



INTERNE REVISION - AKTUELLE ENTWICKLUNGEN -

Autor: Gerald Siebel, StB/vBP/CIA
Kanzlei Siebel, Essen

A. Einleitung

- I. Auch gemeinnützige Einrichtungen unterliegen einem zunehmend schnelleren Wandel der Aufgaben und der Organisation. Dadurch werden funktionierende Kontrollstrukturen und unabhängige, interne Überwachungen auch für diese Einrichtungen immer wichtiger. Dies führt dazu, dass in gemeinnützigen Einrichtungen zunehmend die Funktion einer Internen Revision etabliert wird. Die wesentlichen Gründe für diese Entwicklung liegen sowohl in internen als auch in externen Entwicklungen. Im Einzelnen sind folgende Gründe zu nennen:
 - ➔ Gesetzliche Vorgaben (z.B. KonTraG, Sarbanes Oxley Act)
 - ➔ Verbandsinterne Richtlinien (z.B. Diakonie, Caritas)
 - ➔ Steigende Risiken für den Vorstand / Geschäftsführung
 - ➔ Rückgang ethischer Werte bei Mitarbeitenden
 - ➔ Zunehmende Komplexität
 - ➔ Corporate Governance-Überlegungen.
- II. Nachfolgend legt der Autor da, dass die Interne Revision heute genau wie zahlreiche andere Arbeitsgebiete beruflichen Standards unterworfen ist, die eine moderne Revision in der täglichen Arbeit beachten sollte. Dabei wird sowohl kurz auf das System eingegangen als auch in Teilen die relevanten Inhalte im Überblick dargestellt.

B. Neue internationale Standards in der Internen Revision

- I. Ebenso wie der Berufsstand der Abschlussprüfer hat sich auch der Beruf des Internen Revisors in den letzten Jahren stark verändert. Maßgeblich hat in Deutschland eine **Professionalisierung** der Arbeit unter dem Druck der zunehmenden Globalisierung sowie aufgrund gesetzgeberischen Handelns stattgefunden.

- II. Als weltweiter **Standardsetter** im Bereich der Internen Revision (Internal Audit) ist das Institute of Internal Auditors (IIA) tätig. Diesem gehört als Mitglied das Deutsche Institut für Interne Revision e.V. (IIR) an. Das IIR vertritt in Deutschland den Berufsstand der Internen Revisoren. Eine der wesentlichen Aufgaben des IIR ist es, die internationalen Standards in die deutsche Berufsauffassung zu adaptieren und diese Standards in der Praxis zu verbreiten.
- III. Dazu wurden vom IIR aktuell folgende „**Grundlagen der Arbeit der Internen Revision**“ herausgegeben (es handelt sich dabei im wesentlichen um die deutsche Übersetzung der Standards des IIA):

a. Übersicht

- ➔ Definition Interne Revision
 - ➔ Berufsethik (Code of Ethics)
 - ➔ IIA Standards
 - ➔ Praktische Ratschläge (Practice Advisories)
 - ➔ IIR Revisionsstandards
- b. Nach berufsständiger Ansicht wird die Interne Revision wie folgt **definiert**:
“Die Interne Revision erbringt unabhängige und objektive Prüfungs- und Beratungsdienstleistungen, welche darauf ausgerichtet sind, Mehrwerte zu schaffen und die Geschäftsprozesse zu verbessern. Sie unterstützt die Organisation bei der Erreichung ihrer Ziele, indem sie mit einem systematischen und zielgerichteten Ansatz die Effektivität des Risikomanagements, der Kontrollen und der Führungs- und Überwachungsprozesse bewertet und verbessern hilft.“
- c. Nach dem Kodex der **Berufsethik** muss der Interne Revisor rechtschaffen, objektiv, vertraulich und fachkompetent seine Aufgaben erfüllen. Er soll auch jeden Anschein vermeiden, der Zweifel an der Einhaltung dieser ethischen Grundwerte aufkommen lassen könnte.
- d. Die **IIA-Standards** werden im wesentlichen in zwei Gruppen unterteilt:
- ➔ Die „Attribute-Standards“ regeln Fragen der Organisation der Revisionsabteilung. Dazu gehört die Erstellung einer Geschäftsordnung, die Sicherstellung der Unabhängigkeit, die beruflichen Sorgfaltspflichten sowie die Qualitätssicherung.
 - ➔ Des Weiteren wird in den „Performance-Standards“ geregelt, wie die Revisionsplanung, die Durchführung einzelner Aufgaben, die Berichterstattung sowie die Überwachung der Umsetzung der Empfehlungen zu erfolgen hat.
- e. In den „**praktischen Ratschlägen**“ gibt der Berufsstand Hinweise, wie mit einzelnen Fragen in der Praxis umgegangen werden sollte. Anders als bei den Standards ist die Einhaltung der Ratschläge allerdings unverbindlich.
- f. Auch das IIR hat in den vergangenen Jahren drei deutsche **Revisionsstandards** herausgegeben:
- ➔ Nr.1: Die Zusammenarbeit von Interner Revision und Abschlussprüfer

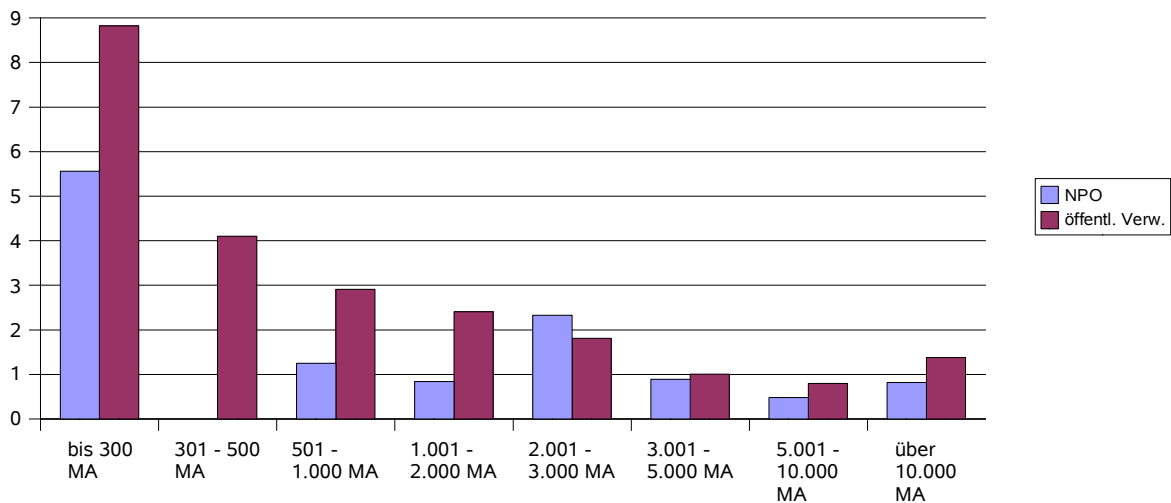
- ➔ Nr.2: Prüfung des Risikomanagement durch die Interne Revision
- ➔ Nr.3: Qualitätsmanagement in der Internen Revision.

IV. Ebenfalls recht neu ist die Möglichkeit, auch in Deutschland das **Examen** zum geprüften Revisor (Certified Internal Auditor /**CIA**) ablegen zu können. Das Examen wird weltweit gleichzeitig und inhaltlich weitgehend identisch vom IIA bzw. den regionalen Mitgliedern abgenommen. Durch die weltweite Verbreitung (ca. 45.000 CIA`s) ist es faktisch der einzige, anerkannte Berufsabschluss im Bereich der Internen Revision. In Deutschland sind zur Zeit rund 600 CIA`s zugelassen. Mit der Zulassung ist die Verpflichtung verbunden, die o.g. Grundlagen zu beachten und insbesondere sich regelmäßig fortzubilden (mindestens 40 Stunden p.a.).

C. Auswirkungen auf die Praxis der Revision gemeinnütziger Einrichtungen

- I. Als Neuerung ist zunächst festzustellen, dass nach der Berufsauffassung neben der Prüftätigkeit auch die **Beratungsfunktion** der Revision als Aufgabe anerkannt ist. Hierbei kommt der Beachtung des Grundsatzes der Unabhängigkeit in der Praxis aber besondere Bedeutung zu, so dass nicht alle Arten von Beratungen sinnvollerweise durch die Revision erbracht werden können.
- II. Zu den Zielen der Revision gehört nach der Definition des Berufsstandes u.a. die Bewertung und Verbesserung:
 - ➔ des Chancen- und Risikomanagements
 - ➔ des Kontrollsystems
 - ➔ der Führungs- und Überwachungsprozesse.
- III. Insbesondere die Bewertung und Verbesserung des **Chancen- und Risikomanagements** gehört zu den herausragenden Aufgaben der Revision. Hierbei darf die Revision auch eine aktive Rolle der der Einführung spielen; allerdings ist auszuschließen, dass die Interne Revision die operative Verantwortung für (einzelne) Risiken übernimmt. Dies würde dem Grundsatz der Unabhängigkeit widersprechen.
- IV. Bezüglich der organisatorischen **Anbindung** verlangt der Berufsstandard, die Interne Revision nach Möglichkeit an den (hauptamtlichen) Vorstand anzubinden. Die Revision darf außerdem keine operativen Tätigkeiten ausüben. Dadurch ist die organisatorische Unabhängigkeit sichergestellt.

Anzahl Mitarbeiter in der Internen Revision pro 1.000 Beschäftigte



Zur Frage der **Personalausstattung** in der Revision hat das IIR in 2004 eine empirische Studie herausgegeben, in der auch Non-Profit-Organisationen (NPO) als Branche erfasst wurden (wenn auch mit einer recht geringen Stichprobe). Im Ergebnis kann festgestellt werden, dass eine Personalausstattung von durchschnittlich 0,8 VB in der Revision pro 1.000 Mitarbeitende als angemessen betrachtet werden kann. Sofern unternehmensinterne Besonderheiten (z.B. umfangreiche Vermögensverwaltung, komplexe Geschäftsfelder) hinzutreten, können auch abweichende Werte angemessen sein.

- V. Selbstverständlich gehört auch ein **Qualitätssicherungs- und Entwicklungssystem** heute zum beruflichen Standard einer Internen Revision. Dabei ist in den Standards vorgesehen, dass mindestens alle 5 Jahre die Organisation der Internen Revision einer gesonderten Prüfung unterworfen wird (Peer-Review). Diese Vorschrift entspricht dem Standard, den heute Abschlussprüfer als Qualitätsnachweis zu erbringen haben. Im Gegenzug ist der Berufsstand der Abschlussprüfer zunehmend bereit bzw. gezwungen, die Leistungen der Revision im Rahmen seiner Prüfungen zu berücksichtigen (vgl. für die Wirtschaftsprüfer: IDW PS 321). Voraussetzung dafür ist aber, dass die Interne Revision die berufsüblichen Standards beachtet und dies auch im Rahmen einer Prüfung nachweisen kann.

D. Ausblick

- I. Die Interne Revision wird aufgrund verschiedener Entwicklungen bereits in naher Zukunft in operativ tätigen Einrichtungen zum Standard gehören. Hier wird sich eine Entwicklung einstellen, wie wir sie in den 80er und 90er Jahren im Bereich des Controllings erlebt haben.
- II. Zur Zeit ist noch nicht absehbar, ob die Interne Revision zukünftig eher ihren Schwerpunkt auf die Beratung legen wird (internal consulting) oder auf die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit und Einhaltung von Gesetzen (compliance). In der betrieblichen Praxis werden beide Ausprägungen vorkommen, wobei der

Autor zukünftig (wieder) einen deutlichen Schwerpunkt im Bereich der Prüfung sieht.

- III. Insbesondere die verschärften Haftungsbedingungen für Vorstände und Abschlussprüfer werden dafür sorgen, dass die Interne Revision weiter an Bedeutung gewinnt.
- IV. Durch die zunehmende Akzeptanz internationaler Standards in Deutschland sollte jede Revisionsabteilung prüfen, ob und wie die Revisionsstandards auch in ihrem Unternehmen umgesetzt werden können. Umgekehrt sollten Vorstände nicht mehr akzeptieren, dass bestehende und bewährte Berufsstandards von der eigenen Internen Revision nicht beachtet werden.

Anlage

Weiterführende Informationen:

1. Deutsches Institut für Interne Revision e.V., Frankfurt: www.iir-ev.de
2. The Institute of Internal Auditors, Altamonte Springs: www.theiia.org
3. Die Wirtschaftsprüferkammer: www.wpk.de
4. Kanzlei Siebel: www.Kanzlei-Siebel.de