

# De effectiviteit van de auditfunctie bij gemeenten

## Een indicatieve meting

Opereren gemeentelijke auditors effectief? In dit slotartikel van een reeks artikelen over auditing bij decentrale overheden presenteren de auteurs de uitkomsten van een enquête naar de effectiviteit van de auditfunctie in gemeenten. De enquête is door de Stichting Kenniskring Auditing Decentrale Overheden in samenwerking met FAMO uitgezet bij haar deelnemers, gemeentelijke managers werkzaam binnen de bedrijfsvoering van gemeenten.

Jacques van Kempen en Arie Molenkamp

### Inleiding

**M**et de decentralisaties van rijkstaken en de opgelegde bezuinigingen wordt een groot beroep op gemeenten gedaan om hun bedrijfsvoering toch vooral op een kwalitatief verantwoord niveau te houden. Dat gemeentelijke auditors daarin een bijdrage kunnen leveren is evident, maar de noodzaak om zeer effectief te opereren dient zich wel aan. In een situatie van krimpende middelen ontsnappen immers ook zij – en in sommige gemeenten te lezen als: vooral zij – niet aan de plicht om hun toegevoegde waarde te bewijzen.

Voor KADO was dit voldoende aanleiding om een enquête te houden naar de effectiviteit van de auditfunctie. Een auditfunctie kwalificeren wij effectief, als zij een aantoonbare bijdrage levert aan de verbetering van de bedrijfsvoering en daarmee aan het prestatieniveau van de

gemeente. In het kader van de enquête wordt onder een auditfunctie verstaan 'een organisatorische eenheid van een of meer medewerkers, die zich bezighoudt met het uitvoeren van internal audits'. Daaronder verstaan wij alle onderzoeks- en adviesactiviteiten die het management aanvullende zekerheid bieden over de mate van interne beheersing van de bedrijfsvoering van de organisatie, daarmee bijdragend aan het bereiken van haar doelstelling.

De effectiviteit van de auditfunctie hebben wij gedefinieerd in termen van de vier P's, die van 'positionering', 'professionaliteit', 'programmering' en 'prestige'; begrippen die we onderstaand kort toelichten. Onder 'positionering' verstaan wij wat de auditor mag (en moet) doen. Welke organisatorische plek en ruimte heeft de auditor en welke beperkingen worden hem opgelegd? In essentie gaat het om de vraag of de auditfunctie door de organisatie in staat wordt gesteld om de goede dingen goed op te pakken.

Met de 'professionaliteit' komt tot uiting wat de auditor wil en kan. Waartoe is de auditor door de combinatie van kennis, vaardigheden en vorming in staat?

**In juni 2015 heeft de Stichting Kenniskring Auditing Decentrale Overheden (KADO) in samenwerking met de Federatie van Algemene Middelenmanagers bij de Overheid (FAMO) een schriftelijke enquête gehouden onder bij FAMO aangesloten managers, werkzaam in de bedrijfsvoering van gemeenten. Doel van de enquête was om de ervaren effectiviteit van de auditfunctie te kunnen vaststellen. In dit artikel worden de uitkomsten van deze enquête gepresenteerd.**

In essentie gaat het om de vraag of de auditor de dingen goed doet, dan wel goed kan doen. De 'programming' weerspiegelt wat de opdrachtgever wil en kan. Wat zijn de intenties van de opdrachtgever en hoe zet hij de auditfunctie in? In essentie gaat het om de vraag of de auditor de goede dingen doet, dan wel kan doen. Met het 'prestige' van de auditfunctie wordt bedoeld op wat, op grond van opgebouwd vertrouwen en bereikte status, wordt geaccepteerd van auditors.

### *In een situatie van krimpende middelen hebben auditors de plicht om hun toegevoegde waarde te bewijzen*

De enquête is in samenwerking met FAMO uitgezet bij haar deelnemers, gemeentelijke managers werkzaam binnen de bedrijfsvoering van gemeenten. De enquête werd ingevuld door 61 deelnemers, waarbij niet kon worden uitgesloten dat meer dan een deelnemer van een en dezelfde gemeente reageerde (door de toegezegde anonimiteit viel dit niet geheel te controleren). Afgezet tegen een aantal gemeenten ten tijde van de enquête (393, bron: [www.cbs.nl](http://www.cbs.nl)) betekent dit een respons van maximaal 15%. Een afdoende verklaring voor deze lage respons hebben wij niet. Navraag bij de Vereniging van Nederlandse Gemeenten leerde dat zij niet weet welke gemeenten wel en welke gemeenten niet beschikken over een auditfunctie. Haar inschatting is dat grotere gemeenten wel een auditfunctie hebben. In ieder geval is dit percentage niet groot genoeg om te mogen spreken van een representatieve enquête. Wel menen wij dat de uitkomsten een eerste indicatie geven van de stand van zaken met betrekking tot auditing in gemeenteland.

#### **De positionering van de auditfunctie**

De auditfunctie is bij ongeveer een derde van de deelnemende gemeenten gepositioneerd onder de gemeentesecretaris, al dan niet als deelfunctie van concerncontrol. Twee derde van de auditors is lager in de gemeentelijke organisatie geplaatst, de helft rapporteert aan de directeur Middelen. Een betrekkelijk klein deel, te weten een zesde van de gemeenten, heeft de auditfunctie als afzonderlijke staffunctie direct onder de gemeentesecretaris geplaatst. Respondenten geven aan dat in situaties waarbij de onafhankelijkheid van de auditor in het geding is of de auditcapaciteit is versnipperd over de organisatie, de effectiviteit van die functie minder is.

Door de geringe schaalgrootte is een ideale positionering van de auditfunctie niet altijd mogelijk binnen de heersende opvattingen en afspraken over organisatie-inrichting; daarbij mist ze ook voldoende massa om echt effectief te kunnen zijn.

Uit de enquête blijkt dat bijna twee derde van de gemeenten een auditfunctie heeft die niet groter is dan 1 fte. De auditfunctie wordt dan bemenst door één auditor, die niet de mogelijkheid heeft om in voorkomende gevallen zijn werk met een collega-auditor af te stemmen en de kwaliteit goed te borgen. In die gevallen is de gangbare oplossing dat auditing dan wordt gecombineerd met, of ondergebracht bij, concerncontrol, de natuurlijke bondgenoot van auditing (Nieboer et. al., 2014; voor een goed voorbeeld van samenwerking tussen auditing en concerncontrol, zie Galesloot, 2014).

Uit de enquête komt overigens naar voren dat meer dan een derde van de betrokken gemeenten een dergelijke combinatie kent, hetzij als deelfunctie van concerncontrol hetzij door plaatsing onder de concerncontroller.

Een verantwoorde positionering van de auditfunctie komt ook tot uitdrukking in deelname aan een auditcommissie. Twee derde van de gemeenten kent een dergelijke commissie. In meer dan een derde van die gemeenten participeert de auditfunctie niet direct in dit gremium. Als redenen daarvoor worden genoemd dat de auditfunctie door de (concern)controller wordt vertegenwoordigd of dat de nadruk in de commissie ligt op vraagstukken op het gebied van gemeentefinanciën en accountantscontrole.



Het opdrachtgeverschap is binnen gemeenteland breed belegd. Bijna twee derde van de gemeenten geeft aan dat het college van Burgemeesters en Wethouders een van hun opdrachtgevers is. Eerder hebben wij bestuurlijke acceptatie van de auditfunctie genoemd als wezenlijk voor de continuïteit ervan (Kempen, J. van & Molenkamp, A., 2013). Opvallend is dat ook de gemeenteraad door bijna een kwart van de geënquêteerden als opdrachtgever is genoemd. Opvallend,

omdat op grond van de dualisering zou mogen worden verwacht dat auditing wordt ingezet als tool of management voor zowel college als management.

Wat ook opvalt, is het nagenoeg ontbreken van programmamanagers en projectmanagers als opdrachtgevers van de auditfunctie. Juist projecten kunnen door hun unieke, eenmalige karakter veel baat hebben bij spiegeling en elders geleerde lessen (Galesloot, F., 2014).

Daarentegen geeft een tiende van de gemeenten aan dat opdrachten ook worden uitgevoerd op eigen initiatief van het hoofd van de auditfunctie.

Zoals hiervoor aangegeven, zien wij de auditfunctie het liefst als *third line of defense*. Een dergelijke situatie is bij gemeenten niet of nauwelijks aan de orde. In meer dan twee derde van de gemeenten levert de auditfunctie extra hulp bij het beheersen en controleren van primaire en ondersteunende processen. Hier opereert de auditfunctie binnen de *first line of defense*.

Bij meer dan de helft van de geënquêteerde gemeenten opereert de auditfunctie als interne controleur ten behoeve van de jaarrekeningcontrole door de externe accountant en voert financial audits of andere vormen van verbijzonderde interne controles uit. Hier fungeert de auditfunctie als *second line of defense*.

Bij een derde van alle gemeenten is de auditfunctie werkzaam als onafhankelijk toetsers van het college en het management; bij meer dan de helft van de gemeenten vervult de auditfunctie de rol van adviseur van het college en het management. Hier is sprake van de ideale situatie, waarbij de auditfunctie als *third line of defense* fungeert.

### Eerste indrukken en conclusies

Gezien de geringe grootte van de auditfunctie, zou naar onze mening (nog) meer kunnen worden ingezet op samenwerking met de (concern)controller; om effectief te kunnen opereren zal de auditfunctie dan wel zo onafhankelijk mogelijk binnen de gemeentelijke organisatiestructuur moeten worden geplaatst.

De rol van de auditfunctie als *third line of defense* is nog lang niet vanzelfsprekend in gemeenteland. Veel capaciteit gaat op aan ondersteuning bij de inrichting van primaire processen en het uitvoeren van verbijzonderde interne controles al dan niet ten behoeve van de jaarrekeningcontrole. Dit laatste zou voor een deel het opdrachtgeverschap van de gemeenteraad kunnen verklaren. Naar onze opvatting zou de auditfunctie aan invloed moeten winnen om een effectieve bijdrage aan de beheersing van de bedrijfsvoering te kunnen leveren. Dat kan onder meer worden bereikt door, meer dan nu het geval is, een plek aan de tafel van de auditcommissie te gaan innemen.

### De professionaliteit van de auditor

Gevraagd naar de eigenschappen die worden toegeschreven aan gemeentelijke auditors, scoren de volgende eigenschappen het hoogst: integriteit (door drie kwart van de respondenten aangegeven), onafhankelijkheid in denken (door twee derde aangegeven) zorgvuldigheid en discretie naar derden (door meer dan de helft aangegeven), vaktechnisch aan de maat en organisatiesensitief (beide door minder dan de helft aangegeven) en transparantie in woord en daad (door twee vijfde aangegeven).

Daarnaast valt op dat bepaalde positieve eigenschappen minder vaak worden genoemd. Zo worden overtuigingskracht en lerend vermogen door slechts een vijfde van de respondenten vermeld. Innovatief vermogen wordt door ongeveer een tiende van de respondenten als ervaren positieve eigenschap genoemd.

Dit zijn dan ook verbeterpunten in de ogen van respondenten, tezamen met die als lef en overtuigingskracht (beide door een derde genoemd) en, opvallend genoeg, vakkennis dan wel kennis van het werkerrein (door bijna een derde genoemd). Vooral op ICT-gebied, op doelmatigheidsonderzoek en op hun primaire vakgebied kunnen auditors zich volgens de respondenten verbeteren. Ook brengt de prille historie van een gemeentelijke auditfunctie met zich mee dat auditors nog moeten doorgroeien in hun rol.



Het overgrote deel van de respondenten meent dat een betrokken houding van auditors, gericht op het verkrijgen van verbinding, het meest wenselijk is (*sof!*). Adviseren en feedback geven wordt in hun ogen veel belangrijker bevonden dan oordelen en controleren. Kijken we naar de hiervoor beschreven situatie voor de *third line of defense* (*ist*), dan zien we dat adviseren en feedback geven in werkelijkheid relatief minder dominant zijn. Wellicht is dit te verklaren door de ten opzichte van het management grotere behoefte van het college om zijn bestuurders te kunnen bedienen met een onafhankelijke toets op de ambtelijke organisatie.

Kijken we naar de achtergronden van de auditors, dan zien we een dominantie van overwegend financieel-georiënteerde disciplines. Ongeveer de helft van de respondenten geeft aan dat men controllers, financieel deskundigen en interne controlemedewerkers binnen de gelederen heeft. Een derde van de respondenten heeft opgegeven te beschik-

ken over een kwaliteitsfunctionaris als onderdeel van de gemeentelijke auditfunctie. In het licht van onze hiervoor gemaakte opmerkingen over de positionering is dit niet verwonderlijk: dit zijn de specialismen die gewoonlijk worden ingezet in de second line of defense.

Een vijfde van de respondenten heeft een operational auditor (RO of post-hbo) in dienst. Andere disciplines zoals Bedrijfskunde, Bestuurskunde en Rechten zijn in de minderheid. Opvallend is dat Electronic Data Process (EDP) -auditors in de praktijk nauwelijks voorkomen. Dat geldt ook voor gedragswetenschappelijke disciplines (psychologie en organisatiesociologie). Die lijken totaal niet te worden ingezet in gemeentelijke auditfuncties.

### *Eerste indrukken en conclusies*

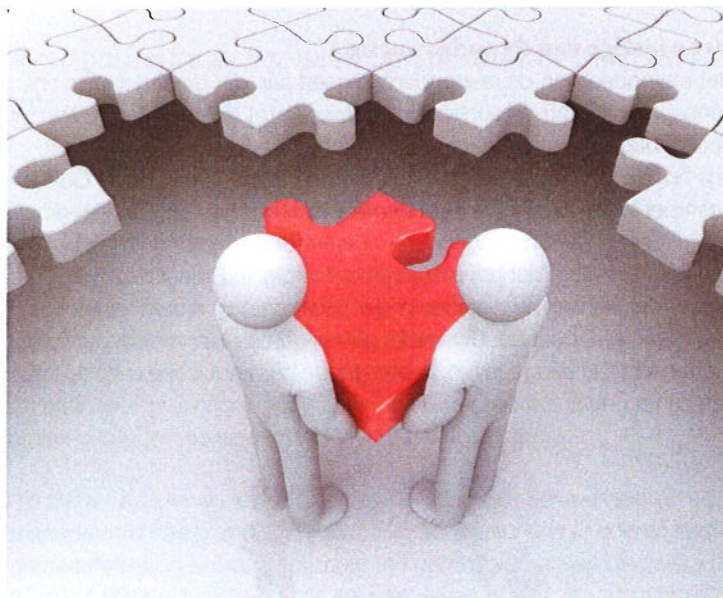
De gemeentelijke auditor beantwoordt aan het standaardbeeld dat de buitenwacht van een auditor heeft: een integere, zorgvuldige, onafhankelijk denkende, wat introverte professional. Naast de te verwachten verbeterpunten (leef, overtuigingskracht, organisatiesensitiviteit) is opmerkelijk dat hij ook nog kan winnen op het gebied van zijn vak kennis. Wij kunnen dit signaal niet los zien van de veelal beperkte bezetting van de auditfunctie, wat ertoe leidt dat een enkele auditor zijn kennis over de volle breedte van het werkterrein moet bijhouden. In een dergelijke setting is verdieping niet goed mogelijk en zijn kennislacunes onvermijdelijk.

De beperkte omvang van de auditfunctie is een logisch gevolg van de keuze van gemeenten om een relatief groot deel van de capaciteit van de auditfunctie in te zetten als ondersteuning bij de inrichting van processen (first line of defense) en vooral ook als verbijzonderde interne controle (second line of defense). Een inzet waarbij controle in plaats van control voorop staat. Voor de zo gewenste adviseerende rol van de auditor is een andere rol opvatting en -invulling van auditors nodig. Gemeenten zullen dan wel andere disciplines en werkmethodeken moeten toelaten in de auditfunctie.

### **De programmering van audits**

Binnen gemeenteland omvat de programmering van audits een breed palet aan onderzoekstypen. Onderzoek naar het feitelijk functioneren wordt door een ruime meerderheid van de respondenten aangegeven als onderdeel van de programmering. In het bijzonder interne beheersing, kwaliteitsvraagstukken en controle op rechtmatigheid, dan wel compliance, zijn daarin favoriete thema's. Deze onderwerpen mogen geen verrassing heten als we kijken naar de grote bijdrage van gemeentelijke auditors aan de

second line of defense. Onderzoeken naar de doelmatigheid scoren ook goed: ongeveer de helft geeft aan dat dit type onderzoek deel uitmaakt van de programmering van audits. Onderzoeken naar de doeltreffendheid maken bij ongeveer een derde van de respondenten deel uit van de programmering.



De wijze van programmering is niet ideaal in de ogen van de respondenten. Ongeveer een derde van de respondenten is van mening dat de programmering gedeeltelijk (en soms geheel niet) aansluit op de informatiebehoefte van de opdrachtgevers. De redenen daartoe zijn divers.

Een kwart meent dat de kwalificaties van hun auditors beperkingen oplegt aan de programmering. Vooral het ontbreken van specifieke expertise op het gebied van beleidsevaluaties, van organisatiekunde en van EDP-auditing verhindert dat onderwerpen op dit gebied worden gekozen. Daarnaast is aangegeven dat soms meer verdieping bij de auditors gewenst is, niet alleen op het gebied van onderzoeksmethodologie, maar ook in de mate van conceptueel denken. Als andere redenen voor een niet optimale programmering zijn genoemd het gebrek aan capaciteit bij de auditfunctie, de onduidelijke opdrachtformulering door opdrachtgevers, de nadruk op controle ten koste van advies en, opvallend genoeg, de eigen keuze door de auditors van onderwerpen, die niet altijd wordt begrepen door de respondenten. Met het mandaat dat een deel van de gemeentelijke auditors heeft om op eigen initiatief onderwerpen te kiezen, zal dus zorgvuldig moeten worden omgegaan.

### *Eerste indrukken en conclusies*

De programmering vormt een afspiegeling van de inzet van gemeentelijke auditors in de verschillende lines of defense. De kennis waarover auditors beschikken (professionaliteit) is weliswaar voldoende, maar legt, in combinatie met de capaciteit van de auditfunctie, beperkingen op aan het optimaliseren van de programmering. Juist bij een kleine omvang van de auditfunctie is het zaak de beschikbare capaciteit zo goed mogelijk in te zetten. Een programmering op

basis van een integrale risicoanalyse zou daarbij kunnen helpen, maar dat vraagt wel wat van het volwassenheidsniveau van de gemeentelijke organisatie. Afgezien daarvan hoeft een goede onderwerpkeuze niet te garanderen dat de auditfunctie de opdrachten ook kan oppakken. Ook dan loopt een kleine auditfunctie op tegen de inherente beperkingen op het gebied van kennis.

## Het prestige van de auditfunctie

Het merendeel van de respondenten geeft aan dat de conclusies en aanbevelingen van de auditors in voldoende tot ruime mate worden geaccepteerd door opdrachtgevers en proceseigenaren. Dat stemt ons hoopvol voor de verdere ontwikkeling van de auditfunctie! Ook geeft het merendeel aan dat auditors de vrijheid hebben om eigen onderzoeksobjecten te agenderen. Een vijfde vermeldt dat daarbij geen afstemming met het management nodig is. De helft van die groep, een tiende (zie hiervoor onder positionering) maakt van het onbeperkt mandaat daadwerkelijk gebruik. Zoals hiervoor onder 'programmering' is aangegeven, is een goede communicatie over de inzet van dit mandaat wel een vereiste.



Er zijn factoren die het prestige van de auditfunctie in negatieve zin kunnen beïnvloeden. Genoemd worden een geringe uitstraling (wellicht te maken met lef?), een gebrekkige professionaliteit van de auditors en het feit dat de gemeentelijke auditfunctie eerst recent is opgericht. Ook hier bepaalt de organisatie voor een deel hoe wordt aangekeken tegen auditors. Als de waan van de dag regeert, en audits dominant zijn ten koste van adviesopdrachten, dan kan een beeld ontstaan dat audits als lastig worden ervaren en geen toegevoegde waarde genereren. De *sense of urgency* ontbreekt vaak bij het lijnmanagement, zoals een van de respondenten dit verwoordde.

### Eerste indrukken en conclusies

Afgaande op het mandaat van de gemeentelijke auditfunctie en de follow up van haar aanbevelingen mogen we voorzichtig stellen dat de gemeentelijke auditfunctie voldoende prestige geniet.

## Alles overziend: het totaalbeeld

Positionering, professionaliteit, programmering en prestige zijn aspecten van effectiviteit die, afgaande op de reacties van de respondenten, in elkaar grijpen en alle van invloed zijn op de effectiviteit van de gemeentelijke auditfunctie. Maar het zijn ook organisatorische randvoorwaarden die deze effectiviteit beïnvloeden. Door de respondenten is het lerend vermogen van de organisatie genoemd als noodzakelijke randvoorwaarde voor een klimaat, waarin advies en aanbevelingen door de auditor worden gezien als een opmaat voor verbetering. In dat opzicht zijn de houding van het management, en de (bestuurlijke) wil om iets te doen met kritische bevindingen, van grote invloed op de impact en het rendement van de auditfunctie. Aandacht vanuit de gemeenteraad en de externe accountant kunnen bijdragen aan een dergelijke houding. Een duidelijke visie op auditing bij het college mag dan ook niet ontbreken. Afdelingen binnen de gemeentelijke organisatie moeten doordrongen worden van nut en noodzaak van auditing. Een goede risicoanalyse kan daaraan bijdragen, zeker als er sprake is van een beperkte omvang van de auditfunctie en het des te noodzakelijker is zorgvuldig om te gaan met de beschikbare capaciteit (Harleman, H. & Molenkamp, A., 2015).

## Een duidelijke visie op auditing mag bij het college niet ontbreken

Zoals gezegd in de inleiding laat de lage respons op onze enquête geen robuuste conclusies toe over de gemeentelijke auditfunctie. Niettemin stemt het beeld van deze functie dat oprijst uit de enquête tot voorzichtig optimisme. Dit wordt ook gedeeld door de respondenten. Die geven hun auditfunctie gemiddeld een rapportcijfer 6,6 (op een schaal van 1 tot en met 10). Meer dan de helft geeft zijn auditfunctie een 7. Daarentegen scoorde de auditfunctie bij een zesde van de respondenten een onvoldoende (5 of lager).

De vraag die gemeentelijke bestuurders en managers zich mogen stellen is: hoe krijgen we auditfunctie naar een hoger niveau, stel een 8?

## Naar een kwalitatief betere gemeentelijke auditfunctie

De gemeentelijke auditfunctie kan op veel terreinen nog aan kracht winnen. Maar laten we eerst kijken naar de randvoorwaarden waarbinnen zij haar werk optimaal kan uitvoeren.

Een goede *mindset* van bestuurders en managers zou enorm kunnen helpen bij het verhogen van de toegevoegde waarde van de gemeentelijke auditfunctie. Managers die bijvoorbeeld streven naar een lerende organisatie, maar kennelijk nog wel moeten worden overtuigd van de waarde die auditing kan hebben bij de totstandkoming daarvan. Voor auditors betekent dit dat zij in gesprek zullen moeten gaan met college, gemeentesecretaris, directeuren, afdelingshoofden en externe accountant over hun rol en toegevoegde waarde. Nogal wat auditors zullen daarvoor uit hun *comfortzone* moeten komen: dat kost lef en overtuigingskracht, eigenschappen die bij de buitenwereld niet in het oog springen als aan auditors wordt gedacht. Afgezien daarvan; gesprekken op een dergelijk niveau kunnen eigenlijk alleen maar worden gevoerd als de auditfunctie goed is gepositioneerd.

## Auditors zullen uit hun comfortzone moeten komen

Een kip-en-eiprobleem doemt op. Een goede positionering wordt vaak verkregen nadat de toegevoegde waarde van een auditfunctie is aangetoond en voldoende sense of urgency wordt gevoeld in de ambtelijke en bestuurlijke top om auditing zo'n plek te gunnen. Maar hoe te handelen als een goede positionering van de auditfunctie ontbreekt? Eenvoudige oplossingen liggen niet voor de hand. Auditors kunnen bondgenoten vinden in de (concern)controller en de gemeentelijke rekenkamerfunctie. Beide instituties hebben belang bij een goede governance binnen de gemeentelijke organisatie.

Wat uiteindelijk de doorslag moet geven is de kwaliteit van het werk van de auditor. Investeren in goed opgeleide auditors en in een auditcapaciteit die recht doet aan de schaalgrootte van de gemeentelijke organisatie zijn daarvoor wel essentiële voorwaarden. In tijden van teruglopende budgetten zullen verzoeken tot het doen van dergelijke investeringen in gemeenteland niet gemakkelijk kunnen worden ingediend. Creatieve oplossingen zijn een must om toch de benodigde expertise te mobiliseren. Waarom niet met buurgemeenten een pool van auditors opgezet met trekkingsrechten voor iedere deelnemende gemeente? Waarom geen stageplekken creëren?

Een goede professionaliteit van auditors is een vliegwiel voor vergroting van de effectiviteit van de auditfunctie. Het is een opmaat tot een betere posi-

tionering, waarmee de auditfunctie wind onder de vleugels krijgt en kan opereren als third line of defense. In een dergelijke setting gedijen auditors ook echt, verdienen zij prestige en worden hen opdrachten gegund waarmee de programmering aan zwaarte en toegevoegde waarde wint.

## De kwaliteit van het werk van de auditor moet de doorslag geven

Auditors kunnen dit vliegwiel niet alleen in beweging krijgen. Gelukkig worden zij door de wetgever een handje geholpen. In ons eerste artikel in deze reeks pleitten wij voor handhaving van de wettelijke verplichting om het college periodiek onderzoek te laten verrichten naar de doelmatigheid en doeltreffendheid van het door hem gevoerde bestuur (Kempen, J. van & Molenkamp, A., 2010). Uiteindelijk heeft de minister van Binnenlandse Zaken en Koninkrijksrelaties besloten dit artikel in de Gemeentewet (artikel 213a) te laten staan.

*Op deze plaats doen wij dan ook een oproep aan bestuurders en management van gemeenten. Durf een auditfunctie in te voeren in de gemeentelijke organisatie. En mochten gemeenten al een dergelijke functie hebben: investeer in de kwaliteit ervan. Wij zijn ervan overtuigd dat het loont!*

### Auteurs

De auteurs zijn bestuurslid van de stichting Kenniskring Auditing Decentrale Overheden. Arie Molenkamp (a.molenkamp@publicauditing.nl) is voorts organisatieadviseur, opleider en auteur van boeken, artikelen en columns over internal auditing (www.publicauditing.nl). Jacques van Kempen (jmr.van.kempen@pzh.nl) is tevens hoofd van de Eenheid Audit en Advies van de provincie Zuid-Holland. Beiden schreven dit artikel op persoonlijke titel.

### Literatuur

- Galesloot, F. (2014), 'Over nut en noodzaak van projectauditing bij lagere overheden', in: TPC, jrg. 12, nr. 1.
- Galesloot, F. (2014), 'Het CAR-model in de gemeente Deventer', in: TPC, jrg. 12, nr. 4.
- Harleman, H. & Molenkamp, A. (2015), 'Het speelveld van de gemeentelijke internal auditor', in: TPC, jrg. 13, nr. 3.
- Kempen, J. van & Molenkamp, A. (2010), 'Het collegeonderzoek verdient meer aandacht', in: TPC, jrg. 8, nr. 3.
- Kempen, J. van & Molenkamp, A. (2013), 'De brede internal auditfunctie', in TPC, jrg. 11, nr. 8.
- Nieboer, R., Schrauwen, M. & Gerssen, S. (2014), 'Internal audit als deelfunctie van concern-control', in: TPC, jrg. 12, nr. 3.