

Betreft: Consultatie HR Soft Controls  
Respondent: Politie Diensten Centrum  
Datum: 06-09-2021 (e-mail)

E-Mail bericht:

Geacht bestuur,

Met belangstelling heb ik kennis genomen van de concept NBA-handreiking *Het verkrijgen van inzicht in soft controls in het kader van de jaarrekeningcontrole*, gedateerd 16 juli 2021. Weliswaar ben ik als accountant in business niet belast met de controle op de jaarrekening, maar als hoofd Planning & Control van het Politie Diensten Centrum, de grootste bedrijfsvoeringsdienstverlener van Nederland, heb ik over dit onderwerp wel regelmatig contact met onze externe accountant. Ook als gecontroleerde raakt de handreiking mij in mijn werk.

### **Begrippenstelsel**

Zoals op pagina 4 is vermeld, bestaat er geen eenduidige definitie van het begrip soft controls. In het hele stuk vind ik het begrip soft control taalkundig onhandig gekozen. Soft control wordt gezet tegenover of naast hard control. Bij hard control wordt dit vertaald met "beheersmaatregel", bij soft control met "gedragsbeïnvloedende factor". Dat is niet congruent. Daar waar in de handreiking gesproken wordt van cultuur en gedrag en daar waar voorbeelden worden gegeven van modellen, is de handreiking helder. Ik geef de NBA in overweging om het begrip soft control te schrappen in de handreiking. Het stuk wordt daarmee toegankelijker en congruenter. De titel zou dan luiden: *Het verkrijgen van inzicht in cultuur en gedrag in het kader van de jaarrekeningcontrole*. In de Handreiking ontbreekt overigens een definitie van cultuur. Dat is een gemis.

### **Modellen**

Het OCAI model van Quin & Cameron is herkenbaar en wordt ook binnen het Politie Diensten Centrum gebruikt. Een model dat eenvoudig bruikbaar is, maar wetenschappelijk veelvuldig wordt bekritiseerd. Vandaar dat wij bijvoorbeeld zorgvuldig zijn in het koppelen van softcontrols aan slechts één type cultuur. Het model kan leiden tot over-simplificatie. Wij onderschrijven dat het stelsel van interne beheersing van een organisatie moet aansluiten op de cultuur en het gedrag binnen een organisatie.

Daarnaast is het beleid van een organisatie ook een dominante factor voor het stelsel van interne beheersing. Zo leent ons integriteitsbeleid zich niet voor de redenering vanuit control: integriteit is niet maakbaar en beheersbaar. Integriteit benaderen wij vanuit stimuleren en begrenzen en niet vanuit beheersing. Cultuur en beleid gaan in onze organisatie hand in hand.

Overigens kan er in één organisatie sprake zijn van meerdere dominante culturen. In een grote organisatie als de politie is dat zeker aan de orde, er is nooit sprake van één cultuur. De cultuur van de operatiën is echt anders dan de cultuur in onze bedrijfsvoering. Aan het bestaan van (dominante) subculturen wordt in de handreiking te weinig aandacht besteed.

Ook het model van Muel Kaptein is voor de politie herkenbaar. Wat dit model betreft maak ik wel een kanttekening. De 8 zogenaamde soft controls zijn eigenlijk cultuurkenmerken met elk een glijdende schaal. Het zijn geen beheersmaatregelen, in de zin van de letterlijke vertaling van het woord controls. Als we binnen de politie de wat zachtere beheersingsmaatregelen bedoelen, spreken we binnen de politie liever over softcontrol instrumenten. Zo is onze unieke toneelproductie Rauw die wij voor onze 70.000 medewerkers en soms ook hun partners vertonen, een gedrag beïnvloedend instrument. Ik zou dat toch vooral geen softcontrol willen noemen.

Ik daag het bestuur uit om de beide modellen aan elkaar te relateren. In de Handreiking zijn het nog twee afzonderlijke modellen, maar een verbinding daartussen ontbreekt.

### **Relatie met de jaarrekeningcontrole**

Wij onderschrijven dat cultuur en gedrag van invloed zijn op de opzet, het bestaan en de werking van het stelsel van interne beheersingsmaatregelen. Dat is niet nieuw. Wij begrijpen dat de accountant dit bij zijn/haar risico inschatting moet meewegen en daarop zijn controle aanpak moet afstemmen, teneinde tot een deugdelijke grondslag voor de af te geven verklaring bij de jaarrekening te komen. De kwantificering van de beoordeling van cultuur en gedrag is uiterst subjectief. De toetsing van cultuur

Betreft: Consultatie HR Soft Controls  
Respondent: Politie Diensten Centrum  
Datum: 06-09-2021 (e-mail)

en gedrag bepalende factoren is aanzienlijk minder meetbaar dan die van de werking van hard controls. En al helemaal als er een relatie wordt gelegd met individuele posten in de jaarrekening. De voorbeelden zijn wat mij betreft duidelijker dan de tekst zelf, alhoewel in de praktijk van een complexe organisatie de voorbeelden veel minder duidelijk zullen zijn. In onze visie is cultuur niet maakbaar en niet beheersbaar, wel beïnvloedbaar.

Wij pleiten ervoor om tijdens het onderzoek door de accountant te focussen op de samenhang tussen softcontrol instrumenten en de werking van de hard controls en minder op de samenhang tussen cultuur en de soft control instrumenten. Ik verwijs hiervoor naar pagina 22, de laatste zin: "Hoe sterker de soft controls aansluiten bij de gewenste cultuur, hoe krachtiger de werking ervan". Een softcontrol is eerder gedefinieerd als cultuurkenmerk. Dan klopt die zin wat ons betreft niet. Wij zoeken veel meer naar de relatie tussen de cultuurkenmerken, de soft control instrumenten en de hard controls. Die relatie gaat over de effectiviteit van de hard controls, wat wij belangrijker vinden dan de vermeende effectiviteit van een cultuurkenmerk.

Onze zorg is dat de accountant de handreiking aangrijpt voor het uitvoeren van een uitgebreid onderzoek naar de cultuur en het gedrag binnen organisaties. Daarmee wordt het eerder een niet per definitie welkome uitbreiding van de dienstverlening, die kosten verhogend werkt. Wij pleiten ervoor dat in de Handreiking absoluut duidelijk is dat het onderzoek naar cultuur en gedrag een bijdrage moet leveren aan het oordeel over de getrouwheid van de jaarrekening. Elk ander onderzoek naar gedrag en cultuur zou wat ons betreft geen plaats verdienen in de Handreiking. De Handreiking zou wat ons betreft daar veel duidelijker in moeten begrenzen. En, wij missen in de Handreiking het begrip voor het feit dat de opgave van een organisatie op het gebied van cultuur en gedrag veel ruimer is dan de impact op de jaarrekening. Dat geldt zeker voor onze organisatie. Eigenlijk is de zorg voor de impact op de jaarrekening voor ons van ondergeschikt belang. De impact op de operatiën is voor ons een veel groter aandachtsgebied. Wat dat betreft leidt de verhoogde aandacht voor cultuur en gedrag door de externe accountant ons af en heeft het weinig toegevoegde waarde. In onze gesprekken met de externe accountant wijzen wij hem daar ook op. Dat geldt ook voor de rapportage. Wat ons betreft is de jaarlijkse management letter het enige instrument om onder normale omstandigheden over de invloed van cultuur en gedrag te rapporteren. Een zelfstandig onderzoek naar de invloed van gedrag en cultuur op het stelsel van beheersingsmaatregelen en een aparte rapportage daarover is in het kader van de jaarrekening niet aan de orde. Dat zou in de handreiking explicieter aandacht mogen krijgen. Overigens meldt het consultatie document: "In Standaard 265 staat wel dat de accountant significante tekortkomingen in de interne beheersing, inclusief de soft controls, dient te rapporteren aan de met governance belaste personen en het management". Ik wijs u erop dat het begrip "softcontrol" geen onderdeel uitmaakt van Standaard 265.

### Technieken

De in de Handreiking genoemde voorbeelden zijn allen bedoeld om zelfstandig door de accountant toe te passen. Een mooi en meer dan compleet overzicht. De suggestie dat op basis van de verkregen informatie risico's gedetecteerd worden die door aanvullende maatregelen beperkt kunnen worden heeft een hoog aanname gehalte. Het gaat toch meer om subjectieve factoren en de professionele oordeelsvorming van de accountant. Ik zie geen kwantitatieve relatie tussen de uitkomsten van de beschreven werkzaamheden en het verhogen van gegevensgerichte werkzaamheden. De accountant kan overigens ook steunen op de door de gecontroleerde organisatie zelf uitgevoerde analyses, diagnoses en toegepaste instrumenten op het gebied van cultuur en gedrag. Dat aspect missen wij. Het gevaar is dat de accountant een beperkte zelfstandige inschatting maakt die als gevolg van beperkt beschikbare tijd ten onrechte afwijkt van de intern uitvoerig gemaakte inschattingen.

Wellicht ten overvloede, ik reageer als bij het NBA betrokken registeraccountant en niet als vertegenwoordiger van de politie. Het vak van accountant gaat mij aan het hart. Mijn reactie is niet noodzakelijkerwijs representatief voor de politie. Wel hebben aan deze reactie de volgende collega's op persoonlijke titel een bijdrage geleverd:

- Mischa van Schaik, Expert Monitoring en Kwaliteit, staf Korpsleiding, afdeling Veiligheid Integriteit en Klachten
- Remco van den Boogert, senior business controller, staf Politie Diensten Centrum, Risk & Compliance
- Peter Smits, senior strategisch adviseur, staf Korpsleiding, Directie Financiën & Control

Betreft: Consultatie HR Soft Controls  
Respondent: Politie Diensten Centrum  
Datum: 06-09-2021 (e-mail)

Tot het geven van een nadere toelichting ben ik uiteraard graag bereid.

Met vriendelijke groet, mede namens mijn collega's ,

René

**René s'Jacob RA**  
Hoofd Planning & Control

Politie Diensten Centrum  
Marten Meesweg 35  
3068 AV Rotterdam  
M: 06-18155271  
M: 06-83905416 (thuis werken)  
E: [rene.sjacob@politie.nl](mailto:rene.sjacob@politie.nl)