

T. Flemming Ruud, Ladina Jenal

Das Interne Audit als wertvoller Wissens-Intermediär

Mehrwert schaffen für Unternehmen

Wissen als Quelle von Innovationen ist zentral für den Erfolg eines Unternehmens. Viele Unternehmen haben daher in den letzten Jahren in die Neuschaffung von Wissen sowie dessen Transfer, Anwendung und Pflege investiert. Eine einzigartige, reichhaltige Wissensquelle innerhalb des Unternehmens wird hingegen häufig unterschätzt – das Interne Audit.

Im vorliegenden Artikel wird diskutiert, welche Voraussetzungen erfüllt sein müssen, damit das hohe Potential dieses Wissens wertsteigernd genutzt werden kann. Des Weiteren wird anhand unterschiedlicher, mit geringem Aufwand umzusetzenden Massnahmen aufgezeigt, wie das Interne Audit diese Voraussetzungen erfüllen und dadurch seinem Auftrag nachkommen kann, dem Unternehmen und somit seinen Eigentümern einen Mehrwert zu schaffen.

1. Kurze Einführung in das Wissens-Management

Innovationen – darunter fallen sowohl kleine, nahezu unsichtbare Verbesserungen als auch die «grossen Würfe» – sind eine bedeutende Quelle unternehmerischen Erfolgs und nachhaltiger Wettbewerbsvorteile. Wissen seinerseits stellt eine Grundbedingung der Innovation dar. Wissen allein vermag jedoch keinen Unternehmenswert zu begründen. Erst indem das vorhandene Wissen mobilisiert, rekombiniert und in wertschöpfende Aktivitäten verwandelt wird, fördert es den Erfolg eines Unternehmens und steigert dessen Wert.

Wissen wird häufig – in Anlehnung an die naturwissenschaftliche Auffassung des Begriffs – als «justified true belief» definiert (Nonaka, 1994). Wissen ist nicht einfach eine Sammlung von abstrakten Fakten. Vielmehr wird es durch einen dynamischen Prozess geschaffen und organisiert, in welchem die eigenen Überzeugungen in Frage gestellt und verworfen oder gefestigt



T. Flemming Ruud, PhD, Wirtschaftsprüfer (Norw.), Professor für Wirtschaftsprüfung und Interne Revision an der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Universität Zürich, Professor für Interne und Externe Revision sowie Managing Direktor des Instituts für Accounting, Controlling und Auditing der Universität St. Gallen, St. Gallen

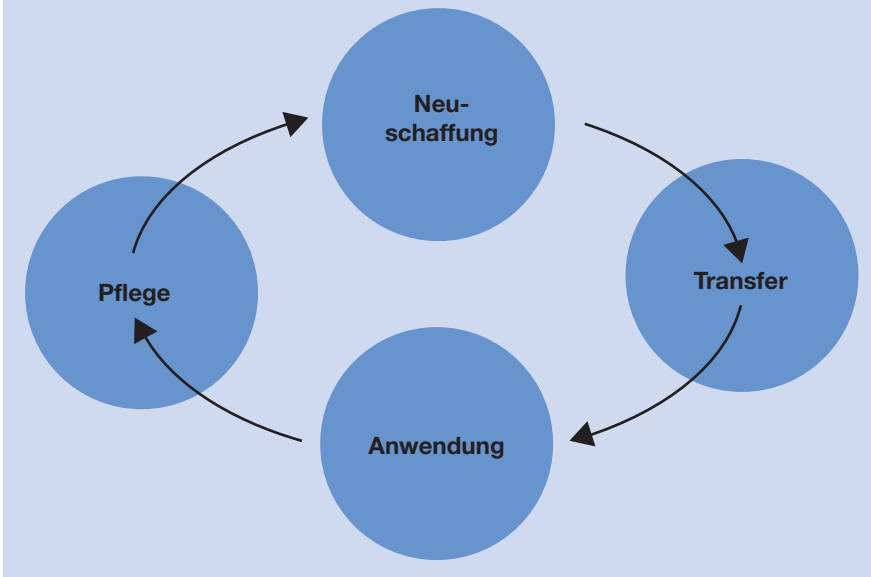
werden. Somit unterscheidet es sich von Informationen.

In der Lehre wird zwischen *implizitem* und *explizitem* Wissen unterschieden. Explizites Wissen kann auf Papier festgehalten und mittels Sprache oder Zeichnungen vermittelt werden, etwa in Form von Arbeitsbeschreibungen, Anweisungen und Richtlinien, oder Berichten und Fachbüchern. Implizites Wissen ist nicht greifbar und kann oft nur sehr schwer weitervermittelt werden. Beispiele von implizitem Wissen sind Erfahrungswerte, individuelle Wahrnehmungsfähigkeiten, bewegungsmotorische Handfertigkeiten oder Intuition (Von Krogh et al., 2000).

Eine weitere Unterscheidung wird zwischen *individuellem* und *kollektivem* Wissen vorgenommen. Individuelles Wissen wohnt dem Einzelnen inne, während kollektives Wissen von verschiedenen Mitgliedern einer Organisation in impliziter oder expliziter Weise geteilt und angewandt wird. Wissen als dynamischer Prozess (vgl. *Abbildung 1*) umfasst die Unterprozesse Wissens-Schaffung, Wissens-Transfer, Wissens-Anwendung und Wissens-Pflege.

Wissenschaftler und Praktiker, welche sich zum Thema Wissens-Management geäussert haben, basieren ihre Argumentation auf der Annahme, dass Wissen tatsächlich gemanagt – und kontrolliert – werden kann. Von Krogh, Ichijo und Nonaka (2000) widersetzen sich dieser gängigen Meinung und legen ihre Überzeugung dar, dass Wissen nicht im traditionellen Sinn gemanagt, sondern nur *befähigt* werden kann («enabling knowledge»). Indem ein Unternehmen seine Wissens-Vision verbreitet, den Dialog steuert und pflegt, Wissens-Aktivisten mobili-

Abbildung 1
Wissen als dynamischer Prozess



siert, den richtigen Kontext schafft und lokales Wissen verbreitet, kann es nach den genannten Autoren die Schaffung von neuem Wissen gezielt fördern.

2. Das Interne Audit heute: Wissensbezogene Dienstleistungen des Internen Audits

Im Rahmen der Neuausrichtung des Internen Audits durch das Institute of Internal Auditors wurde der Fokus der Aktivitäten des Internen Audits auf die Tätigkeiten Wertschöpfung, Verbesserung der Geschäftsaktivitäten und Unterstützung der Erreichung der Unternehmensziele gerichtet. Das Interne Audit soll diese Vorgaben erreichen, indem es dem Unternehmen unabhängige und objektive Assurance- und Beratungsdienstleistungen zur Beurteilung und Verbesserung der verschiedenen Geschäftsprozesse anbietet (The IIA, 2001).

Die Prozesse und Ressourcen eines Unternehmens werden regelmässig auditiert, wobei die Auditoren in einer systematischen Vorgehensweise Problemgebiete und Verbesserungspotentiale identifizieren. In Zusammenarbeit mit den Auditierten, und mögli-

cherweise unter dem Einbezug von Fachpersonen, werden anschliessend Verbesserungsvorschläge und Lösungen erarbeitet. Dementsprechend ist ein umfangreiches Wissen der Internen Auditoren ein kritischer Faktor für ein erfolgreiches und wertsteigerndes Audit. Während die IIA-Standards Gewicht auf Pflege und Erweiterung dieses Wissens legen (Standards 1200ff und entsprechende Practice Advisories), wird auf seine Weitergabe nicht spezifisch eingegangen.



Die primären Aktivitäten des Internen Audits umfassen Assurance- und Beratungsdienstleistungen. Werden diese Dienstleistungen auf den Aspekt «Wissen» projiziert, so sind folgende Aktivitäten denkbar:

Assurance-Dienstleistungen

Im Rahmen der Assurance-Dienstleistungen beurteilt das Interne Audit die Ressource «Wissen» respektive – da Wissen ein immaterieller Wert darstellt – die Wissens-Prozesse und die Wissens-Befähiger eines Unternehmens. Nebst dem «reinen» Audit kann die Beurteilung des Wissens auch in Form von durch das Interne Audit betreuten Self Assessments durchgeführt werden. Durch diese unabhängige Beurteilungen werden Management und Verwaltungsrat mit qualitativ hochstehenden Informationen zum Wissens-Management ihres Unternehmens beliefert, wodurch sie ihre Entscheidungsfindung verbessern können.

Beratungs-Dienstleistungen

Im Rahmen von Beratungs-Dienstleistungen steht der Wissenstransfer vom Internen Audit zu den verschiedenen Unternehmenseinheiten im Vordergrund. Das zu transferierende Wissen besteht einerseits aus Best Practices und erprobten Problemlösungen, welches sich Interne Auditoren durch Erfahrung angeeignet haben, und andererseits aus dem Kennen der Wissensquellen innerhalb und auch ausserhalb des Unternehmens.

Eine klare Trennung zwischen diesen zwei Dienstleistungsarten kann sich als schwierig erweisen, denn oft weisen Assurance-Dienstleistungen Eigenschaften von Beratungs-Dienstleistungen auf, z. B. wenn im Rahmen eines finanziellen, operativen oder Compliance-Audits Empfehlungen abgegeben werden. Ebenso beinhalten Beratungsaufträge gewisse Aspekte einer Assurance-Dienstleistung, etwa indem die Auditoren nur qualitativ hochstehende, relevante und zuverlässige Informationen an ihre Kunden weitergeben.

Während sich das Erbringen von reinen wissensbezogenen Assurance-Dienstleistungen in Form eines Wissens-Audits – sowohl aus Sicht der Auditoren, da eine objektive Beurteilung von Wissen nicht möglich ist, wie auch aus Sicht der Wissens-Theorie, da Wissen z.T. nicht greifbar ist – als Streitbar erweist, zeigen gemischte Dienstleistungen ein hohes Potential zur Mehrwertschaffung durch das Interne Audit.

3. Framework für den erfolgreichen Wissens-Transfer

Der Wissenstransfer zwischen zwei Individuen basiert auf den gleichen Grundsätzen wie ein Gespräch: Beide Individuen müssen bereit sein, miteinander zu kommunizieren, d. h. zu sprechen und zuzuhören. Wenigstens ein Individuum muss eine Mitteilung haben, welche für den anderen von Bedeutung ist. Die Mitteilung muss in einer Sprache formuliert sein, welche beiden Individuen verständlich ist. Schliesslich muss die Mitteilung durch ein Trägermedium (etwa Telefon, E-Mail) übermittelt werden, welches beiden Parteien zugänglich ist (vgl. Abbildung 2).

Der Wissensaustausch zwischen dem Internen Audit und den verschiedenen Unternehmenseinheiten gründet ebenfalls auf diesen Elementen. In den folgenden Abschnitten wird diskutiert, wie diese Elemente auszugestalten sind, um einen erfolgreichen Wissenstransfer zwischen Internem Audit und Auditierten zu ermöglichen. Dabei stehen folgende, auf die optimalen Rahmenbedingungen zielenden Fragen im Vordergrund:

- *Wie wertvoll ist das Wissen des Internen Audits?*

- *Wie kann die Bereitschaft der Auditierten und der Auditoren erhöht werden, ihr Wissen zu teilen?*
- *Wie kann die Bereitschaft der Auditierten erhöht werden, das Wissen der Auditoren zu integrieren?*
- *Welche Transmissionskanäle erlauben einen erfolgreichen Wissenstransfer?*

**Rahmenbedingung I:
Das Wissen des Internen Audits muss aus Sicht der Auditierten wertvoll sein**

Damit ein Wissenstransfer zwischen dem Internen Audit und den Auditierten überhaupt stattfindet, müssen die Auditierten dieses Wissen als relevant und wertvoll wahrnehmen. Bevor jedoch erläutert wird, was das Wissen des Internen Audits wert ist, soll zuerst beschrieben werden, was das Wissen des Internen Audits überhaupt umfasst.

Das Wissen der Internen Auditoren

Das Wissen der Internen Auditoren kann in die drei Bereiche Best Practices-Wissen, organisationsbezogenes Wissen («Wissensquellen»), und in Audit-technisches Wissen eingeteilt werden.

I. Aufgrund ihrer täglichen «on the field» Arbeit eignen sich Interne Auditoren ein umfangreiches Wissen des Unternehmens selbst an. Erfahrene Interne Auditoren sind mit den operativen und administrativen Betriebsabläufen wie auch mit den Weisungen und Richtlinien des Unternehmens bestens vertraut. Durch ihre Audit-Tätigkeit setzen sich Auditoren täglich mit Problemsituationen ausein-

ander, zu welchen sie in Zusammenarbeit mit den Auditierten Lösungsmöglichkeiten erarbeiten. Diese Verbesserungsvorschläge summieren sich dann zu einem reichhaltigen Schatz an Best Practices-Wissen.

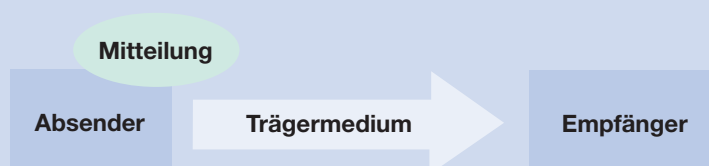
II. Ein weiterer wichtiger Bestandteil des Wissens stellt das organisationsbezogene Wissen dar. Im Rahmen ihrer Tätigkeit arbeiten Auditoren mit einer Vielzahl von Mitarbeitenden aller Ebenen und Bereiche eines Unternehmens – inklusive Management – zusammen. Das Beziehungsnetz der Internen Auditoren ist dementsprechend unternehmensweit und umfasst beispielsweise Mitglieder des Top- und Middle-Managements, Verantwortliche der Bereiche Produktion, Forschung und Entwicklung, Administration, Qualitätssicherung, Logistik oder Marketing und Verkauf, aber auch Mitarbeitende, welche «an der Front» arbeiten und die Feinheiten der Betriebsabläufe kennen. Ein weiterer Aspekt des organisationsbezogenen Wissens stellt die Kenntnis der unternehmenseigenen Richtlinien und Anweisungen dar, welche ebenfalls als (schriftliche) Wissensquelle aufgefasst werden können. Das organisationsbezogene Wissen befähigt die Auditoren dazu, im Bedarfsfall auf diese spezifischen Wissensquellen zurückzugreifen.

III. Dieses unternehmensbezogene Wissen wird durch eine umfassende Kenntnis der Audit-Methoden und -Grundsätze ergänzt. Nebst starken analytischen Fähigkeiten weisen Interne Auditoren auch einen Sinn für Problemsituationen und «Blind Spots» auf. Das Beherrschen verschiedener Problemlösungsmethodiken sowie die Fähigkeit, Sachverhalte sprachlich und grafisch in leicht verständlicher Weise darzustellen und zu kommunizieren, runden dieses Wissen ab.

Das Wissen des Internen Audits als Ganzes

Während die einzelnen Auditoren das notwendige Wissen aufweisen müssen, um ihre individuellen Pflichten wahrnehmen zu können, muss sichergestellt sein, dass die Audit-Abteilung gesamt-

Abbildung 2
Einfaches Kommunikationsmodell



haft über das erforderliche Wissen und Können verfügt, oder sich aneignet, um der ihr übertragenen Verantwortung gerecht zu werden (IIA-Standard 1210). Das Portfolio der Internen Auditoren einer Audit-Abteilung muss somit hinreichend diversifiziert sein, so dass die vielfältigen Aufgaben erfüllt werden können. Diese Diversität bezieht sich auf die Ausbildung und praktische Erfahrung der Auditoren, auf den kulturellen Hintergrund und die sprachlichen Kenntnisse, aber auch auf die persönlichen Interessen der einzelnen.

Die Diversität der einzelnen Auditoren hat folglich einen direkten Einfluss auf den Wert des Gesamtwissens der Audit-Abteilung. Dementsprechend ist es wichtig, diese Diversität gezielt zu fördern. Dies kann einerseits geschehen, indem bei der Auswahl Interner Auditoren dem Kriterium Diversität spezifische Beachtung geschenkt wird. Andererseits erlaubt die gezielte Zuweisung der Audit-Aufträge an die einzelnen Auditoren, die Vielfalt und Neuartigkeit des individuellen Auditierten-Portfolios sicherzustellen und die Diversität weiter zu fördern.

Wert des Wissens des Internen Audits

Gemäss Barney (1991) ist eine Ressource dann wertvoll, wenn sie ein Unternehmen dazu befähigt, Strategien zu entwickeln oder umzusetzen, welche seine Effizienz und Effektivität verbessern, oder – allgemeiner ausgedrückt – Chancen zu nutzen und Risiken zu managen.

Dieser Definition entsprechend ist das Wissen des Internen Audits dann wertvoll, wenn es dazu eingesetzt wird, Produktivitätsverbesserungen für das Unternehmen aufzuzeigen, die Realisierung von Effektivitäts- und Effizienzgewinnen zu unterstützen sowie die Neutralisierung von Risiken zu bewirken. Anders formuliert begründet das isolierte Wissen des Internen Audits für sich keinen Wert, sondern wird erst dann wertvoll, wenn es an die Unternehmenseinheiten weitergegeben wird. Der Wert des transferierten Wissens entspricht dem durch die Auditierten –

und nicht Auditoren – wahrgenommenen Wert, welcher wiederum von der Relevanz des Wissens für die Erreichung der Unternehmensziele abhängig ist.

Wird obiger Grundsatz weiter verfolgt, so steigt der Wert des Wissens bei einem verstärkten Wissenstransfer. Der Wissenstransfer kann durch eine erhöhte Kontakthäufigkeit zwischen dem Internen Audit und den Auditierten intensiviert werden. Dies ist beispielsweise dann gegeben, wenn Audits in einer kürzeren Folge angesetzt werden. In der Praxis kann oft beobachtet werden, dass der direkte Kontakt Auditor – Auditierter aufgrund begrenzter zeitlicher und personeller Ressourcen beschränkt ist. Eine Erhöhung des Auditor-Auditierten-Verhältnisses kann demzufolge die Kontakthäufigkeit erhöhen und damit einen reichhaltigen Wissenstransfer fördern.

Massnahmen, um Rahmenbedingung I – Fördern von Wert und Relevanz des Wissens des Internen Audits – zu erfüllen

- Sicherstellen, dass die Internen Auditoren immer «am Ball» bleiben und ihr Wissen kontinuierlich auffrischen und ergänzen können.
- Förderung der Diversität der Mitarbeitende einer Audit-Abteilung, so dass die übertragenen Aufgaben erfüllt werden können.
- Kontinuierliche Förderung der Diversität bei der Rekrutierung und bei der Zuweisung der Audit-Aufträge, um den Wert des Wissens des Internen Audits weiter zu steigern.
- Erhöhen der Kontakthäufigkeit zwischen Auditoren und Auditierten sowie des Auditoren-Auditierten-Verhältnisses, um den Wissenstransfer zu intensivieren.

Rahmenbedingung II: Auditierter und Auditoren müssen bereit sein, ihr Wissen zu teilen

In einem ersten Schritt vermitteln die Auditierten – bewusst oder unbewusst

– ihr Wissen an die Internen Auditoren, in einem weiteren Schritt geben die Auditoren dieses Wissen an andere Unternehmenseinheiten weiter. Dies geschieht grundsätzlich während jedem einzelnen Audit: Zu Beginn des Audits machen sich die Internen Auditoren mit den unterschiedlichen betriebseigenen Abläufen vertraut und analysieren diese auf deren Stärken und Schwächen hin. Während die Stärken das Best-Practices-Wissen der Auditoren bereichern, werden Schwächen und Probleme näher untersucht und Verbesserungsvorschläge erarbeitet. Diese werden dann in Form von Empfehlungen an die Auditierten weitergegeben.

Sowohl die Auditierten als auch die Auditoren können den Wissenstransfer in aktiver und passiver Weise beschränken. Nachfolgend wird aufgezeigt, in welcher Form diese Beschränkungen stattfinden, und wie die beschränkenden Faktoren abgeschwächt oder beseitigt werden können.

Die Auditierten als Wissens-Vermittler

Im Verhältnis zwischen den Auditoren und den Auditierten verfügen beide Akteure über einen diskretionären Handlungsspielraum («moral hazard»). So kommt es gelegentlich vor, dass Management und Mitarbeitende einer zu auditierenden Einheit im Internen Audit fälschlicherweise eine Bedrohung sehen. Dementsprechend hoch ist auch die anfängliche Zurückhaltung. Wird eine negative Aufdeckung als wahrscheinlich empfunden, führt dies oft zu einer beschränkten Kommunikation zwischen Auditierten und Auditoren und damit zu einem reduzierten Wissensaustausch vom Auditierten zum Auditor. Der gleiche Widerstand kann auftreten, wenn die Auditierten annehmen, dass die Auditoren ihre Innovations- und Entwicklungsfreiheiten tangieren oder sogar den Wissensprozess bremsen oder verhindern könnten.

Auch Auditierter, welche das Vorhandensein von signifikanten Schwächen und Risiken begründeterweise aus-

schliessen dürfen, sehen sich negativen Anreizen des Wissenstransfers gegenübergestellt. Denn machen sie ihre Best Practices den Auditoren zugänglich, können sie – falls die Auditoren dieses Wissen an andere Unternehmenseinheiten weitertransferieren – ihren Wettbewerbsvorteil verlieren, ohne dafür gebührend entlohnt zu werden.

Um diese Beschränkungen von seiten der Auditierten abzuschwächen resp. zu beseitigen, muss das Unternehmen einen Kontext schaffen, welcher sich insbesondere durch gegenseitiges Vertrauen und Verständnis sowie aktive Unterstützung auszeichnet (bspw. Von Krogh *et al.*, 2000). Es genügt jedoch nicht, diesen Kontext nur auf Ebene Auditierter – Auditoren zu fördern. Vielmehr muss auf Unternehmensebene ein den Wissenstransfer begünstigendes Umfeld geschaffen werden.

Die Auditoren als Wissens-Vermittler

Wie bereits argumentiert, ist der Wissenstransfer Bedingung einer wertsteigernden Audit-Aktivität. Dennoch tendieren einzelne Auditoren dazu, ihr Wissen für sich zu behalten und nicht aktiv an die Unternehmenseinheiten weiterzugeben. Ein Grund dafür kann sein, dass die Rolle als Wissens-Befähiger weder von der Audit-Abteilung selbst noch von Management und Verwaltungsrat erkannt und gefördert wurde. Des weiteren können schwach ausgebildete Transmissionskanäle den Wissenstransfer unterbinden (vgl. weiter unten). Schliesslich gibt es vereinzelt Auditoren, welche ihr Wissen für sich behalten, um frühe korrektive Massnahmen von Seiten der Auditierten zu verhindern und damit die gleichen «Punkte» mehrmals bringen zu können.

Die Bereitschaft der Auditoren, ihr Wissen aktiv an die Unternehmenseinheiten weiterzugeben, kann in erster Linie erhöht werden, indem sich die Audit-Abteilung zu ihrer Rolle als Wissens-Befähiger verpflichtet und auch von der Unternehmensleitung darin klar unterstützt wird.

Massnahmen, um Rahmenbedingung II – Fördern der Bereitschaft von Auditierten und Auditoren, ihr Wissen zu teilen – zu erfüllen

- Ausrichtung der Audit-Abteilung gemäss dem IIA.
- Verbessern des Images des Internen Audits.
- Klare Unterstützung des Internen Audits durch Unternehmensleitung und Verwaltungsrat.
- Förderung eines wissen-befähigenden Kontexts auf Unternehmensebene.

Rahmenbedingung III: Die Auditierten müssen bereit sein, das Wissen der Auditoren zu integrieren

Damit die Auditierten überhaupt bereit sind, das Wissen des Internen Audits zu akzeptieren, müssen zwei Bedingungen erfüllt sein. Erstens muss das vermittelte Wissen verstanden werden, und zweitens muss die Integration des Wissens eine für die Auditierten wahrscheinlich erscheinende Wertschöpfung darstellen.

Die Auditierten müssen das transferierte Wissen verstehen

Das vermittelte Wissen muss in einer Sprache formuliert sein, welche den Auditierten zugänglich und verständlich ist. Sowohl die mündliche als auch die schriftliche Kommunikation soll

erfasst und umgesetzt werden kann. Wird das vermittelte Wissen nicht genau verstanden, kann dies beispielsweise zur falschen Umsetzung der Empfehlungen oder zu deren Nicht-Beachten führen. Verwenden die Auditoren eine überhebliche oder unterdrückende Sprache, kann dies ebenfalls eine Ablehnung des transferierten Wissens zur Folge haben. Missverständnisse sind somit unter allen Umständen zu vermeiden, denn sie führen zu Systemrisiken, welche ein Vertrauensverhältnis zerstören und damit den Wissensprozess behindern, wenn nicht gar verhindern können.

Die Auditierten müssen die Integration des Wissens als Potential wahrnehmen

Die Akzeptanz «fremden» Wissens hängt eng mit dem wahrgenommenen Wert dieses Wissens zusammen. Die Ressourcenausstattung und das vorhandene Wissen können zwischen verschiedenen Unternehmenseinheiten stark variieren. Auditierter, welche das Wissen einer anderen Einheit als überlegen einstufen, sind eher bereit, dieses Wissen zu akzeptieren und zu assimilieren, da sie sich eine verbesserte eigene Leistung versprechen. Sehen die Auditierten im Internen Audit einen Partner, der Teil des selben Unternehmens ist und die gleichen Ziele verfolgt, so wird das «not-invented-here»-Syndrom abgeschwächt.

Geniesst eine Audit-Abteilung die gebührende Unterstützung durch Management und Verwaltungsrat, stellt dies

«Nur wenige Personen innerhalb eines Unternehmens besitzen ein ähnlich umfassendes Verständnis des Unternehmens wie die Internen Auditoren.»

richtig, objektiv und klar, auf den Punkt gebracht, konstruktiv, vollständig und zeitgerecht sein (IIA-Standard 2420), so dass der Kern der Botschaft

eine zusätzliche Legitimation der Aktivitäten des Internen Audits dar und fördert dessen Akzeptanz durch die Auditierten. Eine höhere Akzeptanz

und ein positives Image des Internen Audits wiederum erhöht deren Bereitschaft, sich das Wissen der Auditoren anzueignen.

Nebst diesen eher intrinsisch motivierten Gründen kann die Akzeptanz von Wissen auch extrinsisch begründet werden. Insbesondere kann das Unternehmen Druck auf die verschiedenen Einheiten ausüben, das neue Wissen zu integrieren. Beispielsweise kann die effektive Umsetzung der Audit-Empfehlungen – d. h., die Aneignung des Wissens, welches durch die Internen Auditoren transferiert wurde – bei der Beurteilung der Führungskräfte berücksichtigt werden, während den Vernachlässigungen Rechnung getragen wird, indem etwa Zulagen nicht ausbezahlt werden.

Massnahmen, um Rahmenbedingung III – Fördern der Bereitschaft der Auditierten, das Wissen der Auditoren zu integrieren – zu erfüllen

- Die Kommunikation zu den Auditierten ist so zu gestalten, dass das transferierte Wissen sprachlich und inhaltlich verstanden wird.
- Das Interne Audit muss das zu transferierende Wissen so auswählen und vermitteln, dass es für die Auditierten ein Potenzial für die eigene Einheit darstellt.

Rahmenbedingung IV: Das Interne Audit muss unterschiedliche Transmissionskanäle einsetzen, um einen erfolgreichen Wissenstransfer zu ermöglichen

Damit Wissen vermittelt werden kann, muss der Sender einen Transmissionskanal wählen, welcher auch dem Empfänger zugänglich ist und die zeitgerechte und unverfälschte Übermittlung gewährleistet. Da der Kreis der Auditierten eine nicht-homogene Gruppe ist, welche auch unterschiedliche Bedürfnisse und Voraussetzung bezüglich der Transmission hat, muss das Interne Audit eine breite Palette an Transmis-

sionskanälen zur Verfügung stellen, um den Wissenstransfer zu befähigen.

Für die folgenden Ausführungen werden diese Kanäle in formelle oder integrative Mechanismen einerseits und informelle oder Sozialisierungsmechanismen andererseits unterteilt. Formelle Mechanismen beinhalten beispielsweise Task Forces und permanente Gremien, aber auch schriftliche Berichte und erlauben die Integration von verschiedenen Unternehmenseinheiten. Demgegenüber fördern informelle Sozialisierungsmechanismen die zwischenmenschlichen Beziehungen innerhalb des Unternehmens, sowie Vertrautheit und Verständnis mit den anderen Unternehmenseinheiten und führt zu einer Konvergenz der «cognitive maps» der verschiedenen Mitarbeitenden. Je reichhaltiger der Einsatz formeller und informeller Transmissions-Mechanismen, desto grösser ist die Wahrscheinlichkeit eines gegenseitigen Wissenstransfers. Anschliessend soll beschrieben werden, wie das Interne Audit – bildlich gesprochen – die Bandbreite seiner Transmissionskanäle effektiv erweitern kann.

Formelle Mechanismen

Die Durchführung *regelmässiger Sitzungen* im Verlauf eines Audits – insbesondere die Einführungssitzung, die Zwischenberichterstattung sowie die Abschlussitzung – ist in den meisten Audit-Abteilungen üblich. Daher stellen diese Sitzungen ein zentrales Element im Wissenstransfer vom und zum Internen Audit dar.

Ebenso zentral ist die *Berichterstattung* durch das Interne Audit. Audit-Berichte machen implizites Wissen explizit und ermöglichen dadurch dessen Verbreitung. Eine effektive Berichterstattung nimmt auf die verschiedenen Informations- und Wissensansprüche der unterschiedlichen Unternehmensebenen Rücksicht, etwa indem den Prozessverantwortlichen ein detaillierter Bericht und der Unternehmensleitung ein kurzes Executive Summary überreicht wird.

Das Potential der Berichterstattung wird häufig ungenügend ausgeschöpft,

indem die Berichte ausschliesslich an die direkt Betroffenen verteilt werden, während andere Unternehmenseinheiten keine Kenntnis vom vermittelten Wissen erhalten. Indem das Interne Audit seine Berichte sowie sonstiges Wissen auf einer *intranet-basierten Kommunikationsplattform* ablegt, macht es dieses Wissen allen Unternehmenseinheiten zugänglich, regt den Wissenstransfer an und erlaubt dadurch, dessen Nutzung zu optimieren.

Workshops sind im Internen Audit weniger üblich, auch wenn sie den gegenseitigen Wissensaustausch stark fördern können. Prozessverantwortliche und Auditoren, gegebenenfalls mit der Unterstützung von Spezialisten, führen dabei zusammen eine vertiefte Ursachenanalyse zu einem identifizierten Problem durch und leiten gemeinsam Lösungsmöglichkeiten ab. Diese Arbeitsweise erlaubt es, sowohl das Wissen der Auditoren wie der Auditierten in die Problemlösung einfließen zu lassen, was die Wahrscheinlichkeit einer innovativen, effektiven Lösung erhöht. Gleichzeitig profitieren beide Kreise vom bereichernden Wissen des anderen.

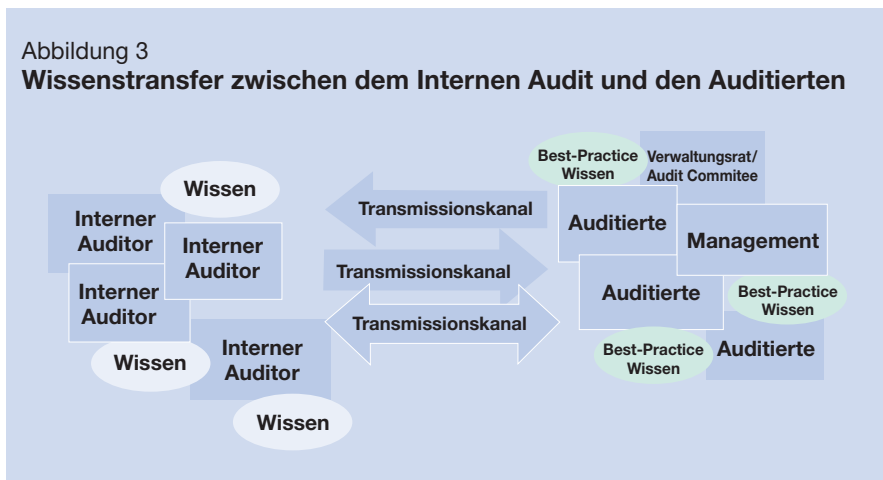
Einen weiteren Mechanismus stellen unternehmensinterne *Weiterbildungsveranstaltungen* dar. Weiterbildungsveranstaltungen der verschiedenen Unternehmensbereiche sind eine ideale – aber wohl oft vernachlässigte – Plattform, auf welcher Auditoren ihr Wissen an das Unternehmen weitergeben können. Gleichzeitig können Auditoren von diesen Veranstaltungen selbst profitieren, indem sie ihr Wissen auf den neuesten Stand bringen.

Informelle Mechanismen

Als Sozialisierungsmechanismen sind die alltäglichen, *informellen Gespräche* zwischen Auditoren und Auditierten zu nennen. Diese fördern das gegenseitige Kennenlernen und können vertrauensbildend sein. Manch ein Auditor hat bereits die Erfahrung gemacht, dass die wirklich neuen Erkenntnisse und Einsichten am Mittagstisch und nicht am Schreibtisch entstanden sind.

Weitere Sozialisierungsmechanismen bilden die Teilnahme der Auditoren an

Abbildung 3
Wissenstransfer zwischen dem Internen Audit und den Auditierten



sportlichen Ereignissen sowie an kulturellen und gesellschaftlichen Veranstaltungen.

Mechanismen, welche formelle und informelle Eigenschaften aufweisen

Nebst den rein formellen oder informellen Mechanismen können auch Mechanismen genutzt werden, welche beide Eigenschaften aufweisen, insbesondere Job Transfers und das Self Assessment. Das Interne Audit wird zunehmend als ausgezeichnete Ausbildung für angehende Management-Mitglieder angesehen; dementsprechend beliebt sind *Job Transfers* zum und vom Internen Audit. Mitarbeitenden, welche beispielsweise einen vorwiegend technischen Hintergrund haben, bietet das Interne Audit einen umfassenden Einblick in die betriebswirtschaftlichen Aspekte des Unternehmens; das Interne Audit seinerseits profitiert vom technischen Wissen und der praktischen Erfahrung dieses neuen Auditors. Durch den kontinuierlichen gegenseitigen Job Transfer zwischen dem Internen Audit und den verschiedenen Unternehmenseinheiten kann somit sichergestellt werden, dass dem Internen Audit ständig neues Wissen zugeführt wird.

Das *Self Assessment* ist ein Prozess in welchem das Management und/oder die in einer spezifischen Aktivität direkt involvierten Mitarbeitenden sich an der Beurteilung dieser Aktivität beteiligen und festlegen, inwie-

weit die Realisierung definierter Ziele ungefährdet ist (Jordan, 1995). Im durch das Interne Audit gecoachten Self Assessment wird das Wissen der involvierten Mitarbeitenden aktiviert und explizit gemacht, so dass es zugänglich ist und gegebenenfalls zur Erarbeitung von Verbesserungsvorschlägen eingesetzt werden kann.

Massnahmen, um Rahmenbedingung IV – eine genügende Bandbreite der Transmissionskanäle sicherstellen, um den unterschiedlichen Ansprüchen der Auditierten gerecht zu werden – zu erfüllen

- *Formelle Mechanismen: Regelmässige Sitzungen, Berichterstattung, Intranet-Plattform, Workshops, Weiterbildungsveranstaltungen.*
- *Informelle Mechanismen: Informelle Gespräche, sportliche Ereignisse, kulturelle und gesellschaftliche Veranstaltungen.*
- *Formelle-Informelle Mechanismen: Job Transfers, Self Assessments.*

4. Implikationen für das Interne Audit und Fazit

Im vorliegenden Artikel wird eine aktivere Rolle des Internen Audits als Wissens-Intermediär als unerlässlich betrachtet. Die gemachten Ausführungen basieren auf ein Kommunikationsmodell, welches, wie in der *Abbil-*

dung 3 illustriert, zu einem Modell für den Wissenstransfer Internes Audit – Auditierte ausgeweitet werden kann.

Nur wenige Personen innerhalb eines Unternehmens besitzen ein ähnlich umfassendes Verständnis des Unternehmens wie die Internen Auditoren. Das Wissen des Audits ist übergreifend sowie problem- und problemlösungsfokussiert. Dies ermöglicht ihm, Zusammenhänge zu erkennen und zu berücksichtigen, welche von internen Spezialisten (z.B. Marketing, Produktion, technische Bereiche, Controlling) vernachlässigt werden. Gegenüber externen Wissensanbietern, etwa Beratern, hat das Interne Audit den Vorteil, dass es mit den internen Abläufen bestens vertraut ist.

Die unternehmensweite Erfahrung führt zu einem überdurchschnittlich grossen Beziehungsnetz der Auditoren, wodurch sie gezielt auf spezifisches Wissen zurückgreifen können. Ein zusätzlicher gewichtiger Vorteil des Internen Audits gegenüber anderen Kreisen bildet der im Rahmen der Audit-Aktivität ausgedehnte persönliche Kontakt mit den unterschiedlichsten Bereichen. In manchen Unternehmen sind die Internen Auditoren mehr als 80 % ihrer Arbeitszeit «on the field» bei den Auditierten. Dementsprechend häufig haben Interne Auditoren die Gelegenheit, ihr Wissen tatsächlich in kontinuierlicher Weise an die Auditierten weiter zu vermitteln.

Dieses reiche Wissen des Internen Audits ist somit nicht ohne weiteres substituierbar. Die Tatsache, dass diese Wissens-Ressource bereits vorhanden ist und lediglich genutzt werden muss, spricht ebenfalls für die aktivere Rolle des Internen Audits in der Wissensvermittlung. Da der Wissenstransfer in die Audit-Aktivität integriert ist und nicht separat davon durchgeführt wird, ist nicht mit einem signifikanten Mehraufwand von Seiten der Auditierten oder gar mit deren Überlastung zu rechnen.

Weitere Vorteile, welche es dem Internen Audit ermöglichen, dem Unternehmen einen wesentlichen Mehrwert zu liefern, sind seine Professionalität (professional judgement), Objektivität

und Unabhängigkeit. Diese Eigenschaften sowie die weitgehende Übereinstimmung der Ziele des Internen Audits mit denjenigen des Unterneh-

Diese Vorteile überwiegen etwaige Schwächen, welche in diesem Artikel genannt wurden, bei weitem. Aus diesem Grund ist eine aktivere Rolle des

Literatur

Barney, J.B. (1991). «Firm Resources and Sustained Competitive Advantage». *Journal of Management*, 17(1), 99–120.

Institute of Internal Auditors (The IIA) (2001). *Standards for the Professional Practice of Internal Auditing*. Altamonte Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors. Available from: www.theiia.org/ecm/guide-frame.cfm?doc_id=1499 (20.01.2002).

Jordan, G.S. (1995). *Control Self Assessment: Making the Choice – A Compendium of Self Assessment practices*. Altamonte Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors.

Nonaka, I. (1994). «A Dynamic Theory of Organizational Knowledge Creation». *Organization Science*, 5(1), 14–37.

Von Krogh, G., K. Ichijo and I. Nonaka (2000). *Enabling Knowledge Creation: How to Unlock the Mystery of Tacit Knowledge and Release the Power of Innovation*. New York: Oxford University Press.

«Die unternehmensweite Erfahrung führt zu einem überdurchschnittlich grossen Beziehungsnetz der Auditoren, wodurch sie gezielt auf spezifisches Wissen zurückgreifen können.»

mens erlauben die Zusicherung und Weitergabe von qualitativ hochstehenden, für den Empfänger relevanten und wertvollen Informationen und Wissen.

Internen Audits als Wissens-Intermediär anzustreben und das Wissen des Internen Audits effektiv und mehrwertbringend zu nutzen.

RESUME

L'audit interne en tant que médiateur de connaissances

Le savoir en tant que source d'innovations est un point central de la réussite d'une entreprise. C'est la raison pour laquelle un grand nombre d'entreprises ont investi au cours de ces dernières années dans l'acquisition de nouvelles connaissances, ainsi que dans leur application, leur transfert et leur sauvegarde.

Le soutien de l'entreprise en vue de son succès est aussi à l'origine des activités de l'audit interne. La nouvelle orientation de l'IIA (Institute of internal auditors) est braquée sur les activités relatives à la valeur ajoutée, à l'amélioration des activités professionnelles et au soutien de l'entreprise pour lui permettre d'atteindre ses objectifs. L'audit interne doit satisfaire à ces objectifs en offrant à l'entreprise, de manière indépendante et objective, assurance et conseils dans le but d'évaluer et d'améliorer ses processus organisationnels (The IIA, 2001).

L'IIA n'aborde que superficiellement et la pratique néglige souvent le potentiel élevé de l'audit interne en tant qu'instrument de connaissances. Le présent article entend démontrer comment le savoir unique et fécond de l'audit interne peut être utilisé avec profit par l'entreprise. Pour être efficace, ce savoir doit satisfaire aux quatre conditions-cadres suivantes:

Condition-cadre I:
Le savoir de l'audit interne doit être profitable pour les auditionnés.

Condition-cadre II:
Auditeurs et auditionnés doivent être prêts à partager leurs connaissances.

Condition-cadre III:
Les auditionnés doivent être prêts à intégrer le savoir des auditeurs.

Condition-cadre IV:
L'audit interne doit mobiliser différents canaux de transmission afin d'assurer un transfert réussi des connaissances.

Si les personnes auditionnées considèrent que le savoir de l'audit interne n'est pas profitable ni adéquat, il est peu probable qu'elles intégreront le savoir en question. L'audit interne dispose de plusieurs mesures pour assurer la *condition-cadre I*. C'est ainsi que le responsable de l'audit interne doit s'assurer que les auditeurs internes conservent «la balle» et qu'ils rafraîchissent sans cesse leurs connaissances et les complètent. Il est également possible d'étendre le champ des connaissances d'un audit interne en promouvant la diversité des auditeurs, afin que les mandats confiés puissent être exécutés (standard 1210). Enfin, la fréquence des contacts entre les auditeurs et les personnes auditionnées peut intensifier le transfert des connaissances.

La *condition-cadre II* concerne les rapports entre les auditeurs et les personnes auditionnées. Les deux catégories d'acteurs détiennent des informations différentes et sont animés par des motivations personnelles qui peuvent faire obstacle au transfert des connaissances («moral hazard»). Une entreprise peut faciliter la transmission du savoir en prenant des mesures adéquates qui favorisent un contexte propice à l'acquisition de connaissances en son sein. En se conformant aux standards de l'IIA et en améliorant son image à l'intérieur de l'entreprise, l'audit interne peut renforcer la confiance réciproque et transformer une attitude de rejet en un sentiment d'estime et de reconnaissance. Le soutien sans réserve de l'audit interne de la part de la direction de l'entreprise et du conseil d'administration peut également avoir un effet positif.

Si les personnes auditionnées ne sont pas disposées à intégrer les connaissances des auditeurs, celles-ci demeureront inutilisées et, par conséquent, sans effet. L'audit interne doit, confor-

mément à la *condition-cadre III*, adapter sa communication de telle sorte que les connaissances transmises soient comprises au niveau du langage et du contenu. De plus, il doit choisir et communiquer les connaissances à transmettre de façon qu'elles soient ressenties comme un enrichissement par leurs destinataires.

L'audit interne dispose de différents mécanismes de transmission pour satisfaire aux besoins de communication individuels des personnes auditionnées. Parmi les mécanismes formels citons plus particulièrement les séances, rapports, plates-formes Intranet, workshops, cours de formation continue. Les mécanismes informels englobent par exemple les entretiens informels, les événements sportifs et les manifestations culturelles. Les transferts d'activité (job transfers) et les évaluations de contrôle (self assessments) présentent aussi bien des particularités formelles qu'informelles. L'audit interne doit utiliser à profusion ces mécanismes afin d'assurer une largeur de bande suffisante des canaux de transmission et de satisfaire ainsi aux exigences de la *condition-cadre IV*.

Les connaissances de l'audit interne – qui englobent les bonnes pratiques du savoir (Best-practices-Wissen), le savoir-faire organisationnel et les connaissances de la technique des audits – sont uniques en leur genre et d'une valeur inestimable. Des contacts fréquents avec les différentes unités de l'entreprise facilitent l'échange des connaissances dont la mise en œuvre peut être obtenue par des mesures simples. Pour toutes ces raisons, il importe que l'audit interne joue un rôle actif en tant que médiateur de connaissances et que le savoir ainsi transmis soit effectivement utilisé avec profit.

TFR/LJ/MA