

De verwachtingskloof bij Operational audits: te dichten met aandacht voor “relevantie”

Door: Ron de Korte RA RE RO CIA

www.Auditing.nl

Operational audit (OA) is een containerbegrip: de ‘leek’ denkt aan ‘het auditen van de operatie’ en vertaalt dit in ‘procesaudits’. De accountant definieert het soms als de interimcontrole-werkzaamheden gericht op AO/IC. De (oudere) literatuur benadrukt veelal een top-down benadering gericht op de controle van de naleving van door het topmanagement uitgevaardigde ‘tight controls’ (centrale beheersmaatregelen). Operational auditing is daarmee een vakgebied dat wordt opgeëist door onder meer internal auditors, accountants, controllers, kwaliteitsauditors en consultants. Wij zien het als een “vak apart”.

Het doel van operational audits

Het doel van een operational audit definiëren wij als:

het geven van additionele zekerheid aan de opdrachtgever (of via die opdrachtgever aan derden) over de kwaliteit van de beheersmaatregelen gericht op het realiseren van de organisatiedoelen.

Het geven van additionele zekerheid houdt in dat de opdrachtgever al kennis heeft van het object van onderzoek, maar redenen ziet om aan een auditor een oordeel te vragen dat gebaseerd is op een gedegen onderzoek. Die redenen kunnen voortkomen uit de wens om een gedegen oordeel van een onafhankelijke derde (bijvoorbeeld voor een toezichthouder), maar bijvoorbeeld ook uit de wens om op basis van onderzoek meer zekerheid te krijgen over juistheid van (voorlopige) conclusies van de manager over gesignaleerde problemen, onderkende oorzaken van die problemen of mogelijke oplossingen die genoemde oorzaken wegnemen. Belangrijk is dat de auditor niet in de plaats treedt van de verantwoordelijke manager. Een audit vormt geen bron voor de reguliere informatieverschaffing nodig voor het besturen en beheersen van de organisatie. De reguliere informatieverschaffing is onderdeel van de verantwoordelijkheid van de manager zelf.

De verwachtingskloof

Omdat de operational auditor voor het mogen leveren van zijn bijdrage afhankelijk is van een opdrachtgever is het, in het kader van het voorkomen van een verwachtingskloof, zinvol om de doelstelling van de operational auditfunctie nog iets voorzichtiger te formuleren: het verminderen van de onzekerheid of het helpen beperken van het risico van de opdrachtgever (of derden) door kennis toe te voegen. De voor de audit benodigde kennis is bepalend voor de samenstelling van het auditteam.

Voor de auditor en voor de opdrachtgever is het van groot belang dat het doel van de audit helder is omschreven. Te vaak is hier sprake van een verwachtingskloof. Allereerst moet vastgesteld worden wat de opdrachtgever met het auditresultaat voor heeft; waarom wil hij deze audit uitgevoerd hebben? Dan dient het object van onderzoek nauwkeurig te worden aangegeven. Voorts de door de auditor gehanteerde theorieën, de normering, toleranties en de mate van (additionele) zekerheid. Wanneer ook de wijze van rapporteren (hoe, wanneer, aan wie en in welke vorm) voor de start van de audit is afgestemd is de kans op het optreden van genoemde verwachtingskloof aanmerkelijk afgenomen.

Vershil in auditrollen

Een veelvoorkomende traditionele insteek bestaat uit een audit-functie met een sterk cyclisch en opgelegd karakter, waarbij periodiek de kritische organisatieprocessen worden doorgelicht. Dit heeft te maken met de tendensen van decentralisatie, het principe 'integraal management' en resultaatverantwoordelijkheid, het sturen op output en afslanking van staven. Eenvoudig gesteld is bij de centrale leiding de behoefte gegroeid aan onderzoeken naar de wijze waarop het decentraal (of lager) management omgaat met de geboden vrijheden en naar de betrouwbaarheid van de stuur- en verantwoordingsinformatie die aan de centrale leiding wordt gezonden. Deze invulling van de auditrol maakt van de auditor snel een 'politie-functionaris'. Dit door het kenmerk van 'controleren voor de baas' en de beoogde preventieve werking van de audits. De term 'monitoring' past hier vaak beter dan 'auditing', omdat het meer aansluit bij de primaire zekerheidstelling voor het (top)management.

Uit onderstaand citaat van Schein (1988) is tevens af te leiden dat deze invulling van de auditrol, hoewel nuttig, niet louter voordelen biedt:

"Members of the line organization tend to pay attention to doing well, primarily in those areas which the auditor measures, whether or not those are important to the organizational mission."

en:

"Management tends to use information about their subordinates in an unintentionally punishing way by immediate inquiries, which gives subordinates the feeling of having the boss on their back even while they are already correcting the problem."

Deze zeer herkenbare citaten benadrukken het belang van het vooraf maken van goede afspraken over het doel van de audit, de relevantie van de onderzochte objecten en aspecten, verantwoordelijkheden van het management (op de diverse niveaus) en de auditor en de relatie met de organisatiedoelen. Maar ook over de besturingsprincipes, waaronder: Hoe gaan we als managers met elkaar om?. Topmanagementacties richting lijnmanagement zijn snel bedreigend en worden in de praktijk vaak mede gevoed door de audituitkomsten. De door Schein onderstaand beschreven herkenbare situatie, maakt dat de auditor in de volgende ronde vaak moet rapporteren dat de managementinformatie, 'zoals al werd gevreesd', niet betrouwbaar is:

"Members of the line organization are tempted to falsify and distort information to avoid punishment for being "found out," and to avoid having their boss "swoop down" on them."

Soorten auditopdrachten

In de praktijk kan een tweedeling in soorten auditopdrachten worden onderscheiden:

- Audits die worden uitgevoerd ten behoeve van een externe partij (bijvoorbeeld een toezichthouder of het maatschappelijk verkeer).
- Audits die worden uitgevoerd ten behoeve van het management.

Deze zijn weer te splitsen in:

- opgelegde audits
de opdracht komt van een managementniveau boven het direct verantwoordelijk management, en
- audits op verzoek
de opdrachtgever verzoekt een onderzoek te doen naar het organisatieonderdeel of proces waar hij zelf direct verantwoordelijk voor is.

Voor de auditor is dit onderscheid belangrijk, want het heeft effect op de wijze waarop de normering tot stand komt (algemene eisen versus specifiek gemaakt in lijn met de gedetailleerde doelstellingen). Het heeft voorts effect op de wijze van gegevens verzamelen (met welke tendenties moet rekening worden gehouden?) en wijze van rapporteren. In zijn algemeenheid moet de detaillering van de normering en van de rapporten in lijn zijn met de verdeling van de verantwoordelijkheden over de managementlagen.

Audits uitgevoerd ten behoeve van het management hebben naar onze mening de meest directe invloed op het leer- en verandervermogen in organisaties. Het direct verantwoordelijke management is geïnteresseerd in de uitkomsten van het onderzoek om de inrichting te verbeteren. Die interesse bestaat bij opgelegde audits met name omdat een negatief oordeel veel energie zal vergen om het hoger management te overtuigen dat 'het wel meevalt' of 'niet de eigen schuld is'. Auditors bekijken zich in die situatie nog wel eens op de impact van hun uitingen op de organisatie. Bij audits op verzoek is de direct verantwoordelijke manager de opdrachtgever, is de relevantie op voorhand snel gewaarborgd en staat de manager 'te trappelen' om op basis van de audituitkomsten aan het werk te gaan.

Rol van het management

Het maakt ook belangrijk verschil voor de betrokkenheid van het verantwoordelijke management bij de exacte vraagstelling en te hanteren normering. Bij een beperkte afstand tussen de opdrachtgever en het te onderzoeken verantwoordelijkheidsgebied kan de opdrachtgever voldoende gedetailleerd aangeven welke auditvraag daadwerkelijk relevant is. Vaak is, indien van toepassing, al wel bekend dat er problemen zijn. Dit opnieuw aantonen is veelal weggegooid geld en maakt snel 'audit moe'. Onderzoek naar de omvang van het probleem blijkt in de praktijk vaak wel zinvol. Zodra ook de omvang van het probleem helder is, maar niet bekend is wat de oorzaken zijn van de problemen kan, uit het oogpunt van relevantie, veel beter naar die oorzaken onderzoek worden gedaan.

Ook bij het bepalen van de te hanteren normering moet de opdrachtgever een belangrijke bijdrage willen leveren. Natuurlijk dient de auditor op de hoogte te zijn van de minimumnormering die is gebaseerd op wet- en regelgeving en 'tight controls' opgelegd vanuit de top van de organisatie. Maar daarboven heeft het verantwoordelijk management keuzes gemaakt, ingegeven door ondermeer de doel- en taakstellingen en besturingsconcepten. De laatste bepalen bijvoorbeeld welke stijl van leidinggeven passend is, wanneer welke vrijheden aan werknemers worden gelaten en wanneer en hoe zij zich bij hun managers dienen te verantwoorden. Allemaal zaken die mede bepalend zijn voor een adequate inrichting, maar tevens mogelijke oorzaken van de reeds onderkende beheersproblemen.

Relevantie en de verwachtingskloof

Relevantie voor het management betekent voor de auditor dat hij zich gedegen moet inleven in de specifieke situatie en de bij het management levende vragen. Relevantie is het sleutelwoord.

Veel (operational) auditors vragen niet verder wanneer de opdrachtgever hen verzoekt om 'een oordeel over de beheersing'. Een goed opgeleide auditor neemt de tijd om met de opdrachtgever te komen tot een veel concretere relevante auditvraag. Vaak zijn de problemen bekend, maar de omvang van de problemen of de meer lange termijn effecten hiervan nog niet. Wanneer ook deze bekend zijn zegt de opdrachtgever dat het hem te doen is om 'adviezen'. Navraag leert vaak dat men de oorzaken van de problemen niet met zekerheid kent; onderzoek naar de mate waarin de bedachte oorzaken daadwerkelijk spelen is nodig voordat tot verbetering kan worden gekomen.

Vaak spelen er tevens andere redenen voor de vraag om een audit. Kan het efficiënter? Is die medewerker wel capabel? Doe eens een kritische nulmeting nu ik hier als manager start. Deze andere redenen zijn snel bepalend voor het verloop van de audit en kunnen daarom niet onbesproken blijven. Wanneer ze dominant zijn vergen ze een andere onderzoeksaanpak en veelal ook een andere normering. Onduidelijkheid in de doelen en subdoelen van de audit vergroot de kans op een verwachtingskloof. Navraag naar de werkelijke redenen, gericht op de relevantie van de te ontwerpen audit, moet gebeuren met tact, ervaring en inlevingsvermogen in de specifieke situatie van de opdrachtgever. Hierbij is slechts beperkt ruimte voor standaardisatie en schieten de meeste 'best practices' zonder aanpassing snel te kort. Maatwerk is het antwoord op het probleem van de verwachtingskloof. Maatwerk gebaseerd op relevantie.

Ron de Korte RA RE RO CIA is onderzoeker en Plv. Program Director van de pdo Internal/Operational Auditing en docent van de pdo IT-auditing van de Erasmus Universiteit Rotterdam. Voorts is hij associate van Auditing & Consulting Services (ACS) te Driebergen en mede-initiatiefnemer van www.Auditing.nl

Literatuur:

Schein, E.H., Process Consultation, *Vol. I* Its role in organization development; 2nd ed. - cop1988, Addison-Wesley series on organization development, 1988

Korte, R. de, en Otten, J.H.M., Operational auditing: van 'containerbegrip' naar een methodologisch ondersteunde auditvorm. In: Berg, C. (red.) Moderne bedrijfsvoering bij de overheid, Sdu Uitgevers, 2003.

Otten, J., Hartog, P. en Babeliowsky, A., Designing an effective operational audit. In: Korte, R. de (red.) Internal/Operational auditing: bijdragen aan governance & control, NivRA-VERA, 2003