdragen van workshopleden staan borg voor een betrouwbaar beeld van de afdelingssituatie en het genereren van verbeterpunten. Gebruikelijk is dat het evaluatieproces uitmondt in het in control statement (ICS).

De implementatie van CSA verloopt niet altijd succesvol. Heeft de top er wel voldoende aandacht voor? Is de training van de medewerkers adequaat geregeld? Zijn de stafafdelingen op hun taken voorbereid? Is er een doortimmerd masterplan? Is de scope van de te behandelen onderwerpen duidelijk en uitvoerbaar? Zijn er spelregels voor de workshops vastgesteld?

In het masterplan wordt de voorbereiding op de organisatieverandering uitgewerkt. Adoptie van CSA door de organisatie impliceert immers dat op de participatieve en interveniërende

instelling van managers, medewerkers en staffunctionarissen een beroep moet worden gedaan. Het op decentraal niveau meer ruimte geven aan de invulling van de eigen verantwoordelijkheid betekent ook dat iedereen zich aan bepaalde randvoorwaarden moet conformeren. Eerst dan kan er ruimte zijn voor het initiatiefrijke, zelfevaluerende en zelfcorrigerende gedrag dat voor het succes van CSA noodzakelijk is.

Uiterst cruciaal bij CSA is ook de breedte van de onderwerpen die in de workshops worden behandeld. Het ligt voor de hand daarbij te denken aan de klassieke thema's als proces- of productkwaliteit en de voortgang in de doelstellingenrealisatie. In toenemende mate zijn ook thema's als risicoanalyse, integriteit en compliance aan de orde. De keuze van de onderwerpen is niet vrijblijvend; per onderwerp moet men over veel informatie en over de nodige onderliggende gegevens beschikken.

Ook dienen spelregels in acht te worden genomen. Er moeten bijvoorbeeld afspraken worden gemaakt over het leiden van de workshop, over besluitvormingsprocedures, over de hantering van questionnaires en over de rol van de 'advocaat van de duivel'.

## Staven en besturingsconcept van de organisatie

Internal auditing verstrekt de organisatie aanvullende zekerheid. Dat houdt in dat er onafhankelijk onderzoek plaatsvindt naar de wijze waarop de strategische doelstellingen in de organisatie zijn verankerd en naar de mate waarin de doelstellingen worden gerealiseerd. Het sturingsmodel dat het management daarbij toepast is bepalend voor de manier waarop leiding wordt gegeven, in het bijzonder hoe de communicatie tussen de medewerkers onderling en tussen de medewerkers en de leiding plaatsvindt. CSA kan dus een belangrijk auditobject zijn.



Illustratie: Roel Ottow

Voor het goed functioneren van de CSA-sessies is het van cruciaal belang dat de controller de benodigde gegevens tijdig, volledig en juist aanlevert; gegevens die nodig zijn om tot een verantwoorde bespreking en besluitvorming van de onderhanden zijnde thema's te komen en daarover verantwoording af te leggen. De rol van de controller is dus essentieel. De vraag is of en hoe de controller en de internal auditor hun rollen invullen.

### De internal auditor en controller en CSA

Zoals gezegd impliceert het adopteren van CSA dat de internal auditor zich op dat model moet oriënteren. Het kennis nemen van de mogelijkheden en uitgangspunten van het besturingsmodel is nodig opdat de auditor zich kan uitspreken over de kwaliteit van de opzet en het functioneren van het model. Vaak zien we dat Internal Audit ook deelneemt in groepen die de invoering van de nieuwe methode voorbereiden en begeleiden. In sommige organisaties levert de auditor zelfs een forse inzet bij het daadwerkelijk functioneren van het nieuwe besturingsmodel. Dat laatste houdt ook in dat de internal auditfunctie structureel deelneemt aan CSA-workshops; per sessie vult men bijvoorbeeld de rol in van onpartijdig voorzitter of die van 'advocaat van de duivel'. In het proces van organisatieverandering is het management in hoge mate afhankelijk van de voorbereidende, coördinerende en ondersteunende werkzaamheden die per definitie door de tweede lijn moeten worden geleverd. Het ontwikkelen van vergaderprotocollen, het opstellen van questionnaires, het voorschrijven van rapportageformats, het trainen in interventietechnieken en het aanpassen van de planning- en controlsystemen zijn stafactiviteiten. Ook het aanleveren van basisinformatie en het verwerken van gegevens die tijdens de CSA-sessie worden gegenereerd

trekken een hoge wissel op de betrokkenheid en inzet van de tweede lijn.

### De rol van de internal auditor

Bij CSA laadt de organisatie een grote verantwoordelijkheid op zich als het gaat om de mate van zelfcontrole en interne controle. De internal auditor kan steunen op het zelfevaluatieproces en op uitgevoerde onderzoeken. Anderzijds zal de internal auditor moeten vaststellen of het concept van CSA op een goede wijze in de organisatie is verankerd. Een toets die nodig is om het management erop te kunnen wijzen of op een verantwoorde wijze met CSA wordt omgegaan.

Deze toetsende werkzaamheden zal de internal auditor onmogelijk kunnen combineren met faciliterende en coachende werkzaamheden binnen het proces van zelfevaluatie. Zijn onafhankelijkheid en geloofwaardigheid worden dan te veel aangetast. Hoe het komt dat de internal auditor in de praktijk zijn onafhankelijke positie veelal in de waagschaal stelt door het daadwerkelijk zelf deelnemen aan het zelfevaluatieproces is niet geheel duidelijk. Het is mogelijk dat de beroepsorganisatie IIA Inc, door het aanvankelijk propageren van CSA als audittool, daaraan mede debet is.

De introductie van CSA lijkt een uitstekende mogelijkheid voor de controller om zijn positie als 'eerste der eersten' in de tweede lijn te kunnen vestigen. Het is de vraag of de controller deze wat meer coördinerende en inhoudelijke positie gaat oppakken. De voortekenen zijn niet gunstig; nieuwe ontwikkelingen als de invoering van risk management en het doorvoeren van de compliancefunctie heeft de controller immers ook aan zich voorbij laten gaan.

### De handschoenen...

Een inhoudelijke en procesmatige internal auditor bij CSA is qua onafhankelijkheid uitgesloten. De controller zal, er helpt geen moedertje lief aan, de handschoenen moeten oppakken. □

### Literatuur

- Institute of Internal Auditors, *A Perspective on Control Selfassessment*, IIA Inc. Professional Practices Pamphlet 98-2, 2001.
- Moed, T., *Control Selfassessment*, Kluwer, Deventer, 2005.
- Huibers, S., 'Rol internal auditor in veranderingsprojecten', *Finance & Control*, 2004, 8, (5) p. 7-11.
- Molenkamp, A., 'Control Selfassessment als cruciaal organisatieconcept', *Tijdschrift Controlling*, 2010, 6, p. 25.



Arie Molenkamp is organisatieadviseur, auteur en opleider. Hij is verbonden aan de Amsterdam Business School ten behoeve van de Executive Master of Internal Auditing (EMIA) en het Research Center for Internal Audit Excellence (RCIAE).  
✉ consulting@molenkamp.biz