



DIIR

DIIR Revisionsstandard Nr. 3

Prüfung von Internen Revisionsystemen
(Quality Assessments)

Veröffentlicht im April 2017, Frankfurt am Main

Inhalt

1	Vorbemerkungen	4
2	Definitionen	7
3	Gegenstand, Ziel und Umfang der Prüfung	9
	Anforderungen	11
4	Berufspflichten	11
5	Auftragsannahme	11
6	Prüfungsplanung	12
6.1	Allgemeine Grundsätze	12
6.2	Berücksichtigung der Ergebnisse einer Selbstbeurteilung	13
6.3	Wesentlichkeit	13
6.4	Prüfungshandlungen zur Identifikation und Beurteilung von Risiken wesentlicher Fehler in der IRS-Beschreibung	14
6.4.1	Gewinnung eines Verständnisses von dem Unternehmen sowie von dessen rechtlichem und wirtschaftlichem Umfeld	14
6.4.2	Gewinnung eines Verständnisses von dem in der IRS-Beschreibung dargestellten Internen Revisionssystem	14
6.4.3	Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher Fehler in der IRS-Beschreibung	15
7	Prüfungsdurchführung	15
7.1	Prüfung der Ausgestaltung und Aktualität der IRS-Beschreibung	15
7.2	Prüfung der in der IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen zur Angemessenheit und Wirksamkeit des Internen Revisionssystems	16
7.2.1	Angemessenheit des Internen Revisionssystems	16
7.2.2	Wirksamkeit des Internen Revisionssystems	16
7.3	Weitere Prüfungshandlungen	16
7.3.1	Verwertung der Arbeit von Sachverständigen des Prüfers	16

7.3.2	Verwertung der Arbeit anderer Prüfer für Interne Revisionssysteme ^{DIIR}	17
7.3.3	Verwendung der Arbeit von Sachverständigen der gesetzlichen Vertreter	17
7.3.4	Ereignisse nach dem Beurteilungszeitpunkt/-zeitraum	17
7.3.5	Sonstige Angaben in der IRS-Beschreibung	18
7.3.6	Schriftliche Erklärungen	18
7.4	Auswertung der Prüfungsfeststellungen und Bildung des Prüfungsurteils	19
8	Dokumentation	21
9	Berichterstattung des IRS-Prüfers	22
9.1	IRS-Prüfungsbericht	22
9.2	Weitere Berichtspflichten	24
	Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen	25
	Anlagen	39
1	Kriterienkatalog zur Prüfung des Internen Revisionssystems	39
2	Bewertungsverfahren zur Unterstützung der Gesamtbeurteilung	48
3	Berichterstattung über IRS-Prüfungen	52
3.1	Wirksamkeitsprüfung	52
3.2	Wirksamkeitsprüfung mit Einschränkung	56
3.3	Angemessenheitsprüfung	60
4	Anforderungen an anerkannte Prüfer für Interne Revisionssysteme ^{DIIR}	64
5	Berufsständische Unterschiede im Standard zur Prüfung von Internen Revisionssystemen	65

1 Vorbemerkungen

- 1 Das DIIR – Deutsches Institut für Interne Revision e.V. (DIIR) verdeutlicht in diesem Revisionsstandard den Inhalt der Prüfung eines Internen Revisionssystems und definiert die berufsständischen Anforderungen für die Durchführung einer Qualitätsbeurteilung gemäß den Internationalen Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision des Institute of Internal Auditors (IIA) (IIA-Standards; hier insbesondere AS 1300 ff.) (Quality Assessment) (vgl. Tz. A9 ff.).
- 2 Dieser Revisionsstandard wurde gemeinschaftlich mit dem Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) erarbeitet, welches einen inhaltlich weitestgehend gleichlautenden Standard für Prüfungen von Internen Revisionssystemen zur Nutzung durch Wirtschaftsprüfer herausgegeben hat (IDW PS 983: „Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung von Internen Revisionssystemen“). Anlage 5 enthält eine Gegenüberstellung berufsständischer Unterschiede in dem Standard.
- 3 Die Prüfung eines Internen Revisionssystems (im Folgenden auch: IRS-Prüfung) kann sich aus den Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (International Professional Practices Framework – IPPF) des IIA (The Institute of Internal Auditors)¹ oder aus aktienrechtlichen Vorgaben ergeben.
- 4 Nach dem vom IIA herausgegebenen Attribute Standard AS 1312 – Externe Beurteilungen – muss mindestens alle fünf Jahre eine externe Beurteilung der Internen Revision von einem qualifizierten und unabhängigen Beurteiler durchgeführt werden, um eine von Interessenkonflikten freie Beurteilung über die Übereinstimmung mit der Definition der Internen Revision und den Standards sowie die Einhaltung der Berufspflichten (Ethikkodex) zu gewährleisten. Andernfalls kann eine Aussage zur Übereinstimmung mit den international anerkannten Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision nicht abgegeben werden (AS 1321).
- 5 § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG sieht vor, dass der Aufsichtsrat aus seiner Mitte einen Prüfungsausschuss bestellen kann, der sich neben der Überwachung der Abschlussprüfung befasst mit
 - der Überwachung des Rechnungslegungsprozesses,
 - der Wirksamkeit
 - des internen Kontrollsystems,
 - des Risikomanagementsystems und
 - des internen Revisionssystems.

In der Gesetzesbegründung zum BilMoG wird ausgeführt, dass die in § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG (der zunächst lediglich die innere Ordnung des Aufsichtsrats betrifft) genannten Bereiche als eine Konkretisierung der allgemeinen Überwachungsaufgabe des Aufsichtsrats aus § 111 Abs. 1 AktG anzusehen sind (vgl. Tz. A1). Zudem wird in der Gesetzesbegründung klargestellt, dass der Aufsichtsrat die genannten Aufgaben selbst wahrzunehmen hat, wenn er keinen Prüfungsausschuss einrichtet.²

- 6 Die Überwachungsaufgaben des Aufsichtsrats umfassen auch die Maßnahmen des Vorstands, die sich auf die Begrenzung der Risiken aus möglichen Verstößen gegen gesetzliche Vorschriften

1 The Institute of Internal Auditors (IIA): Weltweite Organisation der nationalen Berufsverbände für Interne Revision.

2 Vgl. BT-Drucks. 16/10067, S. 102.

und interne Richtlinien (Compliance) beziehen. Dem trägt Ziffer 5.3.2 des Deutschen Corporate Governance Kodex (DCGK) Rechnung, der zu den Aufgaben des Prüfungsausschusses ausführt, dass sich der Prüfungsausschuss – falls kein anderer Ausschuss damit betraut ist – auch mit der Compliance des Unternehmens befasst.

7 Während die Befassung durch den Aufsichtsrat und den Prüfungsausschuss voraussetzt, dass die entsprechenden Systeme vorhanden sind, ist – ungeachtet der Pflichten nach § 91 Abs. 2 AktG – die Einrichtung, Ausgestaltung und Überwachung der Systeme eine im Organisationsermessen des Vorstands stehende unternehmerische Entscheidung, durch die der Vorstand vor dem Hintergrund der unternehmensindividuellen Gegebenheiten seinen allgemeinen Organisations- und Sorgfaltpflichten nachkommt (vgl. Tz. A2). Die konkrete Ausgestaltung ist hierbei insb. von Art, Umfang und Komplexität der Geschäftstätigkeit des Unternehmens abhängig.

8 Die durch den Aufsichtsrat bzw. den Prüfungsausschuss zu überwachenden Corporate Governance Systeme

- Internes Kontrollsystem (IKS),
- Risikomanagementsystem (RMS),
- Internes Revisionssystem (IRS) und
- Compliance Management System (CMS)

sind weder im Gesetz noch in der Literatur eindeutig definiert. Zur Systematik des Zusammenspiels dieser Corporate Governance Systeme lehnt sich dieser DIIR Revisionsstandard an das COSO-Rahmenwerk zum unternehmensweiten Risikomanagement³ an (vgl. Tz. A3).

9 Bei der Überwachung der eingerichteten Corporate Governance Systeme wird der Vorstand regelmäßig von der Internen Revision unterstützt. Dabei prüft die Interne Revision auch das unternehmensweite Interne Kontrollsystem und Risikomanagementsystem. Darüber hinaus unterliegt das Interne Revisionssystem selbst einer regelmäßigen Selbstbeurteilung und einem externen Quality Assessment. Für den Aufsichtsrat bzw. Prüfungsausschuss kann es als Grundlage für die eigene Beurteilung ebenfalls von Interesse sein, dass einzelne oder mehrere Corporate Governance Systeme durch die Interne Revision geprüft werden⁴ bzw. ein Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} mit der Prüfung des Internen Revisionssystems nach diesem Revisionsstandard beauftragt wird. Die Prüfung der Wirksamkeit dieser Systeme durch eine unabhängige und objektive Interne Revision bzw. einen Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} kann dem objektivierten Nachweis der ermessensfehlerfreien Ausübung der Organisations- und Sorgfaltpflichten des Vorstands und des Aufsichtsrats dienen.

10 Dieser DIIR Revisionsstandard behandelt die Prüfung der Internen Revision als eine wesentliche Funktion innerhalb des Corporate Governance Systems und als dritte Verteidigungslinie im Three-Lines-of-Defense Modell⁵. Das Three-Lines-of-Defense Modell beschreibt die möglichen

3 Unternehmensweites Risikomanagement – Übergreifendes Rahmenwerk (COSO ERM): <http://www.coso.org/ERM.htm>.

4 Siehe hierzu das Positionspapier „Die Interne Revision im Spannungsfeld zwischen Vorstand und Aufsichtsrat“ des DIIR – Deutsches Institut für Interne Revision e.V.

5 Das Three-Lines-of-Defense Modell wurde vom Dachverband der europäischen Revisionsinstitute (ECIIA) als Leitfaden zur Umsetzung der 8. EU-Richtlinie (sog. „Abschlussprüferrichtlinie“) entwickelt, um die unterschiedlichen Rollen zur internen Steuerung und deren Zusammenspiel zu erklären und darzustellen. Es wurde mit Herausgabe eines umfangreichen Positionspapiers durch das Institute of Internal Auditors im Januar 2013 weltweit in seiner Bedeutung hervorgehoben – vgl. <https://na.theiia.org/standards-guidance/Public%20Documents/PP%20The%20Three%20Lines%20of%20Defense%20in%20Effective%20Risk%20Management%20and%20Control.pdf> (Stand: 24.06.2016).

Verteidigungslinien in einem Unternehmen innerhalb des Corporate Governance Systems. In der ersten Verteidigungslinie sind die Kontrollaktivitäten der operativen Prozesse enthalten. Die zweite Verteidigungslinie überwacht die Kontrollaktivitäten der ersten Verteidigungslinie und stellt einen wesentlichen Bestandteil des Risiko- und Compliancemanagements des Unternehmens dar. Die dritte Verteidigungslinie ist eine unabhängige Instanz, die weder in die operativen Prozesse des Unternehmens noch in die Steuerungs- und Kontrollaktivitäten der zweiten Verteidigungslinie eingebunden ist. Sie wird regelmäßig durch die Interne Revision wahrgenommen.

- 11 Die Prüfung i. S. dieses DIIR Revisionsstandards umfasst stets sämtliche verbindlichen Elemente der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) (vgl. Tz. A11). Die Anforderungen der verbindlichen Elemente des IPPF sind in dem als Anlage 1 enthaltenen Kriterienkatalog zusammengefasst. Eine isolierte Prüfung einzelner verbindlicher Elemente des IPPF liegt nicht im Anwendungsbereich dieses DIIR Revisionsstandards. Darüber hinaus können mit dem Auftraggeber weitere Prüfungsinhalte vereinbart werden, wie z. B. die empfohlenen Elemente der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) oder datenschutzrechtliche Bestimmungen.
- 12 Die Zielsetzung einer nach diesem DIIR Revisionsstandard durchgeführten Systemprüfung liegt in der Beurteilung, inwieweit das Unternehmen durch Einrichtung eines IRS Vorsorge getroffen hat, dass die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion und die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsdienstleistungen durch die Interne Revision in Übereinstimmung mit den verbindlichen Elementen des IPPF erfolgt. Ziel ist es dagegen nicht, eine Aussage darüber zu treffen, ob einzelne oder sämtliche Revisionsaufträge durch die Revisionsfunktion fehlerfrei durchgeführt wurden oder ob einzelne von den gesetzlichen Vertretern oder den nachgeordneten Entscheidungsträgern eingeleitete oder durchgeführte Maßnahmen als Reaktion auf Feststellungen der Internen Revision geeignet oder wirtschaftlich sinnvoll sind.
- 13 Für die Prüfung der Führungs-, Überwachungs-, Risikomanagement- und Kontrollprozesse durch die Interne Revision hat das IIA die Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) herausgegeben. In Ergänzung dazu hat das DIIR gesonderte Revisionsstandards u. a. zur Prüfung des Risikomanagementsystems und des Anti-Fraud-Management-Systems veröffentlicht⁶.
- 14 Die Prüfung des IRS ist von der Beurteilung der Internen Revision im Rahmen von Abschlussprüfungen⁷ zu unterscheiden. Hat ein Abschlussprüfer die Interne Revision als voraussichtlich relevant für die Abschlussprüfung eingestuft und will er deren Ergebnisse verwerten, muss er eine Einschätzung zur Wirksamkeit der Internen Revision vornehmen. Diese Einschätzung entspricht in Art und Umfang nicht einer Systemprüfung nach diesem DIIR Revisionsstandard und es wird dafür kein eigenständiges Prüfungsurteil erteilt.

6 Vgl. DIIR Revisionsstandard Nr. 2: Prüfung des Risikomanagementsystems durch die Interne Revision (Stand: September 2015) und DIIR Revisionsstandard Nr. 5: Prüfung des Anti-Fraud-Management-Systems durch die Interne Revision (Stand: September 2015)

7 Vgl. IDW Prüfungsstandard: Interne Revision und Abschlussprüfung (IDW PS 321) (Stand: 09.09.2010)

- 15 Neben Definitionen (Abschn. 2.) und Gegenstand, Ziel und Umfang der Prüfung (Abschn. 3.) enthält dieser DIIR Revisionsstandard in den Abschn. 4. bis 9. zu beachtende Prüfungsanforderungen sowie Anwendungshinweise und Erläuterungen (Tz. A1 ff. und Anlagen).⁸
- 16 Dieser DIIR Revisionsstandard behandelt Prüfungsaufträge zur Erlangung hinreichender Sicherheit. Er steht im Einklang mit dem International Standard on Assurance Engagements (ISAE) 3000 (Revised) „Assurance Engagements Other than Audits or Reviews of Historical Financial Information“ (Stand Dezember 2013).⁹
- 17 Dieser DIIR Revisionsstandard findet keine Anwendung auf gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von IRS, z. B. Prüfung des IRS für aufsichtsrechtliche Zwecke bei Kreditinstituten nach dem Kreditwesengesetz, oder auf Beurteilungen der Internen Revision im Rahmen von Abschlussprüfungen.
- 18 Dieser DIIR Revisionsstandard ist erstmals anzuwenden bei Prüfungen von IRS, die nach dem 30.04.2017 beauftragt werden.

2 Definitionen

- 19 Für die Zwecke dieses DIIR Revisionsstandards gelten die folgenden Begriffsdefinitionen:
- a) **Interne Revision** – 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 diese verbessern hilft¹⁰.
 - b) **Interne Revisionsfunktion** – Eine Funktion im Unternehmen, durch welche die Tätigkeiten der Internen Revision ausgeführt werden.
 - c) **Internes Revisionsystem (IRS)** – Gesamtheit der Regelungen, die darauf ausgerichtet sind, die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen durch die Interne Revision in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen zu gewährleisten (vgl. Tz. A4 f.).
 - d) **Für das IRS verantwortliche Personen** – Der Leiter der Internen Revision und das Mitglied der Unternehmensleitung, an das der Leiter der Internen Revision berichtet.

8 Die Anwendungshinweise und sonstigen Erläuterungen (einschließlich der Anlagen) enthalten weiterführende Hinweise zu den Anforderungen dieses DIIR Revisionsstandards sowie zu deren Umsetzung. Insbesondere können sie
a) genauer erläutern, was eine Anforderung bedeuten oder abdecken soll;
b) Beispiele für Prüfungshandlungen enthalten, die unter den gegebenen Umständen geeignet sein können. Obwohl solche erläuternden Hinweise keine Anforderungen darstellen, sind sie für die richtige Anwendung der Anforderungen dieses Revisionsstandards relevant.

9 <https://www.ifac.org/sites/default/files/publications/files/ISAE%203000%20Revised%20-%20for%20IAASB.pdf> (Stand: 24.06.2016)

10 Die Definition der Internen Revision wurde wörtlich aus der deutschen Übersetzung des IPPF übernommen. Die Vorgaben zur Unabhängigkeit und Objektivität der Internen Revision ergeben sich aus dem IPPF.

- e) **Regelungen** – Oberbegriff für Grundsätze, Verfahren und vorgegebene Maßnahmen im Rahmen des Internen Revisionssystems.
- f) **Aussagen des Unternehmens über das IRS** – In einer IRS-Beschreibung explizit oder implizit enthaltene Aussagen der gesetzlichen Vertreter zu den Elementen des IRS sowie zur Angemessenheit, Implementierung und ggf. zur Wirksamkeit des IRS in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen.
- g) **IRS-Grundsätze** – Die verbindlichen Elemente der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (International Professional Practices Framework (IPPF)) und ggf. zusätzliche vom Unternehmen beachtete Anforderungen (z. B. empfohlene Elemente des IPPF oder datenschutzrechtliche Bestimmungen). Die in der IRS-Beschreibung dargestellten IRS-Grundsätze enthalten als einziges allgemein anerkanntes Rahmenkonzept die verbindlichen Elemente des IPPF.
- h) **Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (International Professional Practices Framework (IPPF))** – Die vom IIA herausgegebenen international gültigen grundlegenden Prinzipien der Internen Revision. Sie umfassen als verbindliche Elemente die Mission der Internen Revision, die Definition der internen Revision, den Ethik-kodex, die Grundprinzipien sowie die Attribut- und Ausführungsstandards (Standards). Darüber hinaus enthält das IPPF die Implementierungsleitlinien bzw. Praktische Ratschläge und die Ergänzenden Leitlinien bzw. Praxisleitfäden, die zur Anwendung empfohlen sind.¹¹
- i) **IRS-Beschreibung** – Darstellung der Regelungen zu den Elementen eines IRS. Die angewandten IRS-Grundsätze werden in der IRS-Beschreibung entweder durch Verweis auf allgemein zugängliche Quellen oder durch Beschreibung der einzelnen Grundsätze dargestellt (vgl. Tz. A6).
- j) **Beanstandung** – Ein vom IRS-Prüfer festgestellter Fehler in den Aussagen der IRS-Beschreibung oder ein festgestellter Mangel des IRS.
- k) **Fehler in den Aussagen der IRS-Beschreibung** – Die IRS-Beschreibung ist unvollständig oder enthält falsche oder irreführende Aussagen (vgl. Tz. A7).
- l) **Mangel des IRS** – Ein Mangel des IRS liegt vor, wenn die implementierten Regelungen die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen durch die Interne Revision in Übereinstimmung mit den IRS-Grundsätzen nicht gewährleisten. Ein Mangel kann sich auf die Implementierung, Angemessenheit und/oder Wirksamkeit einer Regelung beziehen.
- m) **Sachverständiger des IRS-Prüfers** – Eine natürliche Person oder eine Organisation mit Fachkenntnissen auf einem anderen Gebiet als betriebswirtschaftlichen Prüfungen, deren Arbeit auf diesem Gebiet vom IRS-Prüfer verwertet wird, um den IRS-Prüfer dabei zu unterstützen, ausreichende und angemessene Prüfungsnachweise zu erlangen. Bei einem Sachverständigen des IRS-Prüfers kann es sich entweder um einen internen Sachverständigen handeln (d. h. einen fachlichen Mitarbeiter aus dem Unternehmen des IRS-Prüfers oder aus dessen Konzernverbund) oder um einen externen Sachverständigen des IRS-Prüfers.

¹¹ Die verbindlichen Teile des IPPF können auf der Website des DIIR (<http://www.diir.de/fileadmin/fachwissen/>) abgerufen werden. Das vollständige IPPF kann über das DIIR erworben werden bzw. steht Mitgliedern des DIIR kostenlos zum Download zur Verfügung.

- n) **Prüfungsrisiko** – Risiko, dass der IRS-Prüfer ein uneingeschränktes Prüfungsurteil abgibt, wenn die Aussagen in der IRS-Beschreibung einen wesentlichen Fehler aufweisen.

20 Für die Zwecke dieses DIIR Revisionsstandards umfasst der Begriff „Unternehmen“ nicht nur Unternehmen im rechtlichen Sinne, sondern auch andere Einheiten (vgl. Tz. A8).

3 Gegenstand, Ziel und Umfang der Prüfung

21 Gegenstand der Prüfung sind die in der IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen des Unternehmens über das IRS.

22 Die Verantwortung für das IRS, d. h. die Konzeption, Implementierung, Aufrechterhaltung und Überwachung eines angemessenen und wirksamen IRS sowie für die Inhalte der IRS-Beschreibung, die der Prüfung unterliegen sollen, liegt bei den gesetzlichen Vertretern des Unternehmens. Diese Verantwortung umfasst auch die Dokumentation des IRS, um eine konsistente Anwendung und personenunabhängige Funktion des Systems im Zeitablauf zu ermöglichen, sowie ggf. die Organisation der Erstellung der IRS-Beschreibung durch geeignete Personen im Unternehmen, z. B. einen für das Interne Revisionsystem operativ Verantwortlichen (vgl. Tz. A18 f.).

23 Ziel einer Wirksamkeitsprüfung des IRS ist es, dem Prüfer ein Urteil mit hinreichender Sicherheit darüber zu ermöglichen, ob

- die im geprüften Zeitraum implementierten (vgl. Tz. 29) Regelungen des IRS in der IRS-Beschreibung in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen in allen wesentlichen Belangen angemessen dargestellt (vgl. Tz. 27) sind,
- die dargestellten Regelungen in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen in allen wesentlichen Belangen
 - während des geprüften Zeitraums geeignet waren, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen durch die Interne Revision zu gewährleisten und
 - während des geprüften Zeitraums wirksam (vgl. Tz. 30) waren.

24 Neben einer Prüfung der Wirksamkeit ist auch die Beauftragung einer Prüfung möglich, die sich nur auf die Angemessenheit und Implementierung der in der IRS-Beschreibung dargestellten Regelungen des IRS bezieht (Angemessenheitsprüfung). Eine Wirksamkeitsprüfung umfasst stets auch die Angemessenheitsprüfung. Ein vollständiges Quality Assessment nach AS 1312 der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) umfasst immer eine Wirksamkeitsprüfung.

25 Die Angemessenheitsprüfung zielt darauf ab, dem IRS-Prüfer ein Urteil mit hinreichender Sicherheit darüber zu ermöglichen, ob

- die zu einem bestimmten Zeitpunkt implementierten Regelungen des IRS in der IRS-Beschreibung in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen in allen wesentlichen Belangen angemessen dargestellt sind,

- die dargestellten Regelungen in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen in allen wesentlichen Belangen
 - geeignet sind, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen durch die Interne Revision zu gewährleisten und
 - zu einem bestimmten Zeitpunkt implementiert (vgl. Tz. 29) waren.

- 26 Für Unternehmen, die ein IRS erstmals einrichten oder erweitern, kann es zweckmäßig sein, im Rahmen einer Angemessenheitsprüfung einen Prüfer für Interne Revisionsysteme^{DIIR} bereits während der Entwicklung, Einführung, Änderung oder Erweiterung des Systems projektbegleitend mit der IRS-Prüfung nach diesem DIIR Revisionsstandard zu beauftragen (vgl. Tz. A20).
- 27 Die in der IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen zu den Regelungen des IRS sind angemessen dargestellt, wenn sie auf sämtliche verbindlichen Elemente des IPPF und ggf. zusätzliche vom Unternehmen beachtete Anforderungen eingehen und keine wesentlichen Fehler (vgl. Tz. 19 k)) enthalten.
- 28 Die Regelungen des IRS sind angemessen, wenn sie geeignet sind, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen durch die Interne Revision in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen zu gewährleisten (vgl. Tz. A21).
- 29 Der Begriff Implementierung bezieht sich auf die Einrichtung der Regelungen des IRS in die Aufbau- und Ablauforganisation der Internen Revisionsfunktion zu einem bestimmten Zeitpunkt.
- 30 Die Wirksamkeit des IRS ist dann gegeben, wenn die Regelungen in der Aufbau- und Ablauforganisation der Internen Revisionsfunktion von den hiervon Betroffenen nach Maßgabe ihrer Verantwortung in einem bestimmten Zeitraum wie vorgesehen eingehalten werden (vgl. Tz. A22).
- 31 Es liegt in der Verantwortung des IRS-Prüfers, Prüfungshandlungen durchzuführen, um ausreichende und angemessene Prüfungsnachweise zu erlangen, auf die er sein Urteil zu den in der IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen stützen kann.
- 32 Der in der Anlage 1 wiedergegebene Kriterienkatalog ist ein von IDW und DIIR zur Gewährleistung einer einheitlichen Prüfungsqualität als sachgerecht angesehenes Hilfsmittel zur Durchführung einer IRS-Prüfung nach diesem Revisionsstandard. Der Kriterienkatalog ist an den Anforderungen der verbindlichen Elemente der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) ausgerichtet.

Anforderungen

4 Berufspflichten

- 33 Die zu beachtenden Berufspflichten ergeben sich für die Durchführung von Quality Assessments i. S. d. AS 1312 aus den Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF). Hierbei sind die allgemeinen Berufspflichten der Rechtschaffenheit, Objektivität, Vertraulichkeit und Fachkompetenz des Ethikkodex zu beachten. Die allgemeinen Berufspflichten werden für das Quality Assessment in Ausführungsstandard 1312 sowie den dazugehörigen Praktischen Ratschlägen, insbesondere zu Fragen der Unabhängigkeit (1312-3 und 1312-4), weiter konkretisiert.

5 Auftragsannahme

- 34 Ein Auftrag zur Durchführung einer IRS-Prüfung darf nur angenommen werden, wenn davon auszugehen ist, dass die Berufspflichten einschließlich des Unabhängigkeitsgrundsatzes eingehalten werden können. Dies setzt voraus, dass ausreichende Erfahrung und Kompetenz sowie personelle und zeitliche Ressourcen vorhanden sind oder erlangt werden können, um den Auftrag ordnungsgemäß durchführen zu können.
- 35 Nach Artikel 5 Abs. 1 Satz 2 Buchst. h EU-Abschlussprüferverordnung (EU-VO) darf der Abschlussprüfer bei Unternehmen von öffentlichem Interesse (sog. Public Interest Entities – PIE) keine Leistungen im Zusammenhang mit der Internen Revision erbringen.
- 36 Bei der notwendigen Beurteilung der Auftragsrisiken vor Auftragsannahme ist festzustellen, ob der Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} bzw. das vorgesehene Prüfungsteam insgesamt über die für die Durchführung des Auftrags notwendigen Fach- und Branchenkenntnisse in Bezug auf die berufliche Praxis der Internen Revision und das Verfahren der Prüfung eines Internen Revisionssystems verfügt, Erfahrungen mit den einschlägigen rechtlichen Anforderungen vorliegen oder erlangt werden können und erforderlichenfalls Sachverständige (z. B. forensische Spezialisten bei der Beurteilung der Angemessenheit des IRS zur Aufdeckung bzw. Verhinderung wirtschaftskrimineller Handlungen) zur Verfügung stehen. Zudem hat der Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} festzustellen, ob er davon ausgehen kann, dass die erforderlichen Prüfungsnachweise erlangt werden.
- 37 Im Zusammenhang mit der Entscheidung über die Annahme eines Auftrags zur Durchführung einer IRS-Prüfung hat sich der Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} Informationen über die Ausgestaltung des IRS zu verschaffen, um die grundsätzliche Eignung des in der IRS-Beschreibung dargestellten Systems als Prüfungsgegenstand zu beurteilen. Diese Beurteilung hat anhand der für ein IRS verbindlichen Elemente des IPPF zu erfolgen (vgl. Tz. A24 ff.).
- 38 Da die Grundlage der Prüfung eine Beschreibung des im Unternehmen eingerichteten IRS ist, darf der Prüfer den Auftrag nur annehmen, wenn eine IRS-Beschreibung vorliegt bzw. die gesetzlichen Vertreter ihre Bereitschaft erklären, eine IRS-Beschreibung zu erstellen.

- 39 Der IRS-Prüfer hat mit dem Auftraggeber die Auftragsbedingungen – insb. die Verantwortlichkeiten der gesetzlichen Vertreter und des IRS-Prüfers – schriftlich zu vereinbaren (vgl. Tz. A28 f.).
- 40 Im Auftragsbestätigungsschreiben ist darauf hinzuweisen, dass keine Prüfungssicherheit darüber erlangt wird, ob einzelne oder sämtliche Revisionsaufträge durch die Revisionsfunktion fehlerfrei durchgeführt wurden sowie ob einzelne von den gesetzlichen Vertretern oder den nachgeordneten Entscheidungsträgern eingeleitete oder durchgeführte Maßnahmen als Reaktion auf die Feststellungen der Internen Revision geeignet oder wirtschaftlich sinnvoll sind, sondern ausschließlich die in der IRS-Beschreibung getroffenen Aussagen zum IRS beurteilt werden (vgl. Tz. 12).
- 41 Wird dem Prüfer für Interne Revisionsysteme^{DIR} vor Auftragsannahme ein Prüfungshemmnis bekannt, das nach Einschätzung des Prüfers für Interne Revisionsysteme^{DIR} zu einer Nicht-Erteilung des Prüfungsurteils führen würde, darf er den Auftrag nicht annehmen.
- 42 Werden dem IRS-Prüfer nach Auftragsannahme Informationen bekannt, die – wenn sie ihm vorher bekannt geworden wären – zur Ablehnung des Auftrags geführt hätten, hat er über die ggf. erforderlichen Schritte zu entscheiden.
- 43 Der IRS-Prüfer darf nach Auftragsannahme einer wesentlichen Änderung der Bedingungen des Prüfungsauftrags nicht zustimmen, wenn es dafür keine vertretbare Begründung gibt (vgl. Tz. A31). Erfolgt eine Änderung der Bedingungen, darf der Prüfer Prüfungsnachweise nicht außer Acht lassen, die vor der Änderung der Auftragsbedingungen erlangt wurden.

6 Prüfungsplanung

6.1 Allgemeine Grundsätze

- 44 Der IRS-Prüfer hat die Prüfung in sachlicher, personeller und zeitlicher Hinsicht so zu planen, dass sie in sachgerechter Weise durchgeführt werden kann. Hierzu sind Art, zeitliche Einteilung und Umfang der geplanten Prüfungshandlungen festzulegen, die erforderlich sind, um die Prüfungsziele (vgl. Tz. 23 ff.) zu erreichen.
- 45 Bei der Auswahl der Mitglieder des Prüfungsteams hat der IRS-Prüfer darauf zu achten, dass diese insgesamt über ausreichende praktische Erfahrungen und Kenntnisse in Bezug auf die berufliche Praxis der Internen Revision und das Verfahren der Prüfung eines Internen Revisionsystems sowie die notwendigen Branchen- und ggf. Rechtskenntnisse verfügen, um den Auftrag ordnungsgemäß durchzuführen und ein sachgerechtes Prüfungsurteil zu erteilen. Das Prüfungsteam muss über ausreichende Kenntnisse in den relevanten Bereichen verfügen, die dem zu prüfenden IRS zugrunde liegen. Der IRS-Prüfer hat sich zu vergewissern, dass das Prüfungsteam bei der Hinzuziehung von Sachverständigen im erforderlichen Umfang in die Tätigkeit des Sachverständigen eingebunden werden kann, um die Verantwortung für sein Prüfungsurteil insgesamt übernehmen zu können.
- 46 Der IRS-Prüfer muss die Prüfung mit einer kritischen Grundhaltung planen und mit dem Bewusstsein durchführen, dass Umstände bestehen können, die dazu führen, dass das IRS zu dem zu prüfenden Zeitpunkt bzw. in dem zu prüfenden Zeitraum nicht angemessen bzw. wirksam war. Unter Ausübung seines pflichtgemäßen Ermessens hat der Prüfer die Prüfungshandlungen so zu planen und durchzuführen, dass das Prüfungsrisiko (vgl. Tz. 19n)) soweit reduziert wird, um mit hinreichender Sicherheit beurteilen zu können, ob die IRS-Beschreibung wesentliche Fehler (vgl. Tz. 53) enthält.

- 47 Bei der Bestimmung von Art und Umfang der Prüfungshandlungen hat der IRS-Prüfer die Art des Prüfungsauftrags (Angemessenheits- oder Wirksamkeitsprüfung) und das beurteilte Risiko wesentlicher Fehler in der IRS-Beschreibung (vgl. Abschn. 6.4.) zu berücksichtigen, das insbesondere von den angewandten IRS-Grundsätzen, der Beschreibung des IRS durch die gesetzlichen Vertreter, den in der IRS-Beschreibung dargestellten Bereichen des IRS und der Komplexität des IRS bestimmt wird.
- 48 Umfasst die Prüfung des IRS mehrere Organisationseinheiten (z.B. rechtlich selbständige Einheiten oder Niederlassungen), hat der IRS-Prüfer bei der Festlegung von Art und Umfang der Prüfungshandlungen die Bedeutsamkeit der relevanten Risiken in den jeweiligen Organisationseinheiten und die damit verbundene Notwendigkeit zur Einrichtung eines IRS in diesen Organisationseinheiten zu berücksichtigen (vgl. Tz. A33 ff.).
- 49 Sofern bereits für einen früheren Zeitraum eine IRS-Prüfung erfolgte, muss der IRS-Prüfer die im IRS-Prüfungsbericht aufgeführten Beanstandungen und deren Behebung durch das Unternehmen bei der Planung seiner eigenen Prüfungshandlungen berücksichtigen.
- 50 Der IRS-Prüfer muss die geplanten Prüfungshandlungen in einem Prüfungsprogramm zusammenfassen, das die Prüfungsanweisungen zur sachlichen und zeitlichen Auftragsabwicklung für die Mitglieder des Prüfungsteams enthält.
- 51 Zudem hat der IRS-Prüfer die übrigen auftragsbezogenen Qualitätssicherungsmaßnahmen zu planen sowie die Überwachung der Auftragsabwicklung und die Durchsicht der Prüfungsergebnisse.

6.2 Berücksichtigung der Ergebnisse einer Selbstbeurteilung

- 52 Haben regelmäßige Selbstbeurteilungen der Internen Revision im Rahmen eines Programms zur Qualitätssicherung- und -verbesserung stattgefunden, hat der IRS-Prüfer zu beurteilen, ob und inwieweit deren Ergebnisse im Rahmen der Prüfungsplanung des IRS zu berücksichtigen sind (vgl. Tz. A36 ff.). In diesem Zusammenhang beurteilt der IRS-Prüfer
- die fachliche Kompetenz, Erfahrungen, Objektivität, Unabhängigkeit und organisatorische Einordnung der Personen, die die Selbstbeurteilungen durchgeführt haben,
 - Art, Umfang und zeitlichen Ablauf der durchgeführten Selbstbeurteilungen, und
 - die Eignung der Ergebnisse der Selbstbeurteilungen. Beabsichtigt der IRS-Prüfer eine Verwertung der Ergebnisse der Selbstbeurteilungen, muss er dennoch in ausreichendem Umfang eigene Prüfungshandlungen zur Beurteilung des in der IRS-Beschreibung dargestellten IRS durchführen und sich bewusst sein, dass die Selbstbeurteilungen nicht von unabhängigen Personen durchgeführt wurden.

6.3 Wesentlichkeit

- 53 Der IRS-Prüfer hat für Zwecke der Planung und Durchführung der Prüfungshandlungen sowie der Auswertung der Prüfungsergebnisse zu bestimmen, in welchen Fällen ein Fehler in der IRS-Beschreibung bzw. in welchen Fällen ein Mangel des IRS als wesentlich einzustufen ist (vgl. Tz. A39 ff.). Die Bestimmung der Wesentlichkeit liegt im pflichtgemäßen Ermessen des IRS-Prüfers. Bei einer

Nichteinhaltung der folgenden Kriterien (Mindeststandards) liegt immer ein wesentlicher Fehler in der IRS-Beschreibung bzw. ein wesentlicher Mangel des IRS vor:

- Vorhandensein einer offiziellen schriftlichen, angemessenen Regelung (Geschäftsordnung, Revisions-Richtlinie o. Ä.)
- Sicherstellung der Neutralität, der Unabhängigkeit von anderen Funktionen sowie eines uneingeschränkten Informationsrechts.
- Angemessene quantitative und qualitative Personalausstattung der Internen Revision.
- Erstellung des Prüfungsplans der Internen Revision auf Grundlage eines standardisierten und risikoorientierten Planungsprozesses.
- Einheitliche, sachgerechte und ordnungsgemäße Dokumentation von Art und Umfang der Prüfungshandlungen und -ergebnisse.
- Überwachung der Umsetzung der im Bericht dokumentierten Maßnahmen durch die Interne Revision in einem effektiven Follow-up-Prozess.

Zusätzlich kann die Nichteinhaltung weiterer Kriterien einzeln oder kumuliert zu einer wesentlichen Beanstandung führen (vgl. Abschn. 7.4).

6.4 Prüfungshandlungen zur Identifikation und Beurteilung von Risiken wesentlicher Fehler in der IRS-Beschreibung

6.4.1 Gewinnung eines Verständnisses von dem Unternehmen sowie von dessen rechtlichem und wirtschaftlichem Umfeld

54 Der IRS-Prüfer hat ein Verständnis von dem rechtlichen und wirtschaftlichen Umfeld, den Merkmalen des Unternehmens sowie den Unternehmenszielen, -strategien und -risiken zu erlangen, soweit dies für die IRS-Prüfung relevant ist (vgl. Tz. A43 f.).

55 Das zu erlangende Verständnis muss – unter Berücksichtigung der in Abschn. 6.4.2 dargestellten Prüfungshandlungen – ausreichen, um die Risiken wesentlicher Fehler in der IRS-Beschreibung bzw. für wesentliche Mängel des in der IRS-Beschreibung dargestellten IRS (vgl. Tz. A39 ff.) festzustellen und zu beurteilen. Das erlangte Verständnis muss zudem eine angemessene Grundlage bilden für die Planung und Durchführung von Prüfungshandlungen als Reaktion auf die festgestellten und beurteilten Risiken und zur Erlangung hinreichender Sicherheit für die Bildung des Prüfungsurteils.

6.4.2 Gewinnung eines Verständnisses von dem in der IRS-Beschreibung dargestellten Internen Revisionssystem

56 Der IRS-Prüfer muss ein angemessenes Verständnis von dem in der IRS-Beschreibung dargestellten IRS erlangen. Hierzu gehört, dass sich der IRS-Prüfer u.a. durch Befragungen ein angemessenes Verständnis von den Verantwortlichkeiten sowie über die Prozesse zur Aufstellung der IRS-Beschreibung verschafft (vgl. Tz. A45).

57 Der IRS-Prüfer hat Befragungen der für das IRS verantwortlichen Personen sowie weiterer geeigneter Personen im Unternehmen durchzuführen, um festzustellen,

- ob diese Personen Kenntnisse über vorliegende, vermutete oder behauptete bewusst falsche Angaben in der IRS-Beschreibung oder über Mängel des IRS haben,
- ob das IRS auch ein Programm zur Qualitätssicherung- und -verbesserung umfasst und regelmäßige interne Beurteilungen der Internen Revision durchgeführt werden (AS 1311), und
- ob das Unternehmen Sachverständige bei der Konzeption des IRS oder der Erstellung der IRS-Beschreibung eingesetzt hat (vgl. Tz. 73).

6.4.3 Identifizierung und Beurteilung der Risiken wesentlicher Fehler in der IRS-Beschreibung

- 58 Der IRS-Prüfer muss auf der Grundlage des gewonnenen Verständnisses von dem Unternehmen und von dessen rechtlichem und wirtschaftlichem Umfeld sowie von dem zu prüfenden IRS die Risiken wesentlicher Fehler in der IRS-Beschreibung bzw. wesentliche Mängel des IRS identifizieren und beurteilen. Auf dieser Grundlage hat der IRS-Prüfer weitere Prüfungshandlungen zur Prüfung der Angemessenheit und ggf. der Wirksamkeit des IRS zu planen und durchzuführen.
- 59 Sofern der IRS-Prüfer im Rahmen der Prüfungsdurchführung Nachweise erlangt, die mit den Prüfungsnachweisen nicht in Einklang stehen, auf die er seine Risikobeurteilung ursprünglich gestützt hat, muss er die Risikobeurteilung anpassen und die weiteren geplanten Prüfungshandlungen entsprechend modifizieren.

7 Prüfungsdurchführung

7.1 Prüfung der Ausgestaltung und Aktualität der IRS-Beschreibung

- 60 Der IRS-Prüfer hat die Ausgestaltung und Aktualität der der Prüfung zugrunde liegenden IRS-Beschreibung zu beurteilen. Hinsichtlich der Ausgestaltung der IRS-Beschreibung hat der IRS-Prüfer zu beurteilen, ob die von den gesetzlichen Vertretern erstellte IRS-Beschreibung die Regelungen zum Aufbau und zur Funktionsweise des IRS vollständig und richtig sowie in einer für die Adressaten verständlichen Art und Weise darstellt (vgl. Tz. A6). Hierzu zählen auch die bei der Ausgestaltung des IRS angewandten IRS-Grundsätze. Die Prüfung der Vollständigkeit umfasst auch, ob die Aussagen der gesetzlichen Vertreter zu den Regelungen des IRS auf sämtliche verbindlichen Elemente des IPPF und ggf. zusätzliche vom Unternehmen beachtete Anforderungen eingehen.
- 61 Hinsichtlich der Aktualität der IRS-Beschreibung ist festzustellen, ob die IRS-Beschreibung dem zu prüfenden Stand des IRS entspricht oder ob zwischenzeitlich Änderungen vorgenommen wurden, die aus Sicht des IRS-Prüfers als wesentlich zu erachten sind. Soweit dies der Fall ist, hat der IRS-Prüfer die gesetzlichen Vertreter aufzufordern, die IRS-Beschreibung entsprechend anzupassen.
- 62 Im Falle einer Wirksamkeitsprüfung hat der IRS-Prüfer zu beurteilen, ob die IRS-Beschreibung auf wesentliche Veränderungen im IRS bezogen auf den Betrachtungszeitraum gesondert eingeht.

7.2 Prüfung der in der IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen zur Angemessenheit und Wirksamkeit des Internen Revisionssystems

7.2.1 Angemessenheit des Internen Revisionssystems

63 Der IRS-Prüfer hat die Ergebnisse seiner Risikobeurteilungen zu analysieren und bei den weiteren Prüfungshandlungen zu berücksichtigen. Wenn dem IRS-Prüfer bereits anlässlich der Prüfungshandlungen zur Gewinnung eines Verständnisses von dem zu prüfenden IRS und der IRS-Beschreibung wesentliche Fehler in der IRS-Beschreibung bzw. Mängel im IRS bekannt werden, kann er zu dem Ergebnis gelangen, dass das dargestellte IRS nicht angemessen ausgestaltet ist. In diesem Fall erübrigen sich weitere Prüfungshandlungen zur Angemessenheit und Wirksamkeit des IRS.

64 Im Rahmen der Prüfung der Angemessenheit des IRS hat der IRS-Prüfer zu beurteilen, ob die in der IRS-Beschreibung des Unternehmens dargestellten Regelungen so ausgestaltet und implementiert sind, dass sie in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen geeignet sind, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen durch die Interne Revision zu gewährleisten (vgl. Tz. A46).

65 Der IRS-Prüfer hat durch die Kombination von Befragungen mit anderen Prüfungshandlungen, einschließlich Beobachtung sowie Einsichtnahme in Aufzeichnungen und Dokumente, festzustellen, ob das IRS wie beschrieben zu einem bestimmten Zeitpunkt eingerichtet (implementiert) ist (vgl. Tz. A47).

7.2.2 Wirksamkeit des Internen Revisionssystems

66 Die Prüfung der Wirksamkeit des IRS zielt zusätzlich auf die Beurteilung ab, ob die in der IRS-Beschreibung dargestellten Regelungen innerhalb des gesamten zu prüfenden Zeitraums wie vorgesehen eingehalten wurden (vgl. Tz. A48 ff.).

67 Die Beurteilung der Kontinuität der Beachtung der in der IRS-Beschreibung dargestellten Regelungen erfordert es, dass die Prüfung der Wirksamkeit einen angemessenen Zeitraum abdeckt, z. B. mindestens ein Geschäftsjahr (vgl. Tz. A49).

68 Sofern Prüfungshandlungen zur Beurteilung der Wirksamkeit der in der IRS-Beschreibung dargestellten Regelungen zu einem vorgezogenen Zeitpunkt durchgeführt werden, sind weitere Prüfungsnachweise zur Beurteilung der Wirksamkeit bis zum Ende des zu prüfenden Zeitraums einzuholen.

7.3 Weitere Prüfungshandlungen

7.3.1 Verwertung der Arbeit von Sachverständigen des Prüfers

69 Wenn die Beurteilung bedeutsamer Sachverhalte besondere Sachkenntnisse erfordert, um angemessene und ausreichende Prüfungsnachweise zu erlangen, hat der IRS-Prüfer zu entscheiden, ob Sachverständige hinzuzuziehen sind (vgl. Tz. A53).

70 Beim Einsatz von internen Sachverständigen des Prüfers unterliegen diese dem Qualitätssicherungssystem des Prüfers für Interne Revisionssysteme^{DIR}. Der IRS-Prüfer hat die internen Sachverständigen angemessen anzuleiten und zu überwachen.

71 Wenn die Arbeiten eines externen Sachverständigen des Prüfers verwertet werden sollen, hat der Prüfer

- zu beurteilen, ob der Sachverständige über die Kompetenz, die Fähigkeiten und die Objektivität verfügt, die für die Zwecke der IRS-Prüfung notwendig sind. Die Beurteilung der Objektivität des Sachverständigen umfasst u. a. eine Befragung zu möglichen Interessen und Beziehungen, die eine Gefährdung der Objektivität des Sachverständigen hervorrufen können (vgl. Tz. A54),
- ein ausreichendes Verständnis von dem Fachgebiet des Sachverständigen zu erlangen,
- mit dem Sachverständigen Art, Umfang und Ziele der Arbeit für die Zwecke der IRS-Prüfung zu vereinbaren und
- die Angemessenheit der Arbeit des Sachverständigen für die Zwecke der Prüfung des IRS zu beurteilen (vgl. Tz. A55 f.).

7.3.2 Verwertung der Arbeit anderer Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIR}

72 Plant der IRS-Prüfer die Verwertung der Arbeit eines anderen Prüfers für Interne Revisionssysteme^{DIR}, hat er zu beurteilen, ob dessen Arbeit für seine Zwecke geeignet ist (vgl. Tz. A57).

7.3.3 Verwendung der Arbeit von Sachverständigen der gesetzlichen Vertreter

73 Sollen Informationen, die unter Verwendung der Tätigkeit eines Sachverständigen der gesetzlichen Vertreter erstellt wurden, als Prüfungsnachweise verwendet werden, muss der IRS-Prüfer unter Berücksichtigung der Bedeutung der Tätigkeit des Sachverständigen für die Zwecke des IRS-Prüfers (vgl. Tz. 23 ff.)

- die Kompetenz, Fähigkeiten und Objektivität des Sachverständigen beurteilen,
- ein ausreichendes Verständnis von der Tätigkeit des Sachverständigen gewinnen und
- die Angemessenheit der Tätigkeit des Sachverständigen als Prüfungsnachweis beurteilen (vgl. Tz. A57).

7.3.4 Ereignisse nach dem Beurteilungszeitpunkt/-zeitraum

74 Der IRS-Prüfer hat die Auswirkungen von Ereignissen nach dem Zeitpunkt bzw. Zeitraum, auf den sich die Aussagen in der IRS-Beschreibung beziehen, bis zum Datum des IRS-Prüfungsberichts zu würdigen (vgl. Tz. A58).

75 Der IRS-Prüfer ist nicht verpflichtet, Prüfungshandlungen nach dem Datum des IRS-Prüfungsberichts durchzuführen oder Prüfungshandlungen durchzuführen, um Ereignisse festzustellen, die nicht den Prüfungszeitraum betreffen.

76 Falls dem IRS-Prüfer nach dem Datum des IRS-Prüfungsberichts bis zur Auslieferung des Berichts Sachverhalte bekannt werden, die auf Mängel oder bedeutsame zwischenzeitliche Änderungen im IRS hindeuten, auf die in der IRS-Beschreibung nicht eingegangen wird, hat er auf eine Änderung der

IRS-Beschreibung durch das Unternehmen hinzuwirken. Unterbleibt eine Änderung, hat er zu untersuchen, ob weitere Prüfungshandlungen vorzunehmen sind, um festzustellen, ob die betreffenden Sachverhalte eine Auswirkung auf sein Prüfungsurteil haben. Des Weiteren kann es erforderlich sein, die Adressaten der Berichterstattung hierüber zu informieren.

- 77 Werden dem IRS-Prüfer nach dem Datum der Auslieferung des IRS-Prüfungsberichts Sachverhalte bekannt, die dazu führen, dass das Prüfungsurteil in der erteilten Form nicht hätte abgegeben werden dürfen, hat er angemessene Maßnahmen zu ergreifen, damit die Adressaten hiervon Kenntnis erlangen. Die Einholung rechtlichen Rats kann angezeigt sein.

7.3.5 Sonstige Angaben in der IRS-Beschreibung

- 78 Enthält die IRS-Beschreibung sonstige Angaben, die nicht Gegenstand der Auftragsvereinbarung (vgl. Tz. A28 ff.) sind (z.B. Angaben in Bezug auf nicht zu prüfende Bereiche des IRS oder Angaben zur Wirksamkeit des IRS bei einer Angemessenheitsprüfung), hat der IRS-Prüfer darauf hinzuwirken, dass die gesetzlichen Vertreter diese Angaben in der IRS-Beschreibung unterlassen oder diese Angaben eindeutig von den prüfungsrelevanten Angaben der IRS-Beschreibung abgrenzen.

- 79 Es liegt im Ermessen des IRS-Prüfers, ob die sonstigen Angaben in die Prüfung einbezogen werden. Der IRS-Prüfer hat die nicht geprüften sonstigen Angaben im IRS-Prüfungsbericht zu benennen und darauf hinzuweisen, dass sie nicht geprüft wurden und sich daher das Prüfungsurteil nicht darauf erstreckt.

- 80 Nicht in die Prüfung einbezogene sonstige Angaben hat der IRS-Prüfer jedoch kritisch zu lesen, um ggf. bestehende wesentliche Unstimmigkeiten gegenüber den geprüften Aussagen in der IRS-Beschreibung festzustellen.

- 81 Falls der IRS-Prüfer beim kritischen Lesen der sonstigen Angaben

- eine wesentliche Unstimmigkeit zwischen den sonstigen Angaben und den geprüften Aussagen in der IRS-Beschreibung oder den Aussagen im IRS-Prüfungsbericht feststellt oder
- wesentliche offensichtliche Fehler in den sonstigen Angaben feststellt, die nicht mit den geprüften Aussagen in der IRS-Beschreibung und den Aussagen im IRS-Prüfungsbericht zusammenhängen,

hat er den Sachverhalt mit den für das IRS verantwortlichen Personen zu erörtern und, sofern angebracht, weitere angemessene Maßnahmen zu ergreifen (vgl. Tz. A59).

- 82 Hat der IRS-Prüfer festgestellt, dass die Klarheit und Übersichtlichkeit der IRS-Beschreibung durch die sonstigen Angaben, die nicht Gegenstand der Prüfung sind, wesentlich beeinträchtigt sind, hat er das Prüfungsurteil einzuschränken oder zu versagen.

7.3.6 Schriftliche Erklärungen

- 83 Der IRS-Prüfer hat vor Abschluss der Prüfung von den für das IRS verantwortlichen Personen eine Vollständigkeitserklärung einzuholen, in der bestätigt wird, dass die IRS-Beschreibung auf der Grundlage der angewandten IRS-Grundsätze vollständig und richtig ist und dem Prüfer, wie in den Auftragsbedingungen vereinbart, alle relevanten Erklärungen und Nachweise zur Angemessenheit, Implementierung und ggf. Wirksamkeit des IRS erteilt worden sind. Dazu gehört auch die

Zusicherung, dass die für das IRS verantwortlichen Personen dem IRS-Prüfer vollständig die folgenden ihnen bekannten Aspekte mitgeteilt haben:

- Mängel in Bezug auf die Angemessenheit des IRS
- Fälle, in denen die Regelungen des IRS nicht wie in der IRS-Beschreibung dargestellt durchgeführt wurden
- Geplante bedeutsame Änderungen im IRS
- Ereignisse, die nach dem Prüfungszeitraum, aber vor dem Datum des IRS-Prüfungsberichts eingetreten sind und eine erhebliche Auswirkung auf die Aussagen in der IRS-Beschreibung haben können (vgl. Tz. A60).

84 Über die Einholung der Vollständigkeitserklärung hinaus kann es notwendig sein, weitere schriftliche Erklärungen zu erlangen, um andere für die IRS-Beschreibung relevante Prüfungsnachweise zu stützen.

85 Sofern sich einzelne Aspekte der Vollständigkeitserklärung oder weiterer schriftlicher Erklärungen auf Sachverhalte beziehen, die wesentlich für die in der IRS-Beschreibung dargestellten Aussagen sind, muss der IRS-Prüfer

- beurteilen, ob die von den gesetzlichen Vertretern abgegebenen Erklärungen nachvollziehbar und mit anderen erlangten Prüfungsnachweisen, einschließlich anderer mündlicher oder schriftlicher Erklärungen, konsistent sind und
- abwägen, ob zu erwarten ist, dass die Personen, welche die schriftlichen Erklärungen abgeben, in Bezug auf die betreffenden Sachverhalte ausreichend informiert sind.

86 Die Vollständigkeitserklärung muss zeitnah zum Datum des IRS-Prüfungsberichts, darf aber nicht nach diesem datiert werden.

87 Weigern sich die für das IRS verantwortlichen Personen, eine Vollständigkeitserklärung abzugeben, oder bestehen begründete Zweifel in Bezug auf die Kompetenz oder die Integrität der Personen, welche die Vollständigkeitserklärung abgeben, bzw. bestehen andere begründete Zweifel, dass die erteilte Erklärung verlässlich ist, ist darin ein Prüfungshemmnis zu sehen. In diesem Fall hat der IRS-Prüfer im Prüfungsbericht darauf hinzuweisen, dass ein Prüfungsurteil nicht erteilt wird.

Beziehen sich die Zweifel auf andere vom IRS-Prüfer angeforderte schriftliche Erklärungen, hat der IRS-Prüfer den Sachverhalt mit den Verantwortlichen zu erörtern, die Auswirkungen auf die Verlässlichkeit der bereits eingeholten Prüfungsnachweise zu würdigen und, sofern angebracht, weitere Maßnahmen zu ergreifen, einschließlich der Feststellung möglicher Auswirkungen auf das Prüfungsurteil.

7.4 Auswertung der Prüfungsfeststellungen und Bildung des Prüfungsurteils

88 Der IRS-Prüfer muss würdigen, ob ausreichende und angemessene Prüfungsnachweise als Grundlage für die Beurteilung der Aussagen in der IRS-Beschreibung über die Angemessenheit, Implementierung bzw. Wirksamkeit des IRS erlangt wurden. Ist dies der Fall, hat der IRS-Prüfer die Prüfungsfeststellungen auszuwerten und auf dieser Grundlage ein Prüfungsurteil zu treffen.

89 Bei der Bildung des Prüfungsurteils hat der IRS-Prüfer zu würdigen, ob nicht korrigierte Fehler in der IRS-Beschreibung bzw. festgestellte Mängel in dem in der IRS-Beschreibung dargestellten IRS

einzelnen oder in der Summe wesentlich sind. Hierbei hat der IRS-Prüfer alle relevanten Prüfungsnachweise zu berücksichtigen, unabhängig davon, ob sie dem Anschein nach die Aussagen in der IRS-Beschreibung bestätigen oder ihnen widersprechen (vgl. Tz. A61).

- 90 Bestehen keine wesentlichen Beanstandungen in Bezug auf die IRS-Beschreibung bzw. die in der IRS-Beschreibung dargestellten Regelungen, hat der IRS-Prüfer ein uneingeschränktes Prüfungsurteil abzugeben. Liegen wesentliche Beanstandungen vor, ist das Prüfungsurteil einzuschränken oder zu versagen.
- 91 Das Prüfungsurteil ist wegen eines Fehlers in der IRS-Beschreibung oder eines Mangels in dem in der IRS-Beschreibung dargestellten IRS einzuschränken, wenn der Fehler bzw. Mangel zwar wesentlich, aber nicht umfassend ist (vgl. Tz. A63). Sind die Beanstandungen nicht auf bestimmte Teile der in der IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen einzugrenzen, z. B. weil aufgrund von Mängeln bei der Konzeption des IRS die dargestellten Regelungen des IRS insgesamt als nicht angemessen anzusehen sind oder ein unter Tz. 53 genannter Mindeststandard nicht eingehalten wurde, ist das Prüfungsurteil zu versagen.
- 92 Ist der IRS-Prüfer nicht in der Lage, angemessene und ausreichende Prüfungsnachweise zu erlangen, liegt ein Prüfungshemmnis vor. In diesem Fall ist das Prüfungsurteil einzuschränken, wenn die Auswirkungen des Prüfungshemmnisses zwar die Beurteilung eines wesentlichen Teils der Aussagen in der IRS-Beschreibung ausschließen, eine Beurteilung insgesamt aber noch möglich ist. Kann aufgrund von Prüfungshemmnissen auch nach Ausschöpfung der prüferischen Möglichkeiten ein Urteil nicht abgegeben werden, ist in der Berichterstattung des IRS-Prüfers darauf hinzuweisen, dass ein Prüfungsurteil nicht erteilt wird.
- 93 Falls sich im Verlauf der Prüfung herausstellt, dass sich die IRS-Beschreibung nicht für eine Prüfung eignet oder sie unangemessene Verallgemeinerungen oder unausgewogene und verzerrende Darstellungen enthält, die eine Irreführung der Berichtsadressaten zur Folge haben können, hat der IRS-Prüfer zunächst auf eine entsprechende Änderung der IRS-Beschreibung hinzuwirken. Unterbleibt eine Änderung, hat er abzuwägen, ob das Prüfungsurteil einzuschränken oder zu versagen ist. Wenn sich im Verlauf der Prüfung herausstellt, dass die zu prüfenden Bereiche von den gesetzlichen Vertretern irreführend festgelegt wurden oder die angewandten IRS-Grundsätze nicht geeignet sind, hat der IRS-Prüfer das Prüfungsurteil zu versagen.
- 94 Einschränkungen, Versagungen oder Nichterteilungen des Prüfungsurteils sind klar durch die Verwendung des Begriffs „Einschränkung“ bzw. „Versagung“ oder „Nichterteilung“ zu kennzeichnen. Die Gründe für die Einschränkung bzw. Versagung oder die Nichterteilung des Prüfungsurteils sind vollständig und eindeutig im IRS-Prüfungsbericht darzustellen.
- 95 Das in Anlage 2 dargestellte Bewertungsverfahren ist ein sachgerechtes Hilfsmittel, um den IRS-Prüfer bei der Würdigung, ob nicht korrigierte Fehler in der IRS-Beschreibung oder Mängel des IRS einzeln oder in der Summe wesentlich sind und damit bei der Ableitung seines Prüfungsurteils zur Angemessenheit, Implementierung und Wirksamkeit des IRS, zu unterstützen. Dieses Verfahren kann die Pflicht des IRS-Prüfers zur eigenverantwortlichen Urteilsbildung indes nicht ersetzen.
- 96 Hält der IRS-Prüfer es für notwendig, die Berichtsadressaten auf einen in der IRS-Beschreibung enthaltenen Sachverhalt aufmerksam zu machen, der nach der Beurteilung des IRS-Prüfers grundlegend für das Verständnis der IRS-Beschreibung durch die Berichtsadressaten ist, muss der IRS-Prüfer einen Hinweis zur Hervorhebung des Sachverhalts in den IRS-Prüfungsbericht aufnehmen. Dieser Hinweis darf sich nur auf in der IRS-Beschreibung angegebene Informationen beziehen.

97 Darüber hinaus hat der IRS-Prüfer auf sonstige Sachverhalte hinzuweisen, auch wenn diese nicht in der IRS-Beschreibung dargestellt sind, wenn dies nach der Beurteilung des IRS-Prüfers für die Berichtsadressaten zum Verständnis des Prüfungsauftrags, der Verantwortung des IRS-Prüfers oder zum Verständnis des IRS-Prüfungsberichts erforderlich ist. Ein Hinweis auf sonstige Sachverhalte ist – ebenso wie ein Hinweis zur Hervorhebung eines Sachverhalts nach Tz. 96 – klar zu kennzeichnen und es ist klarzustellen, dass das Prüfungsurteil im Hinblick auf den entsprechenden Sachverhalt nicht eingeschränkt oder versagt wird.

8 Dokumentation

98 Der IRS-Prüfer hat die zur Stützung seines Prüfungsurteils dienenden Prüfungsnachweise in angemessener Zeit in den Arbeitspapieren zu dokumentieren.

99 Form und Inhalt der Dokumentation stehen im pflichtgemäßen Ermessen des IRS-Prüfers. Die Arbeitspapiere sind so anzulegen, dass sich ein erfahrener Prüfer für Interne Revisionsysteme^{DIR}, der nicht mit der Prüfung befasst war, in angemessener Zeit ein Bild über die Abwicklung und die Ergebnisse der Prüfung machen kann.

100 Anhand der Dokumentation muss ein erfahrener Prüfer für Interne Revisionsysteme^{DIR} folgende Punkte in angemessener Zeit nachvollziehen können (vgl. Tz. A64):

- Einhaltung der Berufspflichten (insb. zum Grundsatz der Unabhängigkeit einschließlich möglicher Unabhängigkeitsgefährdungen und deren Lösung)
- Art, Zeitpunkte und Umfang der durchgeführten Prüfungshandlungen
- Ergebnisse der Prüfungshandlungen und die erlangten Prüfungsnachweise
- Bedeutende Sachverhalte, die während der Prüfung aufgetreten sind, sowie daraus resultierende bedeutsame Schlussfolgerungen und Beurteilungen.

101 Im Rahmen der Dokumentation von Art, Umfang und Zeitpunkten der Prüfungshandlungen hat der IRS-Prüfer aufzuzeichnen,

- welche Prüfungsnachweise zur Angemessenheit und Wirksamkeit des IRS erlangt wurden nebst deren eindeutiger Bezeichnung,
- von wem die Prüfungshandlungen durchgeführt und wann sie abgeschlossen wurden,
- von wem und wann die Prüfungshandlungen kontrolliert wurden sowie den Inhalt dieser Überprüfung.

102 Soweit der IRS-Prüfer Selbstbeurteilungen des IRS oder bestimmte Arbeiten von Sachverständigen verwertet, hat er dies zu dokumentieren. Hiervon umfasst ist die Dokumentation seiner Beurteilungsergebnisse sowie seiner in diesem Zusammenhang durchgeführten Prüfungshandlungen.

103 Erhält der IRS-Prüfer Informationen, die einer zuvor erfolgten abschließenden Beurteilung eines bedeutsamen Prüfungssachverhalts entgegenstehen, hat er die in diesem Zusammenhang ergriffenen Maßnahmen (z. B. die Durchführung zusätzlicher Prüfungshandlungen) zu dokumentieren.

104 Der Abschluss der Auftragsdokumentation hat innerhalb eines angemessenen Zeitraums nach dem Datum des IRS-Prüfungsberichts zu erfolgen. Die Löschung bzw. das Entfernen von Dokumentationen ist nach der abschließenden Zusammenstellung der Arbeitspapiere und finalen Auftragsdokumentation vor dem Ablauf der Aufbewahrungsfrist unzulässig.

105 Für den Fall, dass der IRS-Prüfer es als notwendig erachtet, die Auftragsdokumentation nach der abschließenden Zusammenstellung zu ändern oder zu ergänzen, und dies keine Auswirkungen auf den IRS-Prüfungsbericht hat, ist Folgendes zu dokumentieren:

- Gründe für die Änderungen bzw. Ergänzungen
- Von wem sie wann durchgeführt wurden
- Von wem sie wann durchgesehen wurden.

9 Berichterstattung des IRS-Prüfers

9.1 IRS-Prüfungsbericht

106 Der IRS-Prüfer hat einen schriftlichen IRS-Prüfungsbericht zu verfassen, der ein Prüfungsurteil über die in der IRS-Beschreibung getroffenen Aussagen enthält bzw. erforderlichenfalls eine Aussage enthält, dass ein Prüfungsurteil nicht erteilt werden kann.

107 Im IRS-Prüfungsbericht ist das Prüfungsurteil von anderen Informationen und Erläuterungen (z.B. Hervorhebungen und Hinweisen (vgl. Tz. 96 f.) oder von Feststellungen und Empfehlungen zum IRS, die keinen Einfluss auf das Urteil haben) klar zu trennen.

108 Der IRS-Prüfungsbericht muss folgende Bestandteile enthalten:

- a) Überschrift: Angabe, dass es sich um den Bericht eines unabhängigen Prüfers für Interne Revisionssysteme^{DIIR} handelt
- b) Berichtsadressaten
- c) Prüfungsauftrag
- d) Beschreibung des geprüften IRS, einschließlich der Struktur und der organisatorischen Einordnung der Internen Revision (u.a. Weisungs- und Prozessunabhängigkeit)
- e) Darstellung der oder Bezugnahme auf die vom Unternehmen angewandten IRS-Grundsätze
- f) Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung einschließlich einer zusammenfassenden Beschreibung der durchgeführten Prüfungshandlungen (Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung, Aufbau- und Funktionsprüfungen sowie der weiteren Prüfungshandlungen) einschließlich der Klarstellung, dass es sich um einen Auftrag zur Erlangung hinreichender Sicherheit über die in der IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen über das IRS handelt
- g) Beschreibung der Verantwortlichkeiten der gesetzlichen Vertreter und des IRS-Prüfers

- h) Aussage, dass die Prüfung in Übereinstimmung mit diesem DIIR Revisionsstandard durchgeführt wurde; der IRS-Prüfer darf nicht die Einhaltung dieses DIIR Revisionsstandard erklären, wenn er nicht sämtliche einschlägigen Anforderungen beachtet hat
- i) Aussage, dass bei der Prüfung die Berufspflichten der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) für die Durchführung von Quality Assessments i. S. d. AS 1312 eingehalten wurden
- j) Feststellungen zum IRS und ggf. Empfehlungen
- k) Gegebenenfalls Darstellung geplanter Maßnahmen des Unternehmens zur Behebung der festgestellten Mängel mit Verantwortlichkeiten und Umsetzungstermin
- l) Behebung von festgestellten Mängeln aus früheren IRS-Prüfungen
- m) Ergebnisse zu den einzelnen Betrachtungsfeldern I. – XI. (Anlage 1), einschließlich wesentlicher Einzelergebnisse
- n) Falls relevant:
 - Beschreibung von bedeutenden Schwierigkeiten bei der Beurteilung des Prüfungsgegenstands
 - Aussage, dass der Auftrag für einen bestimmten Zweck bzw. Adressatenkreis durchgeführt wurde und deshalb die Verwendung der Ergebnisse für andere Zwecke ausgeschlossen ist
 - Gegebenenfalls Hinweis auf nicht geprüfte sonstige Angaben in der IRS-Beschreibung (vgl. Tz. 78 ff.)
- o) Zusammenfassendes Prüfungsurteil:
 - Urteil, ob die im geprüften Zeitraum implementierten Regelungen des IRS in der IRS-Beschreibung in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen in allen wesentlichen Belangen angemessen dargestellt sind, ob die dargestellten Regelungen in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen in allen wesentlichen Belangen während des geprüften Zeitraums geeignet waren, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen durch die Interne Revision zu gewährleisten und ob die dargestellten Regelungen in allen wesentlichen Belangen während des geprüften Zeitraums wirksam waren.
 - Sofern sich die Prüfung nur auf die Aussagen zur Angemessenheit und Implementierung des IRS bezieht (Angemessenheitsprüfung): Urteil, ob die zu einem bestimmten Zeitpunkt implementierten Regelungen des IRS in der IRS-Beschreibung in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen in allen wesentlichen Belangen angemessen dargestellt sind, ob die dargestellten Regelungen in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen in allen wesentlichen Belangen geeignet sind, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen durch die Interne Revision zu gewährleisten und ob die dargestellten Regelungen in allen wesentlichen Belangen zu einem bestimmten Zeitpunkt implementiert waren.

- Wird das Prüfungsurteil eingeschränkt oder versagt bzw. nicht erteilt, sind die Gründe für die Einschränkung, Versagung oder Nichterteilung in einem gesonderten Abschnitt des IRS-Prüfungsberichts darzustellen. Gleiches gilt für Hervorhebungen und Hinweise.

- p) Aussage über die inhärenten Grenzen des IRS und zum Risiko, die Feststellungen zum IRS auf die Zukunft zu übertragen
- q) Datum des IRS-Prüfungsberichts: Das Datum darf nicht vor dem Datum liegen, an dem der IRS-Prüfer ausreichende und angemessene Nachweise als Grundlage für das Prüfungsurteil über das IRS erlangt hat
- r) Unterschrift, Name und Ort des Prüfers

109 Wenn der IRS-Prüfer auf die Arbeit eines Sachverständigen des IRS-Prüfers (vgl. Tz. 69 ff.) oder auf die Selbstbeurteilung der Internen Revision (vgl. Tz. 52) Bezug nimmt, darf nicht der Eindruck entstehen, dass die Verantwortung des IRS-Prüfers für das Prüfungsurteil durch diese Bezugnahme verringert wird.

110 Die IRS-Beschreibung der gesetzlichen Vertreter ist dem IRS-Prüfungsbericht als Anlage beizufügen. Wird das in Anlage 2 enthaltene Bewertungsmodell bei der IRS-Prüfung verwendet, ist es zusätzlich als Anlage in den IRS-Prüfungsbericht aufzunehmen (vgl. Tz. A65). Sind in der Beschreibung auch nicht geprüfte Angaben enthalten, ist dies im IRS-Prüfungsbericht zu verdeutlichen (vgl. Tz. 79).

111 Beispiele für IRS-Prüfungsberichte finden sich in Anlage 3 zu diesem DIIR Revisionsstandard.

9.2 Weitere Berichtspflichten

112 Wenn nach der Einschätzung des IRS-Prüfers bestimmte Prüfungsfeststellungen eine unmittelbare Reaktion des Unternehmens erfordern, ist darüber vorab zu berichten.

113 Der IRS-Prüfer muss feststellen, ob ggf. weitere Berichtspflichten bestehen, z. B. gegenüber dem Aufsichtsorgan des Unternehmens. Im Falle einer Berichtspflicht ist diese im IRS-Prüfungsbericht oder in sonstiger geeigneter Weise zu erfüllen (vgl. Tz. A66).

Anwendungshinweise und sonstige Erläuterungen

Vorbemerkungen [Tz. 1 ff.]

- A1 Die Vorschriften des § 111 AktG finden nicht nur auf die Aktiengesellschaft und die Kommanditgesellschaft auf Aktien (KGaA) (§ 278 Abs. 3 AktG), sondern nach § 25 Abs. 1 Satz 1 Nr. 2 MitbestG, § 3 Abs. 2 MontanMitbestG, § 3 Abs. 1 MitbestErgG, § 1 Abs. 1 Nr. 3 DrittelbG, § 24 Abs. 2 Satz 2 MgVG auch auf die mitbestimmte GmbH Anwendung. Auf die mitbestimmungsfreie GmbH findet § 111 AktG nach § 52 Abs. 1 GmbHG nur insoweit Anwendung, als im Gesellschaftsvertrag nicht etwas anderes bestimmt ist.
- A2 Sollte es an den in Tz. 5 genannten wirksamen Systemen fehlen, obliegt dem Aufsichtsrat bzw. dem von ihm eingerichteten Prüfungsausschuss die Prüfung, ob der Verzicht zur Einrichtung entsprechender Systeme mit den Organisations- und Sorgfaltspflichten des Vorstands nach § 93 Abs. 1 Satz 1 AktG im Einklang steht. Diese Pflichten sind in der Gesetzesbegründung zum KonTraG (§ 91 Abs. 2 AktG) dahingehend konkretisiert, dass der Vorstand für eine angemessene Interne Revision zu sorgen hat. Die konkrete Ausformung der Pflicht liegt im Ermessen des Vorstands, welches in Abhängigkeit von der Größe, Branche, dem Kapitalmarktzugang, usw. des jeweiligen Unternehmens auszuüben ist.¹² Es ist davon auszugehen, dass diese aktienrechtliche Regelung Ausstrahlungswirkung auch auf den Pflichtenrahmen der Geschäftsführer anderer Gesellschaftsformen (insb. GmbH) je nach Größe und Komplexität ihrer Struktur etc. hat. Darüber hinaus gibt es gesetzliche Regelungen für bestimmte Branchen, die die Einrichtung einer Internen Revision verlangen, z. B. § 25a KWG, § 30 VAG.
- A3 Die in Tz. 8 ausgeführte Systematisierung verschiedener (Teil-)Systeme der Corporate Governance setzt keine separate Aufbau- oder Ablauforganisation der genannten Systeme im Unternehmen voraus. In Abhängigkeit von Art, Umfang und Komplexität der Geschäftstätigkeit werden in der Praxis häufig integrierte Systeme entwickelt (vgl. Tz. A5). Darüber hinaus wird in der Praxis auch das Three-Lines-of-Defense Modell (vgl. Tz. 10) verwendet, um die Rollen und Verantwortlichkeiten sowie die Abgrenzung der Funktionen der jeweiligen Corporate Governance Systeme untereinander zu beschreiben.

Definitionen [Tz. 19]

- A4 Die in den verbindlichen Elementen des IPPF zum Ausdruck kommenden Regelungen bilden in ihrer Gesamtheit die Anforderungen an ein angemessenes IRS (vgl. Tz. 19 c)).
- A5 Das IRS ist integraler Bestandteil der Corporate Governance des Unternehmens. Die Notwendigkeit zur Einrichtung einer eigenständigen Aufbau- und Ablauforganisation für das IRS ist abhängig von Art, Umfang und Komplexität der Geschäftstätigkeit des Unternehmens.
- A6 Die IRS-Beschreibung (vgl. Tz. 19 i)) stellt die Konzeption des IRS und die implementierten Regelungen des IRS in einer für die Adressaten verständlichen Art und Weise dar. Hierbei werden sowohl hinsichtlich des Umfangs als auch der Konkretisierung die Ziele des IRS sowie Art und Umfang der Geschäftstätigkeit des Unternehmens angemessen berücksichtigt. Regelmäßig wird die IRS-Beschrei-

¹² Vgl. BT-Drucks. 13/9712, S. 15.

bung eine Zusammenfassung der relevanten internen Verfahrensbeschreibungen enthalten. Die IRS-Beschreibung wird im Allgemeinen aber nicht den Umfang einer umfassenden Prozessbeschreibung haben (vgl. Tz. 22). Bei Verweisen innerhalb der IRS-Beschreibung auf andere Verfahrensbeschreibungen und Dokumente ist die IRS-Beschreibung aus sich heraus verständlich und enthält alle wesentlichen Regelungen.

- A7 Ein Fehler in den Aussagen der IRS-Beschreibung (vgl. Tz. 19k)) kann z.B. vorliegen, wenn die IRS-Beschreibung
- nicht auf sämtliche verbindlichen Elemente des IPPF und ggf. zusätzliche vom Unternehmen beachtete Anforderungen eingeht,
 - einen Mangel in dem in der IRS-Beschreibung dargestellten IRS nicht erkennen lässt oder
 - unangemessene Verallgemeinerungen bzw. unausgewogene und verzerrende Darstellungen enthält.
- A8 Unternehmen (vgl. Tz. 20) i. S. dieses DIIR Revisionsstandards können neben Unternehmen im rechtlichen Sinne auch Gesellschaften bürgerlichen Rechts, rechtsfähige bzw. nicht rechtsfähige Vereine, Stiftungen, Gebietskörperschaften, sonstige Körperschaften, Eigenbetriebe, Anstalten des öffentlichen Rechts, Gemeinschaften, natürliche Personen oder sonstige wirtschaftlich abgegrenzte Geschäftstätigkeiten (z.B. Standorte, selbstständige Teilbetriebe, Sparten) oder Gruppen dieser Einheiten sein.
- A9 Die Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) werden vom Institute of Internal Auditors (IIA), der globalen Berufsorganisation der Internen Revision, herausgegeben. Das IPPF enthält weltweit anwendbare Leitlinien für die Interne Revision, die entweder als verbindlich oder als empfohlen eingestuft sind.
- A10 Das DIIR – Deutsches Institut für Interne Revision e.V. unterstützt und fördert die Erarbeitung und Anwendung des IPPF als weltweit einheitliches Rahmenwerk für die Interne Revision. Zu diesem Zweck stellt das DIIR u. a. eine deutsche Übersetzung des IPPF bereit. Darüber hinaus entwickelt das DIIR eigene Revisionsstandards, die als lokale Leitlinien das IPPF ergänzen und Hilfestellung für die Umsetzung des IPPF, auch unter Berücksichtigung deutscher Besonderheiten, geben.
- A11 Die Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) sind wie folgt strukturiert:
- Die Mission der Internen Revision beschreibt den primären Zweck und das übergeordnete Ziel der Internen Revision.
 - Die Erfüllung der Mission wird durch die verbindlichen und empfohlenen Elemente des IPPF unterstützt. Die verbindlichen Elemente des IPPF sind:
 - Grundprinzipien für die berufliche Praxis der Internen Revision
 - Definition der Internen Revision
 - Ethikkodex
 - Internationale Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision (Standards)
- Die Einhaltung der in den verbindlichen Elementen dargelegten Prinzipien ist für die berufliche Praxis der Internen Revision erforderlich und unverzichtbar.

- Die empfohlenen Elemente des IPPF sind:
 - Implementierungsleitlinien (bzw. Praktische Ratschläge)
 - Ergänzende Leitlinien (bzw. Praxisleitfäden)

Empfohlene Leitlinien enthalten praktische Hinweise für die wirksame Implementierung der Grundprinzipien, der Definition der Internen Revision, des Ethikkodex und der Standards des IIA.

- A12 Die Grundprinzipien für die berufliche Praxis der Internen Revision formulieren grundlegende Anforderungen für eine angemessene und wirksame Interne Revision.
- A13 Die Definition der Internen Revision beschreibt den grundlegenden Zweck, die Art und den Arbeitsbereich der Internen Revision.
- A14 Der Ethikkodex beschreibt die Prinzipien für und Erwartungen an die Interne Revision bei der Durchführung von Revisionsaufträgen. Zweck des Ethikkodex ist die Förderung einer von ethischen Grundsätzen geprägten Kultur im Berufsstand der Internen Revision. Ein Ethikkodex ist notwendig und zweckmäßig für den Berufsstand der Internen Revision, damit das Vertrauen in seine objektive Prüfung des Risikomanagements, der Kontrollen sowie der Unternehmensführung und -überwachung begründet werden kann.
- A15 Internationale Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision (Standards) sind prinzipienbasiert und stellen ein Rahmenwerk für die Durchführung und Förderung der Internen Revision zur Verfügung. Die Struktur der Standards ist unterteilt in Attributstandards und Ausführungsstandards. Die Attributstandards beschreiben die Merkmale von Organisationen und Personen, die Aufgaben der Internen Revision wahrnehmen. Die Ausführungsstandards beschreiben die Tätigkeitsfelder der Internen Revision und stellen Qualitätskriterien auf, mit denen die Ausführung dieser Leistungen bewertet werden kann. Die Attribut- und Ausführungsstandards sind so ausgestaltet, dass sie sich auf alle Arten der Revisionstätigkeiten beziehen. Außerdem sind Umsetzungsstandards so ausgestaltet, dass sie die Attribut und Ausführungsstandards um Anforderungen an Prüfungstätigkeiten und Beratungstätigkeiten ergänzen.
- A16 Implementierungsleitlinien und Praktische Ratschläge unterstützen Interne Revisoren, die Standards anzuwenden. Zusammen adressieren sie den Ansatz, die Methoden und die Überlegungen der Internen Revision, enthalten aber keine detaillierten Prozesse oder Verfahren.
- A17 Ergänzende Leitlinien und Praxisleitfäden bieten detaillierte Anleitungen für die Durchführung von Aktivitäten der Internen Revision. Diese umfassen Themenbereiche, branchenspezifische Sachverhalte sowie Prozesse und Verfahren, Werkzeuge und Techniken, Programme, Schritt-für-Schritt-Anleitungen und Beispiele für Leistungen.

Gegenstand, Ziel und Umfang der Prüfung [Tz. 21 ff.]

- A18 Art und Umfang der gemäß Tz. 22 in der Verantwortung der gesetzlichen Vertreter liegenden Dokumentation des IRS sind abhängig von den Zielen und der Ausgestaltung des IRS, dem rechtlichen und wirtschaftlichen Umfeld des Unternehmens und den mit der Dokumentation im Einzelnen verfolgten Zielen (z. B. Dokumentation zum Nachweis der Wirksamkeit des IRS gegenüber Dritten).
- A19 Bei der Beurteilung, ob ein angemessen dokumentiertes IRS vorliegt, ist zu berücksichtigen, dass eine fehlende oder unvollständige Dokumentation des IRS zu Zweifeln an der dauerhaften Funktionsfähigkeit der eingerichteten Regelungen führen kann. Zum Nachweis der kontinuierlichen Anwendung der Regelungen empfiehlt es sich, auch die laufenden Unterlagen über die Aufgabenerfüllung der Internen Revision und regelmäßige Selbstbeurteilungen sowie die Regelungen zur Überwachung und Verbesserung des Systems unbeschadet anderer Aufbewahrungspflichten über einen ausreichend langen Zeitraum (mindestens bis zur nächsten Prüfung nach diesem DIIR Revisionsstandard) aufzubewahren.
- A20 Eine „projektbegleitende“ IRS-Prüfung i. S. d. Tz. 26 stellt keine Mitwirkung an der Entwicklung oder Einrichtung eines IRS dar, durch die der IRS-Prüfer aufgrund der Unabhängigkeitsvorschriften von einer späteren Prüfung der Wirksamkeit des IRS ausgeschlossen wäre. Werden bei der Prüfungsdurchführung wesentliche Mängel in dem in der IRS-Beschreibung dargestellten IRS erkannt, ist es mit der Stellung eines IRS-Prüfers vereinbar, Entscheidungsempfehlungen über notwendige Regelungen zur Ausgestaltung eines angemessenen IRS zu geben. Die Entscheidung über deren Annahme verbleibt beim Unternehmen. Entscheidungen über deren Umsetzung dürfen nicht vom IRS-Prüfer veranlasst werden.
- A21 Hinreichende Sicherheit bedeutet nicht absolute Sicherheit: Auch ein wirksames IRS unterliegt systemimmanenten Grenzen, sodass möglicherweise auch wesentliche Risiken, die dem Erreichen der festgelegten Ziele des IRS entgegenstehen, auftreten können, ohne systemseitig rechtzeitig erkannt und entsprechend den vom Unternehmen festgelegten Zielen des IRS gesteuert zu werden. Diese systemimmanenten Grenzen ergeben sich u. a. aus menschlichen Fehlleistungen (bspw. infolge von Nachlässigkeit, Ablenkungen, Beurteilungsfehlern und Missverstehen von Arbeitsanweisungen), Missbrauch oder Vernachlässigung der Verantwortung durch für bestimmte Maßnahmen verantwortliche Personen, der Umgehung oder Außerkraftsetzung von Kontrollen durch Zusammenwirken zweier oder mehrerer Personen oder dem Verzicht des Managements auf bestimmte Maßnahmen, weil die Kosten dafür höher eingeschätzt werden als der erwartete Nutzen.
- A22 Gemäß Tz. 30 ist die Wirksamkeit des IRS dann gegeben, wenn die Regelungen von den hiervon Betroffenen nach Maßgabe ihrer Verantwortung in einem bestimmten Zeitraum wie vorgesehen eingehalten wurden. Der Kreis der „Betroffenen“ ist nicht notwendigerweise auf die vom Unternehmen beschäftigten Mitarbeiter begrenzt (z. B. bei ausgelagerten Revisionsdienstleistungen).
- A23 Der in der Anlage 1 wiedergegebene Kriterienkatalog dient als Hilfsmittel zur Beurteilung, ob die IRS-Beschreibung vollständig und sachgerecht die verbindlichen Elemente des IPPF berücksichtigt. Die Verwendung des Kriterienkatalogs entbindet den IRS-Prüfer nicht davon, sich ein hinreichendes Verständnis der aktuellen Fassung der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) zu verschaffen, um die Anwendung der in den IPPF enthaltenen Regelungen vor dem Hintergrund der unternehmensindividuellen Gegebenheiten beurteilen zu können. Über die verbindlichen Elemente des IPPF hinaus vereinbarte Prüfungsinhalte sind nicht Gegenstand des Kriterienkatalogs.

Auftragsannahme [Tz. 34 ff.]

- A24 Folgende Aspekte haben bei der Beurteilung der Eignung des in der IRS-Beschreibung dargestellten Systems als Prüfungsgegenstand eine besondere Bedeutung:
- Übernehmen die gesetzlichen Vertreter Verantwortung für die Einrichtung, Aufrechterhaltung, Überwachung und Durchsetzung des IRS?
 - Ist das IRS in einer Weise dokumentiert, dass ein sachverständiger Dritter in angemessener Zeit einen Überblick über das IRS erhalten kann?
 - Hat das Unternehmen bei der Konzeption des IRS ein strukturiertes Vorgehen gewählt und werden geeignete IRS-Grundsätze verwendet (vgl. Tz. 19 g))?
 - Sind die zur Anwendung kommenden IRS-Grundsätze den beabsichtigten Berichtsadressaten zugänglich?
- A25 Die grundsätzliche Eignung des dargestellten Systems kann auch dadurch beeinträchtigt werden, dass eine von den gesetzlichen Vertretern festgelegte Abgrenzung der zu prüfenden Bereiche nicht hinreichend klar bzw. irreführend ist.
- A26 Die für die Durchführung einer IRS-Prüfung erforderlichen praktischen Erfahrungen und Kenntnisse in Bezug auf die berufliche Praxis der Internen Revision und das Verfahren der Prüfung eines Internen Revisionssystems können z. B. Folgendes umfassen:
- Eine relevante Zertifizierung (z. B. Certified Internal Auditor) oder Qualifizierung (z. B. Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR})
 - Aktuelle, detaillierte Kenntnisse des IPPF
 - Kenntnisse und Erfahrungen in der Praxis der Internen Revision unter Anwendung des IPPF
 - Kenntnisse und Erfahrungen aus praktisch durchgeführten IRS-Prüfungen oder internen Selbstbeurteilungen bzw. Absolvierung von speziellen Seminaren zur Durchführung von Quality Assessments.
- A27 Anforderungen an die notwendigen praktischen Erfahrungen und Kenntnisse in Bezug auf die berufliche Praxis der Internen Revision und das Verfahren der Prüfung eines Internen Revisionssystems ergeben sich für die Durchführung von Quality Assessments aus AS 1312 und werden in den dazugehörigen Praktischen Ratschlägen weiter konkretisiert.
- A28 Folgende Aspekte werden im Allgemeinen mit dem Auftraggeber schriftlich vereinbart (vgl. Tz. 39):
- Ziel und Gegenstand der IRS-Prüfung (vgl. Tz. 21 ff.)
 - Die Verantwortung der gesetzlichen Vertreter für das IRS sowie für die Inhalte der IRS-Beschreibung
 - Vom Unternehmen angewandten IRS-Grundsätze
 - Art und Umfang der Prüfung des IRS und der Berichterstattung einschließlich einer Bezugnahme auf diesen DIIR Revisionsstandard; dies bezieht sich auch auf eine etwaige Berichtspflicht gegenüber Dritten (vgl. Tz. 113)
 - Die Tatsache, dass die Prüfung der Aussagen in der IRS-Beschreibung risikoorientiert erfolgt und keine Vollprüfung, sondern eine Prüfung in einer Auswahl vorgenommen wird und deshalb ein unvermeidbares Risiko besteht, dass selbst wesentliche falsche Aussagen in der IRS-Beschreibung bzw. wesentliche Mängel im IRS unentdeckt bleiben

- Hinweis auf die systemimmanenten Grenzen des IRS und darauf, dass die Prüfung nicht darauf ausgerichtet ist, festzustellen, ob einzelne oder sämtliche Revisionsaufträge durch die Revisionsfunktion fehlerfrei durchgeführt wurden oder ob von den gesetzlichen Vertretern oder den nachgeordneten Entscheidungsträgern eingeleitete oder durchgeführte Maßnahmen als Reaktion auf Feststellungen der Internen Revision geeignet oder wirtschaftlich sinnvoll sind
- Bei einer Angemessenheitsprüfung: Zeitpunkt, auf den sich die Prüfung der Angemessenheit des IRS beziehen soll
- Bei einer Wirksamkeitsprüfung: Zeitraum, auf den sich die Prüfung der Wirksamkeit des IRS beziehen soll
- Hinweise auf die Verwertung von Selbstbeurteilungen der Internen Revision, von Arbeiten anderer Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIR} sowie von Sachverständigen
- Erfordernis eines unbeschränkten Zugangs des Prüfers zu den für die Prüfung erforderlichen Informationen und der Bereitschaft der gesetzlichen Vertreter, Auskünfte in dem erforderlichen Umfang vollständig und richtig zu erteilen
- Grundlagen der Honorarabrechnung und für den Auslagenersatz
- Haftungsbeschränkungen
- Verpflichtung der für das IRS verantwortlichen Personen, eine Vollständigkeitserklärung abzugeben
- Gegebenenfalls Verwendungsvorbehalt des IRS-Prüfungsberichts
- Gegebenenfalls Hinweis auf Berichtspflichten gegenüber dem Aufsichtsorgan.

A29 Wenn der IRS-Prüfer auch mit anderen Dienstleistungen (z. B. der Jahresabschlussprüfung oder der Prüfung des Compliance Management Systems) beauftragt war und er in deren Rahmen für die Beurteilung der Aussagen in der IRS-Beschreibung evtl. relevante Informationen erlangt hat, empfiehlt es sich zu vereinbaren, dass er das Ergebnis dieser Tätigkeiten bei der Prüfung des IRS berücksichtigt.

A30 Es kann sinnvoll sein, im Rahmen der Auftragsannahme eine Vereinbarung mit dem Unternehmen über die Einbeziehung von sonstigen Angaben (vgl. Tz. 78) in die IRS-Prüfung zu schließen.

A31 Beispiele für wesentliche Änderungen der Bedingungen des Prüfungsauftrags sind:

- Änderungen des in der IRS-Beschreibung dargestellten Umfangs des IRS (z. B. durch Ausklammerung bestimmter Regionen oder Länder).
- Anstelle einer Wirksamkeitsprüfung soll nur die Angemessenheit des IRS geprüft werden¹³.

A32 Der IRS-Prüfer kann mit dem Unternehmen im Rahmen eines Zusatzauftrags eine zeitgerechte Prüfung zu den festgestellten Mängeln und der Umsetzung der vereinbarten Maßnahmen vereinbaren (Follow-up Prüfung).

13 Ein Quality Assessment nach AS 1312 der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision umfasst immer eine Wirksamkeitsprüfung und ein Prüfungsurteil mit hinreichender Sicherheit (vgl. Tz. 24).

Prüfungsplanung

Allgemeine Grundsätze [Tz. 44 ff.]

A33 Die Bedeutsamkeit der relevanten Risiken einer Organisationseinheit (Tz. 48) kann sich nach quantitativen oder qualitativen Faktoren bemessen. Ausgangsbasis für die Einschätzung des IRS-Prüfers ist die vom Unternehmen selbst vorzunehmende Einschätzung. Quantitative Faktoren stellen insb. auf die wirtschaftliche Bedeutung der jeweiligen Einheit ab. Qualitative Faktoren beziehen sich z.B. auf die Art und/oder die Höhe der jeweils für das IRS relevanten Risiken.

A34 Beispiele für quantitative Faktoren sind:

- Größe/Mitarbeiterzahl der Internen Revision
- Anteil am Gesamtumsatz
- Verhältnis der Ergebnisbeiträge
- Netto-Investitionssumme
- Angestrebte/geplante Rendite.

A35 Beispiele für qualitative Faktoren sind:

- Dezentraler Autonomiegrad der Internen Revision
- Struktur der Internen Revision bei einer größeren Anzahl von Organisationseinheiten
- Organisatorische/strukturelle Veränderungen (bspw. Personalfluktuatation in der Internen Revision)
- Qualifikation der Mitarbeiter der Internen Revision
- Verhältnis von Stundenvolumen der Prüfaufträge zur Komplexität der geprüften Bereiche
- Komplexität des Geschäftsmodells
- Grad der Regulierung/Anfälligkeit für Regelverstöße
- Standardisierungsgrad von Prozessen
- Zentralisierung von Prozessen und Funktionen
- Standardisierung wesentlicher Entscheidungen
- Marktstrukturen und Veränderungsdynamik des Marktes.

Berücksichtigung der Ergebnisse einer Selbstbeurteilung [Tz. 52]

A36 Der Leiter einer Internen Revision hat ein Programm zur Qualitätssicherung- und -verbesserung einzurichten und aufrecht zu erhalten, das alle Aufgabengebiete der Internen Revision umfasst (AS 1300). Ein solches Programm muss u. a. auch regelmäßige Selbstbeurteilungen beinhalten, ob die Interne Revision in Übereinstimmung mit den verbindlichen Elementen der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) und weiteren internen (z. B. der Geschäftsordnung) und externen (z. B. regulatorische Anforderungen) Vorgaben steht und ob sie effizient und wirksam arbeitet.

- A37 Regelmäßige Selbstbeurteilungen sollten von erfahrenen und kompetenten Internen Revisoren innerhalb der betroffenen Revisionsfunktion und/oder sonstigen kompetenten Fachleuten für Revision (z. B. Certified Internal Auditors (CIAs)) von innerhalb und außerhalb der zu beurteilenden Internen Revision durchgeführt werden (z. B. Mitarbeiter einer organisatorisch eigenständigen Abteilung für Qualitätssicherung, Revisoren einer Konzerngesellschaft). Personen außerhalb der Internen Revision werden grundsätzlich eine höhere Objektivität hinsichtlich der zu beurteilenden Bereiche der Internen Revisionsfunktion haben als Personen, die organisatorisch der Internen Revisionsfunktion zugeordnet sind.
- A38 Eine externe Beurteilung nach den Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) kann auch in Form einer Selbstbeurteilung mit unabhängiger externer Validierung erfolgen (AS 1312). Voraussetzung dafür ist, dass ein umfassender und vollständig dokumentierter Selbstbeurteilungsprozess durchgeführt wurde, der im Einklang mit einer Prüfung des IRS nach diesem Prüfungsstandard steht. Der IRS-Prüfer beurteilt in diesem Fall nach den unter Tz. 52 dargestellten Grundsätzen inwieweit er die Ergebnisse dieser Selbstbeurteilung verwerten kann und welche eigenen Prüfungshandlungen er noch durchzuführen hat, um ein eigenverantwortliches Prüfungs-urteil zum IRS in Übereinstimmung mit diesem Prüfungsstandard abgeben zu können.

Wesentlichkeit [Tz. 53]

- A39 Der IRS-Prüfer berücksichtigt seine Überlegungen zur Wesentlichkeit (vgl. Tz. 53)
- bei der Planung und Durchführung der Prüfung, einschließlich der Bestimmung von Art, Umfang und zeitlicher Einteilung der Prüfungshandlungen, und
 - bei der Auswertung von Prüfungsfeststellungen, d. h. bei der Beurteilung, ob die Aussagen in der IRS-Beschreibung (vgl. Tz. 19 f)) wesentliche Fehler enthalten.
- A40 Ein wesentlicher Fehler in den Aussagen der IRS-Beschreibung liegt z. B. dann vor, wenn
- sie einen vorhandenen wesentlichen Mangel des IRS nicht erkennen lassen,
 - sie falsche Angaben enthalten oder Angaben fehlen, die – einzeln oder in der Summe – für die Adressaten der IRS-Beschreibung entscheidungsrelevant sein können, oder
 - sie unangemessene Verallgemeinerungen oder unausgewogene und verzerrende Darstellungen enthalten, die eine Irreführung der Adressaten der IRS-Beschreibung zur Folge haben können.
- A41 Ein wesentlicher Mangel des IRS liegt dann vor, wenn das in der IRS-Beschreibung dargestellte IRS nicht geeignet oder nicht wirksam ist, mit hinreichender Sicherheit in Übereinstimmung mit den IRS-Grundsätzen die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen durch die Interne Revision zu gewährleisten. Ein wesentlicher Mangel des IRS kann auch bei einer Kumulation von Mängeln vorliegen, die, einzeln betrachtet, nicht wesentlich sind.
- A42 Bei der Bestimmung der Wesentlichkeit von Mängeln des in der IRS-Beschreibung dargestellten IRS sind insb. folgende Fragestellungen zu den Vorgaben des IPPF von Bedeutung:
- Sind einzelne oder alle der in Tz. 53 aufgeführten Mindeststandards nicht erfüllt?
 - Sind einzelne oder alle der verpflichtend vorgegebenen IPPF-Grundprinzipien nicht erfüllt?
 - Sind einzelne oder alle der Betrachtungsfelder I. bis XI. im Kriterienkatalog (Anlage 1) nicht erfüllt?

Weiterhin können die folgenden Fragestellungen von Bedeutung sein:

- **Art des Mangels:** Ist eine fehlerhafte Prüfungs- oder Beratungsleistung der Internen Revision auf eine systemimmanente Schwachstelle zurückzuführen oder handelt es sich um eine einmalige Durchbrechung des Systems? Wurden in der IRS-Beschreibung dargestellte Regelungen des IRS durch die gesetzlichen Vertreter, durch andere Mitglieder des Managements oder durch Mitarbeiter der Revisionsabteilung außer Kraft gesetzt oder umgangen?
- **Bedeutung des vom IRS adressierten Risikos:** Können die möglichen Mängel zu wesentlichen Fehlsteuerungen oder Verfehlungen hinsichtlich der IRS-Ziele führen? In welchem Umfang sind einzelne Unternehmenseinheiten/-prozesse oder die Gesamtorganisation von dem mit dem Mangel verbundenen Risiko betroffen?
- **(Potenzielles) Schadensausmaß:** Welcher finanzielle oder sonstige Schaden ist mit einem Mangel des IRS für die Unternehmensorganisation verbunden? Welche Auswirkungen können sich aus dem Mangel auf die Gesamtorganisation bzw. einzelne Organisationseinheiten oder Prozesse ergeben?
- **Bestandsgefährdende Risiken:** Können die (möglichen) Mängel den Fortbestand der Unternehmensorganisation gefährden?
- **Ursache für den Mangel:** Beruht ein Mangel im IRS auf beabsichtigtem oder irrtümlichem Handeln oder Unterlassen?

Gewinnung eines Verständnisses von dem Unternehmen sowie von dessen rechtlichem und wirtschaftlichem Umfeld [Tz. 54 f.]

A43 Sofern es sich bei dem IRS-Prüfer um den Abschlussprüfer des Unternehmens handelt, wird das erforderliche Verständnis von dem rechtlichen und wirtschaftlichen Umfeld des Unternehmens und dem IRS teilweise bereits vorhanden sein.¹⁴ Die Abschlussprüfung hat im Unterschied zur IRS-Prüfung allerdings das Ziel, die Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung zu beurteilen. Der Abschlussprüfer richtet seine Risikobeurteilungen daher auf die Feststellung wesentlicher falscher Angaben in der Rechnungslegung aus. Die in diesem Zusammenhang erworbenen Kenntnisse über das Unternehmen sowie von dessen rechtlichem und wirtschaftlichem Umfeld werden für Zwecke der IRS-Prüfung im Allgemeinen nicht ausreichend sein.

A44 Besprechungen zwischen dem auftragsverantwortlichen Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIIR} und anderen Mitgliedern des Prüfungsteams sowie ggf. mit Sachverständigen des IRS-Prüfers sollen die Mitglieder für das mögliche Vorhandensein wesentlicher Fehler in der IRS-Beschreibung bzw. wesentliche Mängel im IRS sensibilisieren und ihr Verständnis für die Auswirkungen der Ergebnisse ihrer Prüfungshandlungen auf andere Aspekte der IRS-Prüfung fördern.

14 Vgl. IDW Prüfungsstandard: Feststellung und Beurteilung von Fehlerrisiken und Reaktionen des Abschlussprüfers auf die beurteilten Fehlerrisiken (IDW PS 261 n.F.) (Stand: 13.03.2013) und IDW Prüfungsstandard: Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit sowie das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld des zu prüfenden Unternehmens im Rahmen der Abschlussprüfung (IDW PS 230) (Stand: 08.12.2005) sowie IDW Prüfungsstandard: Die Prüfung des Risikofrüherkennungssystems nach § 317 Abs. 4 HGB (IDW PS 340) (Stand: 11.09.2000).

Gewinnung eines Verständnisses von dem in der IRS-Beschreibung dargestellten Internen Revisionssystem [Tz. 56 f.]

A45 Das vom IRS-Prüfer zu erlangende Detailverständnis von dem IRS umfasst z.B. folgende Aspekte:

- Unternehmensziele und die daraus abgeleiteten IRS-Ziele
- Risikostrategie und Risikopolitik des Unternehmens und deren Auswirkungen auf Art und Umfang des IRS
- Aufbau- und Ablauforganisation des IRS
- Regelungen zur Überwachung und Verbesserung des IRS.

Weitere Aspekte zum Detailverständnis über das IRS können auch aus dem Kriterienkatalog (Anlage 1) entnommen werden.

Prüfungsdurchführung [Tz. 60 ff.]

Prüfung der in der IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen zur Angemessenheit und Wirksamkeit des IRS [Tz. 63 ff.]

A46 Bei der Festlegung der Prüfungshandlungen kann der Prüfer bei wiederkehrenden Aufträgen Ergebnisse früherer IRS-Prüfungen verwerten. Dies gilt vor allem für die Beurteilung der Angemessenheit des IRS, die sich bei Folgeprüfungen vor allem auf Veränderungen des IRS erstrecken wird. In Bezug auf die Beurteilung der Wirksamkeit des IRS im Prüfungszeitraum können sich die Erkenntnisse aus früheren Prüfungen im Wesentlichen auf die Risikoeinschätzung des IRS-Prüfers und den Umfang der Prüfungen der Wirksamkeit auswirken. Prüfungsnachweise aus früheren Prüfungen stellen aber für sich genommen keinen Nachweis über die Wirksamkeit des IRS im zu prüfenden Zeitraum dar.

A47 Im Rahmen der Prüfung der Angemessenheit (vgl. Tz. 64 f.) kommen insb. die folgenden Prüfungshandlungen in Betracht:

- Befragungen der gesetzlichen Vertreter (insb. des für die Interne Revision zuständigen Mitglieds des Vorstands bzw. der Geschäftsführung), anderer Mitglieder des Managements der geprüften Bereiche, Personen auf allen Ebenen der Internen Revision, externer Prüfern (z. B. Abschlussprüfer oder Rechnungshöfe) sowie von Mitgliedern des Aufsichtsorgans (z. B. zur Konzeption des IRS, zur Durchsetzung des IRS und zu bekannten Schwachstellen im IRS)
- Befragungen von Personen, die für die Konzeption und/oder Weiterentwicklung, die Überwachung des IRS und die Koordination von Aktivitäten im Zusammenhang mit dem IRS zuständig sind, um deren Aufgabenstellung, Kompetenz und Erfahrung, Stellung innerhalb der Unternehmenshierarchie und Kenntnisse über mögliche Schwachstellen im IRS und festgestellte Verstöße sowie die Reaktionen des Unternehmens auf solche Feststellungen in Erfahrung zu bringen (z. B. Mitarbeiter der Internen Revision)
- Durchsicht von Dokumentationen des IRS (z. B. Geschäftsordnung der Internen Revision, Revisionsrichtlinien, Personal- und Sachkostenbudget, Prüfungsplan)
- Durchsicht von Unterlagen, die im Zusammenhang mit dem IRS generiert werden (z. B. Prüfungsberichte der Internen Revision, Follow-up Berichte)

- Beobachtung von Aktivitäten und Arbeitsabläufen im Unternehmen, die mit dem IRS in Verbindung stehen, einschließlich der IT-gestützten Verfahren der Internen Revision
 - Nachvollziehen der Umsetzung von Maßnahmen aus früheren IRS-Prüfungen und Selbstbeurteilungen.
- A48 Die Prüfung der Wirksamkeit (vgl. Tz. 66) umfasst die kontinuierliche Anwendung der im IRS verankerten Regelungen in dem von der Prüfung abgedeckten Zeitraum. Es wird geprüft, ob die Regelungen wie vorgesehen von den dafür bestimmten Personen beachtet bzw. durchgeführt wurden und diesen die für die Wahrnehmung der Aufgaben erforderlichen Hilfsmittel und Informationen zur Verfügung standen.
- A49 Sofern der Zeitraum (vgl. Tz. 67) weniger als ein Geschäftsjahr abdeckt, kann es angebracht sein, im Prüfungsbericht die Gründe für einen kürzeren Zeitraum darzustellen. Gründe, die ggf. zu einem kürzeren Zeitraum führen, können z. B. vorliegen, wenn das System weniger als ein Geschäftsjahr operativ war oder wenn es im Falle von wesentlichen Änderungen des Systems nicht praktikabel ist, entweder einen Zeitraum von einem Geschäftsjahr abzuwarten oder einen Prüfungsbericht zu erstellen, der sowohl den Zeitraum vor als auch nach den vorgenommenen Änderungen umfasst. Ein kürzerer Zeitraum kann ebenfalls dann angemessen sein, wenn der Vorstand oder der Aufsichtsrat bei der Beurteilung der Angemessenheit oder der Wirksamkeit des IRS abweichende Zyklen zugrunde legt, z. B. einzelne Quartale.
- A50 Folgende Prüfungshandlungen kommen im Rahmen der Prüfung der Wirksamkeit des IRS in Betracht:
- Befragung der von den Regelungen betroffenen Personen (gesetzliche Vertreter, Mitarbeiter im IRS und andere relevante Mitarbeiter)
 - Durchsicht und Auswertung der IRS-Dokumentation hinsichtlich der kontinuierlichen Anwendung der Regelungen, z. B. Protokolle von Aufsichtsratssitzungen, Prüfungslandkarte (Audit Universe), Checklisten, Fragebögen, Kontrollbeschreibungen, Berichte der Internen Revision
 - Beobachtung der Einhaltung von Grundsätzen bzw. der Durchführung von Verfahren und Maßnahmen im IRS (z. B. Diskussionen zum Audit Universe, Ursachen von und Umgang mit Planabweichungen im Bereich der Revisionsplanung)
 - Nachvollziehen von für das IRS relevanten Kontrollen
 - IT-gestützte Prüfungshandlungen.
- A51 Befragungen allein reichen für die Erzielung der erforderlichen Urteilssicherheit über die Wirksamkeit des IRS nicht aus. Sie werden für eine Verwertbarkeit als Prüfungsnachweis mit einer oder mehreren zusätzlichen Arten von Prüfungshandlungen kombiniert. Eigene Beobachtungen sind i. d. R. aussagekräftiger als die Verwertung von Aussagen Dritter. Allerdings beziehen sich solche Beobachtungsergebnisse immer nur auf den Zeitpunkt der Prüfung. In diesen Fällen kann es daher erforderlich sein, weitere Prüfungshandlungen in Erwägung zu ziehen, um die kontinuierliche Anwendung der Regelungen des IRS zu prüfen.
- A52 Art, Umfang und Zeitpunkt der im Rahmen der Prüfung der Angemessenheit und Wirksamkeit durchzuführenden Prüfungshandlungen sind u. a. abhängig von
- den angewandten IRS-Grundsätzen,
 - den Inhalten der IRS-Beschreibung,

- den bisherigen Erfahrungen des Prüfers mit dem Unternehmen,
- den Ergebnissen der Risikobeurteilungen zum Audit Universe,
- der Ausgestaltung des IRS und dessen Dokumentation,
- der verwendeten IT-Unterstützung,
- der Art und Weise interner Beurteilungen der Internen Revision, z. B. Überwachungsmaßnahmen oder Selbstbeurteilungen sowie
- Wesentlichkeitsüberlegungen.

Verwertung der Arbeit von Sachverständigen des Prüfers [Tz. 69 ff.]

- A53 Eine Verwertung der Arbeit von Sachverständigen (vgl. Tz. 69) kann z. B. geboten sein bei:
- Der Frage der Angemessenheit des IRS, um die Abdeckung spezieller Revisionsbereiche (z. B. IT-Revision, technische Revisionen, Baurevision etc.) zu gewährleisten
 - Der Interpretation spezifischer Anforderungen der angewandten IRS-Grundsätze
 - Der Beurteilung von IT-gestützten Bestandteilen des IRS
 - Der Würdigung von Sachverhalten, die auf eine fehlerhafte Auftragsdurchführung durch die Interne Revision hindeuten, und der Würdigung von festgestellten Fehlern bei der Auftragsbearbeitung durch die Interne Revision.
- A54 Informationen zu Kompetenz, Fähigkeiten und Objektivität eines externen Sachverständigen (vgl. Tz. 71) können aus unterschiedlichen Quellen stammen, bspw. aus:
- Persönlicher Erfahrung mit der bisherigen Tätigkeit des Sachverständigen
 - Gesprächen mit dem Sachverständigen
 - Gesprächen mit anderen Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIR} oder anderen Personen, die mit der Arbeit des Sachverständigen vertraut sind
 - Kenntnissen über die Qualifikationen des Sachverständigen (Feststellung einer Berufszulassung bzw. Mitgliedschaft in einer Berufs- oder Branchenorganisation)
 - Publikationen des Sachverständigen.
- A55 Die folgenden Aspekte können bei der Beurteilung der Arbeiten externer Sachverständiger (vgl. Tz. 71) für die Zwecke des IRS-Prüfers relevant sein:
- Die Relevanz und Vertretbarkeit der Feststellungen und Schlussfolgerungen des Sachverständigen und ob diese mit anderen Prüfungsnachweisen in Einklang stehen
 - Wenn den Arbeiten des Sachverständigen wesentliche Annahmen und Methoden zugrunde liegen, die Relevanz, Vollständigkeit und Vertretbarkeit dieser Annahmen und Methoden unter den gegebenen Umständen
 - Wenn die Tätigkeit des Sachverständigen in der Verwendung von Ausgangsdaten besteht, die Relevanz, Vollständigkeit und Richtigkeit dieser Ausgangsdaten.
- A56 Die Beurteilung der Arbeit von externen Sachverständigen kann z. B. durch Befragungen oder die Durchsicht der Berichterstattung bzw. der Arbeitspapiere des externen Sachverständigen erfolgen.

Verwertung der Arbeit anderer Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} sowie Verwendung der Arbeit von Sachverständigen der gesetzlichen Vertreter [Tz. 72]

- A57 Die in den Tz. A53 ff. dargestellten Anwendungshinweise können sinngemäß auch auf die Verwertung der Arbeit eines anderen Prüfers für Interne Revisionssysteme^{DIIR} bzw. auf die Verwendung der Arbeit von Sachverständigen der gesetzlichen Vertreter angewandt werden.

Ereignisse nach dem Beurteilungszeitpunkt/-zeitraum [Tz. 74 ff.]

- A58 Als Prüfungshandlungen zur Feststellung von Ereignissen nach dem in der IRS-Beschreibung genannten Zeitpunkt bzw. Zeitraum, auf den sich die Aussagen der gesetzlichen Vertreter beziehen (vgl. Tz. 74), kommen z. B. in Betracht:

- Kritisches Lesen von Protokollen über in diesem Zeitraum stattgefundene Sitzungen der Verwaltungsorgane
- Kritisches Lesen von unternehmensinternen Berichten, wie z. B. Berichte über durchgeführte interne Selbstbeurteilungen
- Befragungen von für die Interne Revision operativ verantwortlichen Personen und erforderlichenfalls der gesetzlichen Vertreter und des Aufsichtsorgans.

Sonstige Angaben in der IRS-Beschreibung [Tz. 78 ff.]

- A59 Als weitere angemessene Maßnahme kann der IRS-Prüfer u. a. einen Hinweis (vgl. Tz. 97) in den IRS-Prüfungsbericht aufnehmen und darin die wesentliche Unstimmigkeit bzw. den wesentlichen offensichtlichen Fehler erläutern.

Schriftliche Erklärungen [Tz. 83 ff.]

- A60 Schriftliche Erklärungen sind kein Ersatz für andere nach diesem DIIR Revisionsstandard vorgesehene Prüfungshandlungen.

Auswertung der Prüfungsfeststellungen und Bildung des Prüfungsurteils [Tz. 88 ff.]

- A61 Stellt der Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} eine Abweichung von den in der IRS-Beschreibung dargestellten Regelungen des IRS fest, wird er i. d. R. durch weitere Prüfungshandlungen klären, ob es sich um einen Einzelfall handelt, der die Angemessenheit und Wirksamkeit des IRS nicht berührt oder ob ein Mangel im IRS vorliegt. Als mögliche Prüfungshandlungen kommen hierbei bspw. in Betracht:

- Befragung der gesetzlichen Vertreter zur eigenen Einschätzung der Ursache der festgestellten Abweichung
- Würdigung des Umgangs des Unternehmens mit der festgestellten Abweichung
- Prüfung, ob mit der Überwachung des IRS beauftragte Personen vergleichbare Abweichungen identifiziert haben und welche Maßnahmen daraufhin veranlasst wurden.

A62 Die Anwendung des in der Anlage 2 dargestellten Bewertungsverfahrens unterstützt den IRS-Prüfer und das Prüfungsteam bei der Durchführung und der Dokumentation der Beurteilung, ob Fehler in der IRS-Beschreibung bzw. Mängel des IRS einzeln oder in Summe wesentlich sind. Wenn das Bewertungsverfahren angewendet wird, ist zu beachten, dass die Beurteilung der Wesentlichkeit nicht ausschließlich Ergebnis eines mathematischen Prozesses ist. Da das Verfahren keine Varianz berücksichtigt, kann der Fall auftreten, dass niedrige Werte bei Einzelkriterien auf Ebene der Betrachtungsfelder oder auf Ebene des IRS als Ganzes durch hohe Werte bei anderen Einzelkriterien rechnerisch ausgeglichen werden. Es ist daher immer auch eine Beurteilung auf Ebene der Einzelkriterien durchzuführen, um wesentliche Beanstandungen identifizieren zu können. Die Beurteilung selbst unterliegt prüferischem Ermessen und ist mit der berufsüblichen Sorgfalt durchzuführen. Bei der Beurteilung sind insbesondere qualitative Faktoren zu berücksichtigen, die auch von branchen-, größen- und organisationsspezifischen Besonderheiten beeinflusst werden.

A63 Eine Einschränkung des Prüfungsurteils wird auch dann erforderlich sein, wenn der wesentliche, aber nicht umfassende Mangel im IRS angemessen in der IRS-Beschreibung dargestellt ist. Dies ist bspw. der Fall, wenn die IRS-Beschreibung darauf hinweist, dass eine wesentliche Regelung noch nicht umgesetzt wurde, dies aber für die Zukunft vorgesehen ist.

Dokumentation [Tz. 98 ff.]

A64 Durch die Arbeitspapiere wird gleichzeitig nachgewiesen, dass die IRS-Prüfung in Übereinstimmung mit diesem DIIR Revisionsstandard geplant und durchgeführt wurde.

IRS-Prüfungsbericht [Tz. 106 ff.]

A65 Bei einer Verwendung des in Anlage 2 dargestellten Bewertungsverfahrens sollte in den Prüfungsbericht die zusammenfassende Auswertung pro Betrachtungsfeld mit aufgenommen werden. Sollte ein Verbesserungsbedarf bei einzelnen Kriterien des Kriterienkatalogs (Anlage 1) festgestellt worden sein, ohne dass jedoch ein wesentlicher Mangel vorliegt, so sollte hierüber zumindest in Form einer Zusammenfassung ebenfalls im Prüfungsbericht berichtet werden.

Weitere Berichtspflichten [Tz. 112 f.]

A66 Im Zusammenhang mit der IRS-Prüfung kann sich für den Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} aus der Treuepflicht eine Pflicht zur Information des Auftraggebers über Sachverhalte, ergeben, die anlässlich der IRS-Prüfung festgestellt werden. Hierbei kann es sich z. B. handeln um:

- Beabsichtigte oder unbeabsichtigte Verstöße der gesetzlichen Vertreter oder der Mitarbeiter des Unternehmens gegen Gesetze und andere Vorschriften
- Hinweise, dass einzelne von den gesetzlichen Vertretern oder den nachgeordneten Entscheidungsträgern eingeleitete oder umgesetzte Maßnahmen aufgrund von Feststellungen der Internen Revision offensichtlich nicht geeignet sind.

Anlagen

1 Kriterienkatalog zur Prüfung des Internen Revisionssystems

Der nachfolgende Kriterienkatalog ist ein vom IDW und DIIR zur Gewährleistung einer einheitlichen Prüfungsqualität als sachgerecht angesehenes Hilfsmittel zur Durchführung einer IRS-Prüfung nach diesem Revisionsstandard. Der Kriterienkatalog ist an den Anforderungen ausgerichtet, welche sich aus den verbindlichen Elementen der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) ergeben. Weitere Anforderungen können sich aus den sonstigen vereinbarten Prüfungskriterien ergeben, so dass der Kriterienkatalog ggf. entsprechend zu erweitern ist.

Der Kriterienkatalog ist so gestaltet, dass eine generelle Anwendung in verschiedenen Größenklassen, Branchen und Organisationsformen möglich ist. Somit können sowohl öffentlich-rechtliche als auch privatwirtschaftliche Ausprägungen der Corporate Governance berücksichtigt werden.

Grundlagen

	I. Organisation, Einordnung im Unternehmen und Tätigkeitsfelder	Bewertung/Anmerkung
1.	Es ist eine offizielle schriftliche, angemessene Regelung (Geschäftsordnung, Revisionsrichtlinie o.Ä.) vorhanden (Mindeststandard 1).	
2.	Die Regelung ist von der Geschäftsleitung verabschiedet und bekannt gemacht. Sie wird regelmäßig auf Aktualität und Angemessenheit, auch in Bezug auf die Unternehmenskultur, überprüft.	
3.	Wesentliche Aufgaben der Internen Revision sind die Prüfung der Angemessenheit und Effektivität des Internen Kontrollsystems, der Führungs- und Überwachungsprozesse und der Wirksamkeit des Risikomanagementsystems. Dazu zählt auch die Beurteilung der Wirksamkeit der Maßnahmen zur Verhinderung und Aufdeckung doloser Handlungen.	
4.	Die Tätigkeitsfelder der Internen Revision richten sich nach den Zielen des Unternehmens/der Organisation und umfassen alle Aktivitäten des Unternehmens/der Organisation und ggf. an Dritte ausgelagerte Aktivitäten (uneingeschränktes Prüfungsrecht).	
5.	Neutralität, Unabhängigkeit von anderen Funktionen sowie uneingeschränktes Informationsrecht sind sichergestellt (Mindeststandard 2).	
6.	Die Mitarbeiter der Internen Revision nehmen keine Verantwortlichkeit im operativen Betrieb wahr und prüfen keine Aktivitäten, bei denen sie befangen sind.	
7.	Die Interne Revision ist in den Verteiler wesentlicher Unternehmensinformationen aufgenommen.	

8.	Die Interne Revision verfügt über ein Revisionshandbuch mit folgenden wesentlichen Inhalten: Regelungen und/oder Methoden zur Prüfungsplanung, -vorbereitung, -durchführung, -nachbereitung, Berichterstattung, Dokumentation, Zugriff auf und Archivierung von Prüfungsergebnissen.	
9.	Das Revisionshandbuch ist den Mitarbeitern bekannt und wird regelmäßig auf Aktualität und Angemessenheit überprüft. Die Einhaltung wird laufend überwacht.	
10.	Die Abgrenzung zu anderen Governance-Funktionen ist sichergestellt. Die Interne Revision ist als dritte Verteidigungslinie („Three Lines of Defense Modell“) als zentrales Element einer guten Corporate Governance aufgestellt.	
11.	Das Wertesystem der Internen Revision ist entsprechend dem Ethikkodex und den Grundprinzipien des IPPF aufgestellt und ausgerichtet.	

II. Budget/Ressourcen

Bewertung/Anmerkung

12.	Die Interne Revision verfügt über eine angemessene quantitative und qualitative Personalausstattung (Mindeststandard 3).	
13.	Das Personalkostenbudget entspricht den Aufgabenstellungen und Anforderungen an die Interne Revision und ist geeignet, qualifiziertes Personal zu gewinnen und zu halten.	
14.	Die IT-Ausstattung für die administrativen Prozesse (z. B. Prüfungsplanung, Revisionssteuerung) ist sinnvoll und angemessen.	
15.	Die IT-Ausstattung für die operativen Prozesse im Rahmen der Prüfungsdurchführung (z. B. Analysesoftware, Prüfungsdokumentation und Follow-up Prozess) ist sinnvoll und angemessen.	
16.	Das sonstige Sachkostenbudget (z. B. Reisekosten, Aus- und Weiterbildung, externe Ressourcen) entspricht den Aufgabenstellungen und Anforderungen an die Interne Revision.	

III. Planung

Bewertung/Anmerkung

17.	Der Prüfungsplan der Internen Revision wird auf Grundlage eines standardisierten und risikoorientierten Planungsprozesses erstellt (Mindeststandard 4).	
18.	Die Prüfungen für die Planungsperiode werden mindestens einmal jährlich systematisch zusammengestellt und der Geschäftsleitung zur Genehmigung vorgelegt.	
19.	Bei der Planung werden gesetzliche Anforderungen, besondere Anforderungen der Geschäftsleitung und Vorschläge von innerhalb und außerhalb der Internen Revision berücksichtigt.	

20.	Die Prüfungsobjekte (Audit Universe) werden im Rahmen der Planung vollständig abgebildet.	
21.	Es besteht eine einheitliche Methodik zur systematischen Analyse des Risikopotenzials der Prüfungsobjekte.	
22.	Der Umfang und die Bewertung der Prüfungsobjekte werden regelmäßig auf Vollständigkeit und Aktualität geprüft.	
23.	Die Befugnisse zur Änderung der Risikobewertungsmethode und der Prüfungsobjekte sind festgelegt.	
24.	Kurzfristig notwendige, außerplanmäßige Prüfungen werden angemessen berücksichtigt.	
25.	Nachträgliche Änderungen/Anpassungen des Prüfungsplans, wie z. B. die Streichung oder Aufnahme von Prüfungen, sind nachvollziehbar dokumentiert. Sie werden in angemessenem Umfang der zuständigen Geschäftsleitung bekannt gemacht.	

Durchführung

IV. Vorbereitung		Bewertung/Anmerkung
26.	Auf Basis des Prüfungsplans werden der zeitliche Rahmen und die Abfolge der zu prüfenden Objekte entwickelt sowie die Zuordnung der Ressourcen und Verantwortlichkeiten nachvollziehbar abgeleitet.	
27.	Das Prüfungsobjekt wird analysiert, Informationen werden beschafft und Prüfungsmethoden definiert.	
28.	Vor Beginn der Prüfung werden Meilensteine und damit auch die voraussichtliche Prüfungsdauer bestimmt.	
29.	Die Prüfung wird dem zu prüfenden Bereich grundsätzlich mit ausreichendem Vorlauf angekündigt. Abweichungen hiervon sind plausibel und im Einzelfall angemessen (z. B. Prüfung doloser Handlungen/Deliktprüfung).	
30.	Ein Kick-Off-Meeting mit dem zu prüfenden Bereich ist Bestandteil des Prüfungsprozesses (auch telefonisch oder per Videokonferenz).	
31.	Ziele und Umfang der Prüfung sind festgelegt und dokumentiert.	
32.	Das Arbeitsprogramm wird von der Revisionsleitung oder dem von ihr benannten Verantwortlichen genehmigt.	

	V. Prüfung	Bewertung/Anmerkung
33.	Die Prüfungen werden entsprechend des genehmigten Arbeitsprogramms durchgeführt.	
34.	Bei Prüfungen werden gesetzliche Vorgaben und unternehmensinterne Regelungen auf ihre Umsetzung hin bewertet (Ordnungsmäßigkeit).	
35.	Es werden auch Aspekte wie Wirtschaftlichkeit, Rentabilität, Unternehmenszielsetzungen, Sicherheit, Risikohaftigkeit, Wirksamkeit der Maßnahmen zur Verhinderung und Aufdeckung doloser Handlungen geprüft.	
36.	Zu den negativen Prüfungsfeststellungen werden Maßnahmen/Empfehlungen aufgezeigt.	
37.	Die Prüfungsergebnisse werden mit dem geprüften Bereich und dem Prüfungsverantwortlichen abgestimmt.	
38.	Wesentliche Abweichungen der Prüfungsschritte vom Arbeitsprogramm werden dokumentiert und genehmigt.	
39.	Art und Umfang der Prüfungshandlungen und -ergebnisse werden einheitlich, sachgerecht und ordnungsgemäß dokumentiert (Mindeststandard 5).	
40.	Eine einheitliche Bewertung der Prüfungsergebnisse (Systematik für alle Prüfungsarten und Prüfungsobjekte) wird vorgenommen.	
41.	Die Prüfungsergebnisse sind aus den Arbeitspapieren eindeutig ableitbar und somit auch für sachkundige Dritte in angemessener Zeit nachvollziehbar.	
42.	Die eingesetzten Methoden und Checklisten sind systematisch, aktuell und angemessen.	
43.	Eine Schlussbesprechung mit der geprüften Einheit wird, soweit erforderlich, zeitnah durchgeführt; dabei werden die Prüfungsergebnisse abgestimmt und dokumentiert.	
44.	In der Schlussbesprechung werden angemessene Maßnahmen mit Durchführungsterminen und eindeutigen Verantwortlichkeiten verabschiedet sowie die Übereinstimmung oder Meinungsverschiedenheiten zu den Prüfungsergebnissen festgehalten.	
45.	Wenn auf eine Schlussbesprechung verzichtet wird, erfolgt eine andere, nachvollziehbare und dokumentierte Form der Abstimmung des Prüfungsergebnisses.	

VI. Berichterstattung		Bewertung/Anmerkung
46.	Der Bericht besteht aus folgenden Bestandteilen: <ul style="list-style-type: none"> ▪ Auftrag und Auftragsdurchführung (Prüfungsziel und umfang inkl. Themenabgrenzung (was?), Prüfungsteam (wer?), Prüfungszeitraum (wann?), Prüfungsort (wo?), Prüfungsanlass (warum?), Art der Prüfung (wie?)) ▪ Managementzusammenfassung ▪ Detailbericht inkl. Feststellungen, Risiken, Maßnahmen/Empfehlungen mit Umsetzungsterminen (Aktionsplan), Verantwortlichen und ggf. Bewertung 	
47.	Die Form der Berichte ist standardisiert.	
48.	Vorläufige Prüfungsergebnisse, z. B. in Form von Berichtsentwürfen, werden rechtzeitig vor der Schlussbesprechung bei der Leitung der geprüften Einheit vorgelegt.	
49.	Bei Meinungsverschiedenheiten ist die Möglichkeit zur Berücksichtigung einer Stellungnahme des geprüften Bereiches im Bericht vorgesehen oder es wird zumindest auf die Meinungsverschiedenheit hingewiesen.	
50.	Die Berichterstattung und Verteilung von Bericht und Maßnahmenliste erfolgen zeitnah.	
51.	Der Prüfungsbericht wird vor der Verteilung vom Leiter der Internen Revision oder von einer durch ihn autorisierten Person genehmigt.	
52.	Der Berichtsverteiler wird entsprechend der grundsätzlichen Festlegung angewandt.	
53.	Für jede abgeschlossene Prüfung liegt ein Prüfungsbericht oder ein Vermerk vor.	
54.	Die Berichte oder eine Zusammenfassung der Berichte (z. B. in Jahresberichten) werden an die Geschäftsleitung verteilt.	
VII. Prüfungsnacharbeit		Bewertung/Anmerkung
55.	Der Leiter der Internen Revision oder ein von ihm benannter Verantwortlicher führt Feedbackgespräche mit dem Prüfungsteam durch.	
56.	Aus den Feedbackgesprächen werden Verbesserungspotenziale zur Weiterentwicklung der Internen Revision abgeleitet (z. B. Risikoeinschätzung, Prüfungsmethoden und -prozesse sowie Ressourcenplanung).	
57.	Den Mitarbeitern der Internen Revision werden gewonnene relevante Erkenntnisse aus Prüfungen und sonstigen Quellen verfügbar gemacht (Wissensmanagement).	
58.	Aufbewahrungsmethoden und -fristen für Prüfungsberichte und Prüfungsunterlagen sind festgelegt und werden eingehalten.	

VIII. Follow-up		Bewertung/Anmerkung
59.	Die Umsetzung der im Bericht dokumentierten Maßnahmen wird von der Internen Revision durch einen effektiven Follow-up-Prozess überwacht (Mindeststandard 6).	
60.	Fristverlängerungen für die Umsetzung von Maßnahmen sind begründet und dokumentiert.	
61.	Es erfolgt regelmäßig eine Information an die Geschäftsleitung über Maßnahmen, die ohne nachvollziehbare Begründung nicht umgesetzt wurden.	
62.	Es werden auch Vor-Ort-Prüfungen als ergänzendes Instrument des Follow-up-Prozesses durchgeführt.	
Mitarbeiter		
IX. Auswahl		Bewertung/Anmerkung
63.	In der Internen Revision existiert ein Personalplanungsprozess, der auch Faktoren wie durchschnittliche Fluktuation, Ruhestand, Ausbildungsniveau, berufliche Erfahrung und Fremdsprachenqualifikation o.ä. berücksichtigt.	
64.	Für die Mitarbeiter der Internen Revision sind Stellen- oder Aufgabenbeschreibungen vorhanden.	
65.	Die Auswahl der Mitarbeiter erfolgt auf Basis der Stellen- oder Aufgabenbeschreibungen.	
66.	Die Mitarbeiterstruktur der Internen Revision hinsichtlich ihrer Berufserfahrung und Qualifikation gewährleistet die Aufgabenerfüllung.	
67.	Ist die für die Erfüllung des Prüfungsauftrages/Beratungsauftrages notwendige Berufserfahrung und Qualifikation nicht vorhanden, so zieht die Interne Revision sachkundige Dritte hinzu.	
X. Entwicklung/Fortbildung		Bewertung/Anmerkung
68.	Die fachliche und revisionsbezogene Weiterbildung der Mitarbeiter ist durch regelmäßige interne oder externe Maßnahmen sichergestellt.	
69.	Die Weiterentwicklung der sozialen Kompetenz und der Führungsqualifikation ist durch gezielte interne oder externe Maßnahmen sichergestellt.	
70.	Die Erlangung revisionsbezogener Qualifikationen (z. B. Interner Revisor ^{DIR} , CIA, CISA, CFE) wird gefördert.	

71.	Mit jedem Mitarbeiter werden regelmäßige Beurteilungsgespräche/Zielvereinbarungen durchgeführt, in die Einflussfaktoren, wie z. B. Prüfungsaufgaben, Stärken-Schwächen-Analyse, Potenzialeinschätzung, Entwicklungszielsetzungen des Mitarbeiters und Fortbildungsmaßnahmen einfließen.	
72.	Die Mitarbeiter der Internen Revision tragen auch selbst Sorge dafür, dass sie ihre Kenntnisse und Qualifikationen weiterentwickeln.	
XI. Führung der Internen Revision		Bewertung/Anmerkung
73.	Der Leiter der Internen Revision ist entsprechend den Anforderungen der Position qualifiziert.	
74.	Die Akzeptanz der Internen Revision bei der Geschäftsleitung ist hoch.	
75.	Der Leiter der Internen Revision hat Qualitätsstandards erarbeitet, die im Revisionshandbuch dokumentiert sind und anhand derer Qualitätskontrollen durchgeführt werden.	
76.	Der Leiter der Internen Revision muss ein Programm zur Qualitätssicherung und -verbesserung, das alle Aufgabengebiete der Internen Revision umfasst, entwickeln und pflegen.	
77.	Periodisch wird über die Tätigkeit der Internen Revision, über die Ergebnisse des Qualitätsmanagements, über aktuelle Entwicklungen und wesentliche Risiken an die Geschäftsleitung und den Prüfungsausschuss (oder vergleichbare Organe) berichtet.	
78.	Der Leiter der Internen Revision trägt u. a. durch prozessintegrierte Maßnahmen des Qualitätsmanagements Sorge für die Umsetzung der im Revisionshandbuch festgelegten Grundsätze.	
79.	Der Leiter der Internen Revision oder der von ihm benannte Vertreter führt in regelmäßigen Abständen Feedbackgespräche mit den geprüften Bereichen und Berichtsempfängern durch.	
80.	Gesetze, Veröffentlichungen mit gesetzesähnlichem Charakter sowie die nationalen Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision des DIIR und die verbindlichen Elemente des IPPF des IIA werden beachtet. Abweichungen von den Standards werden angemessen kommuniziert.	
81.	Der Leiter der Internen Revision stellt einen regelmäßigen Informationsaustausch mit externen Dritten, wie z. B. dem Abschlussprüfer des Unternehmens, sicher.	
82.	Der Leiter der Internen Revision stellt einen regelmäßigen Informationsaustausch mit internen Bereichen und Funktionen, wie z. B. Compliance, Risikomanagement, Sicherheit und Datenschutz, sicher.	

Glossar zur Anwendung des Kriterienkatalogs

Arbeitspapiere: Umfassen die während einer Prüfung erhaltenen Informationen und Dokumente, die durchgeführten Analysen und die daraus gezogenen Schlussfolgerungen.

Arbeitsprogramm: Dokument, in dem die während einer Prüfung durchzuführenden Verfahrensschritte aufgelistet sind. Im Arbeitsprogramm werden auch die Prüfungsziele formuliert.

Follow-up: Prozess, bei dem die Interne Revision bestimmt, ob die vom Management als Reaktion auf die berichteten Prüfungsfeststellungen durchgeführten Maßnahmen angemessen, effektiv und rechtzeitig erfolgen.

Governance-Funktion: Unter Governance-Funktion werden neben Interner Revision, Compliance und Risikomanagement auch sonstige richtliniengibende Funktionen wie z. B. Einkauf, Personal und Sicherheit verstanden.

Geschäftsleitung: „Geschäftsleitung“ ist synonym mit Vorstand einer AG, Geschäftsführer einer GmbH, Vorstand einer Genossenschaft, Leitung einer Verwaltungsbehörde, Leitung einer Körperschaft, Vorstand eines eingetragenen Vereins.

Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR}: Ist eine Person, die im Sinne von AS 1312 die Qualifikation besitzt, Interne Revisionsfunktionen zu prüfen und zu bewerten, ob und inwieweit die berufsständischen Anforderungen des DIIR/IIA erfüllt sind.

Prüfungsplan (Prüfungsprogramm): Umfasst mehrere Prüfungen in einem bestimmten Zeitraum (z. B. Jahresprüfungsprogramm).

Quality Assessment: Bezeichnung der Prüfungspraxis für die Überprüfung der Tätigkeiten, Arbeitsweise und Kontrolleinrichtungen einer Revision durch Prüfer. Es handelt sich um eine Qualitätsprüfung durch externe Prüfer hinsichtlich der Qualität und der Einhaltung und Beachtung vorgeschriebener und allgemein anerkannter Standards.

Qualitätsmanagement: Programm zur Qualitätssicherung und -verbesserung, das alle Aspekte der Revisionsarbeit umfasst und zur kontinuierlichen Überwachung ihrer Wirksamkeit dient. Zweck des Qualitätsmanagements ist es, hinreichend sicherzustellen, dass die Arbeit der Internen Revision den gesetzten Zielen entspricht.

Regelmäßig: Darunter ist grundsätzlich ein Jahr zu verstehen, z. B. für den Überarbeitungszeitraum des Revisionshandbuchs.

Regelung: Die Regelung („Geschäftsordnung“, „Revisions-Richtlinie“ oder ähnliches) der Internen Revision ist ein offizielles schriftliches Dokument, das Aufgabenstellung, Befugnisse und Verantwortung der Internen Revision festlegt. Die Regelung muss (a) die Stellung der Internen Revision innerhalb des Unternehmens festlegen, (b) den Zugang zu den Aufzeichnungen, zur Belegschaft und zu den Vermögensgegenständen sichern, die für die Erfüllung von Prüfungs- und Beratungsaufträgen relevant sind und (c) den Umfang der Tätigkeiten der Internen Revision festlegen. Im Vergleich

zum Revisionshandbuch ist die Regelung zur Einordnung der Internen Revision im Unternehmen bestimmt (Außendarstellung).

Revisionshandbuch: Es dient der Zusammenfassung der für eine Interne Revision geltenden Festlegungen hinsichtlich Aufgabenstellung, Zielsetzung (Vision), Struktur und ablauforganisatorischer Regelungen (für die Mitarbeiter der Internen Revision).

Risikoorientierter Planungsprozess: Stellt die Grundlage für eine risikoorientierte und zielgerichtete Prüfungsplanung dar und basiert auf der systematischen Analyse aller Geschäftsprozesse und Unternehmenseinheiten unter besonderer Berücksichtigung von z. B. wirtschaftlichen, operationellen oder sonstigen Unternehmensrisiken.

Unternehmenskultur: Kulturelle Wertemuster innerhalb eines Unternehmens bzw. einer Organisation, u. a. bestehend aus Leitbild, Wertesystem und Anreizsystem.

Verbindliche Elemente der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF): Die verbindlichen Elemente des IPPF sind:

- Grundprinzipien für die berufliche Praxis der Internen Revision
- Definition der Internen Revision
- Ethikkodex
- Internationale Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision (Standards)

Die Einhaltung der in den verbindlichen Leitlinien dargelegten Prinzipien ist für die berufliche Praxis der Internen Revision erforderlich und unverzichtbar. Verbindliche Leitlinien werden gemäß einem etablierten Due-Diligence-Prozess entwickelt, der einen definierten Zeitraum öffentlicher Konsultation für Eingaben der Anspruchsgruppen vorsieht.

2 Bewertungsverfahren zur Unterstützung der Gesamtbeurteilung

Das hier beschriebene Bewertungsverfahren ist ein sachgerechtes Hilfsmittel, um den IRS-Prüfer bei der Würdigung, ob nicht korrigierte Fehler in der IRS-Beschreibung oder Mängel des IRS einzeln oder in Summe wesentlich sind und damit bei der Ableitung seines Prüfungsurteils zur Angemessenheit, Implementierung und Wirksamkeit des Internen Revisionsystems zu unterstützen. Bei Anwendung des Bewertungsverfahrens ist zu beachten, dass die Beurteilung der Wesentlichkeit nicht ausschließlich Ergebnis eines mathematischen Prozesses ist. Die Beurteilung selbst unterliegt prüferischem Ermessen und ist mit der berufsüblichen Sorgfalt durchzuführen. Bei der Beurteilung sind insbesondere qualitative Faktoren zu berücksichtigen, die auch von branchen-, größen- und organisationsspezifischen Besonderheiten beeinflusst werden. Um dies zu gewährleisten, sind hohe persönliche und fachliche Kompetenz und ggf. Branchenkenntnisse bei den IRS-Prüfern Voraussetzung.

Das Bewertungsverfahren entbindet den IRS-Prüfer nicht davon, eine begründete und nachvollziehbare Gesamteinschätzung abzugeben, da die Verantwortung für das Gesamturteil ausschließlich beim IRS-Prüfer liegt.

Zur Bewertung der Qualitätskriterien wird eine Skalierung von 0 bis 3 zugrunde gelegt, wobei die Skalierung folgende Bedeutung hat:

- 3 = voll erfüllt
- 2 = leichtes Verbesserungspotenzial
- 1 = deutliches Verbesserungspotenzial
- 0 = unzureichend
- n.a. = nicht anwendbar

Die Bewertung „n.a.“ ist nur in Ausnahmefällen zu verwenden und immer zu begründen.

Die Bewertung eines der Kriterien des Kriterienkatalogs mit „0 = unzureichend“, „1 = deutliches Verbesserungspotenzial“ oder „2 = leichtes Verbesserungspotenzial“ bedeutet, dass ein Mangel des IRS vorliegt. Die Beurteilung, ob der Mangel zu einer wesentlichen Beanstandung des IRS-Prüfers führt ist anhand der in Tz. 53 f. und Tz. A39 ff. dargestellten Ausführungen zur Bestimmung der Wesentlichkeit nach prüferischem Ermessen insbesondere unter Beachtung qualitativer Kriterien durchzuführen.

Das Bewertungsverfahren basiert auf einem gleichgewichtigen Durchschnittsmodell, d.h. es beinhaltet keine expliziten Gewichtungsfaktoren für die einzelnen Kriterien, sondern sieht implizit die Berechnung mit einer Gewichtung „1“ für alle Kriterien vor.

Eine Varianz wird nicht berücksichtigt, so dass niedrige Werte bei Einzelkriterien auf Ebene der Betrachtungsfelder oder auf Ebene des IRS als Ganzes durch hohe Werte bei anderen Einzelkriterien rechnerisch ausgeglichen werden können. Es ist daher immer auch eine Beurteilung auf Ebene der Einzelkriterien durchzuführen, um wesentliche Beanstandungen identifizieren zu können. Es ist zudem zu berücksichtigen, dass die Qualitätskriterien miteinander vernetzt sind, d.h. größere Mängel wirken sich in mehreren Qualitätskriterien aus und beeinflussen so auch das Gesamtergebnis nachhaltig.

Vorgehensweise bei der Beurteilung der Wesentlichkeit von Mängeln des IRS

- Die jeweiligen Bewertungen der Qualitätskriterien werden in die Bewertungsspalte eingetragen, d. h. alle 82 Einzelkriterien werden mit einer Ziffer zwischen 0 und 3 quantifiziert (siehe oben). Auf dieser Basis ist nach prüferischem Ermessen unter Berücksichtigung qualitativer Faktoren zu beurteilen, ob Beanstandungen auf Ebene der Einzelkriterien wesentlich sind (Hinweis: Eine Beanstandung mit der Ausprägung „unzureichend“ bezüglich eines der 6 Mindestkriterien ist immer wesentlich und führt zu einer Versagung).
- Anschließend ist zu beurteilen, ob Beanstandungen auf Ebene der Betrachtungsfelder bzw. des IRS als Ganzes wesentlich sind. Ausgangspunkt dafür ist die Betrachtung der aggregierten Bewertung der Einzelkriterien. Im jeweiligen Betrachtungsfeld (die elf Betrachtungsfelder entsprechen den Abschnitten I – XI des als Anlage 1 wiedergegebenen Kriterienkatalogs) werden die Punkte addiert und entsprechend verdichtet. Die Bewertung ergibt sich aus der prozentualen Zielerreichung für das Betrachtungsfeld.

Das Verfahren ist konform mit dem Bewertungsmodell des IIA.

Zielerreichung	Bewertung
> = 90%	Voll erfüllt
75% – < 90%	Leichte Verbesserungspotenziale
50% – < 75%	Deutliche Verbesserungspotenziale
< 50%	Unzureichend

Eine vollständige Zuordnung von erreichten Punktzahlen in den einzelnen Betrachtungsfeldern zu Bewertungen ist der Übersicht unten zu entnehmen.

- Auf Basis der prozentualen Zielerreichung je Betrachtungsfeld erfolgt zunächst die Beurteilung nach quantitativen und qualitativen Faktoren, ob Beanstandungen auf Ebene der Betrachtungsfelder wesentlich sind:
 - Bei der Beurteilung ist zu berücksichtigen ob und wenn ja, wie viele (quantitativ) und welche (qualitativ) Einzelkriterien zu einer Beanstandung (0, 1 oder 2) geführt haben. Die rechnerisch ermittelten Prozentsätze können dabei Indikatoren für oder gegen das Vorliegen wesentlicher Beanstandungen darstellen.
 - Es ist grundsätzlich davon auszugehen, dass eine wesentliche Beanstandung bezogen auf ein Betrachtungsfeld vorliegt, wenn der überwiegende Teil der Einzelkriterien eines Betrachtungsfelds eine Beanstandung (0, 1 oder 2) aufweist und/oder eine größere Anzahl der Einzelkriterien als unzureichend (0) eingestuft worden ist. Diese Situation wird durch einen Score < 75% indiziert. Die Vermutung kann aufgrund einer Würdigung qualitativer Faktoren widerlegt werden.
 - Auch bei einem Score > 75% können grundsätzlich wesentliche Beanstandungen vorliegen.
- Ist eine wesentliche Beanstandung auf ein Betrachtungsfeld und damit einen abgrenzbaren Teilbereich des IRS beschränkt, führt dies grundsätzlich zu einer Einschränkung des Prüfungsurteils. Sollten mehrere Betrachtungsfelder eine wesentliche Beanstandung aufweisen ist nach prüferischem Ermessen zu beurteilen, ob die Beanstandungen mangels Abgrenzbarkeit

auf einzelne Teilbereiche des IRS zu einer Versagung des Prüfungsurteils (negative Gesamtaussage) führen.

- Nach den Betrachtungsfeldern erfolgt die Beurteilung, ob Beanstandungen auf Ebene des IRS als Ganzes wesentlich sind. Dabei gelten die oben gemachten Ausführungen analog. Eine wesentliche Beanstandung auf Ebene des IRS als Ganzes führt mangels Abgrenzbarkeit grundsätzlich zu einer Versagung des Prüfungsurteils (negative Gesamtaussage).

Qualitätskriterien/Mindeststandards

Die Qualitätskriterien stellen konkrete Ausprägungen der Anforderungen an eine effektive und effiziente Interne Revision dar und gelten sowohl für Prüfungs- als auch für Beratungstätigkeiten.

Für die Einschätzung der Wirksamkeit einer Internen Revision wird die Einhaltung bestimmter Mindeststandards als wesentlich angesehen. Deshalb führt die Nichteinhaltung eines dieser Kriterien grundsätzlich zur Bewertung „unzureichend“. Unter „Nichteinhaltung“ ist die Bewertung „0“ zu verstehen. In dem Fall liegt eine wesentliche Beanstandung vor, die zu einer Versagung des Prüfungsurteils führt.

Die Mindeststandards sind:

1. Es ist eine offizielle schriftliche, angemessene Regelung (Geschäftsordnung, Revisions-Richtlinie o.ä.) vorhanden (siehe Anlage 1 Nr. I.1).
2. Neutralität, Unabhängigkeit von anderen Funktionen sowie uneingeschränktes Informationsrecht sind sichergestellt (siehe Anlage 1 Nr. I.5).
3. Die Interne Revision verfügt über eine angemessene quantitative und qualitative Personalausstattung (siehe Anlage 1 Nr. II.12).
4. Der Prüfungsplan der Internen Revision wird auf Grundlage eines standardisierten und risikoorientierten Planungsprozesses erstellt (siehe Anlage 1 Nr. III.17).
5. Art und Umfang der Prüfungshandlungen und -ergebnisse werden einheitlich, sachgerecht und ordnungsgemäß dokumentiert (siehe Anlage 1 Nr. V.39).
6. Die Umsetzung der im Bericht dokumentierten Maßnahmen wird von der Internen Revision durch einen effektiven Follow-up-Prozess überwacht (siehe Anlage 1 Nr. VIII.59).

Sofern einer dieser Mindeststandards zum Beurteilungszeitpunkt bzw. im Beurteilungszeitraum nicht erfüllt ist (Wertung 0), kann der Prüfer zur Information der Berichtsadressaten im Prüfungsbericht darauf eingehen, welche Maßnahmen das Unternehmen zur Erfüllung dieser Mindeststandards bis zum Datum des IRS-Prüfungsberichts ergriffen hat. Hieraus ergeben sich keine Auswirkungen auf die Gesamtbeurteilung des Prüfers.

Auswertung

	Punkte erreicht	Punkte möglich	Zielerreichungsgrad in %
Grundlagen			
I. Organisation, Einordnung im Unternehmen und Tätigkeitsfelder Mindeststandard nicht erfüllt (Frage 1, Frage 5)*	0	33	0,00 %
II. Budget/Resourcen Mindeststandard nicht erfüllt (Frage 12)*	0	15	0,00 %
III. Planung Mindeststandard nicht erfüllt (Frage 17)*	0	27	0,00 %
Zwischensumme:	0	75	0,00 %
Durchführung			
IV. Vorbereitung	0	21	0,00 %
V. Prüfung Mindeststandard nicht erfüllt (Frage 39)*	0	39	0,00 %
VI. Berichterstattung	0	27	0,00 %
VII. Prüfungsnacharbeit	0	12	0,00 %
VIII. Follow-Up Mindeststandard nicht erfüllt (Frage 59)*	0	12	0,00 %
Zwischensumme:	0	111	0,00 %
Mitarbeiter			
IX. Auswahl	0	15	0,00 %
X. Entwicklung/Fortbildung	0	15	0,00 %
XI. Führung der Internen Revision	0	30	0,00 %
Zwischensumme:	0	60	0,00 %
Gesamtauswertung			
Zielerreichung	0	246	0,00 %
Bewertung:		unzureichend*	

3 Berichterstattung über IRS-Prüfungen

Formulierungsbeispiele für IRS-Prüfungsberichte

3.1 Wirksamkeitsprüfung

Bericht des unabhängigen Prüfers für Interne Revisionssysteme^{DIR}

Prüfung der Angemessenheit, Implementierung und Wirksamkeit des Internen Revisionssystems für...
[Beschreibung des zu prüfenden IRS]

An die [Gesellschaft]

A. Prüfungsauftrag

Mit Schreiben vom [Datum] haben uns [die gesetzlichen Vertreter] der [Gesellschaft] beauftragt, eine Prüfung der in nachstehender Anlage 1 beigefügten IRS-Beschreibung der Angemessenheit, Implementierung und Wirksamkeit ihres Internen Revisionssystems für... [Beschreibung des zu prüfenden IRS] durchzuführen.

Unter einem Internen Revisionssystem (IRS) ist die Gesamtheit aller Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen (Regelungen) zu verstehen, die auf die Einhaltung der in den Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) enthaltenen Anforderungen gerichtet sind. Unser Auftrag bezog sich auf die Beurteilung der Angemessenheit, Implementierung und Wirksamkeit der in der als Anlage 1 beigefügten IRS-Beschreibung aufgeführten Regelungen für... [Beschreibung des zu prüfenden IRS].

Für die Durchführung des Auftrags und für unsere Verantwortlichkeit sind, auch im Verhältnis zu Dritten, die diesem Bericht beigefügten Allgemeinen Auftragsbedingungen vereinbart.

Über Art und Umfang sowie über das Ergebnis unserer Prüfung erstatten wir diesen Bericht, der ausschließlich an die [Gesellschaft] zur Verwendung [für interne Zwecke] gerichtet ist.

B. Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung

Gegenstand unserer Prüfung waren die in der als Anlage 1 beigefügten IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen über... [Beschreibung des zu prüfenden IRS]. Bei der Einrichtung des IRS wurden die verbindlichen Elemente der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) [ggf. sonstige angewandte IRS-Grundsätze beschreiben] zugrunde gelegt.

Die Verantwortung für das IRS einschließlich der Dokumentation des IRS und für die Inhalte der IRS-Beschreibung liegt bei den gesetzlichen Vertretern der [Gesellschaft].

Unsere Aufgabe ist es, auf der Grundlage der von uns durchgeführten Prüfung eine Beurteilung über die in der IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen zur Angemessenheit, Implementierung und Wirksamkeit des... [Beschreibung des zu prüfenden IRS] abzugeben. Die Zielsetzung der Prüfung

liegt als Systemprüfung nicht darin, eine Aussage darüber zu treffen, ob einzelne oder sämtliche Revisionsaufträge durch die Revisionsfunktion fehlerfrei durchgeführt wurden, oder ob einzelne von den gesetzlichen Vertretern oder den nachgeordneten Entscheidungsträgern eingeleitete oder durchgeführte Maßnahmen als Reaktion auf Feststellungen der Internen Revision geeignet oder wirtschaftlich sinnvoll sind.

Die in der IRS-Beschreibung für... [Beschreibung des zu prüfenden IRS] dargestellten Regelungen des IRS sind angemessen, wenn sie geeignet sind, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen zu gewährleisten und wenn sie implementiert sind.

Die Wirksamkeit des IRS ist dann gegeben, wenn die Regelungen der Aufbau- und Ablauforganisation der Internen Revisionsfunktion von den hiervon Betroffenen nach Maßgabe ihrer Verantwortlichkeit in einem bestimmten Zeitraum wie vorgesehen eingehalten werden. Auch ein wirksames IRS unterliegt systemimmanenten Grenzen, sodass möglicherweise auch wesentliche Fehler bei der Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie bei der Erbringung von unabhängigen und objektiven Prüfungs- und Beratungsleistungen, die den verbindlichen Elementen der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) [ggf. sonstige angewandte IRS-Grundsätze beschreiben] entgegenstehen, auftreten können, ohne systemseitig rechtzeitig erkannt zu werden.

Wir haben unsere Prüfung auf der Grundlage der für Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} geltenden Berufspflichten unter Beachtung des DIIR Revisionsstandards Nr. 3 „Prüfung von Internen Revisionsystemen (Quality Assessments)“ durchgeführt. Die Berufspflichten gemäß der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) einschließlich der Anforderungen an die Unabhängigkeit haben wir eingehalten.

Nach diesen Anforderungen haben wir die Prüfung so zu planen und durchzuführen, dass wir mit hinreichender Sicherheit beurteilen können, ob die im geprüften Zeitraum implementierten Regelungen des IRS in der IRS-Beschreibung in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen... [Bezeichnung der IRS-Grundsätze] in allen wesentlichen Belangen angemessen dargestellt sind, ob die dargestellten Regelungen in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen... [Bezeichnung der IRS-Grundsätze] in allen wesentlichen Belangen während des geprüften Zeitraums geeignet waren, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen zu gewährleisten, und ob die dargestellten Regelungen in allen wesentlichen Belangen während des Zeitraums vom [Datum] bis [Datum] wirksam waren.

Die Auswahl der Prüfungshandlungen haben wir nach unserem pflichtgemäßen Ermessen vorgenommen. Im Rahmen unserer Prüfung haben wir die Kenntnisse über das rechtliche und wirtschaftliche Umfeld sowie über die Organisation der Internen Revision des Unternehmens berücksichtigt. Wir haben die in der IRS-Beschreibung dargestellten Regelungen sowie die uns vorgelegten Nachweise überwiegend auf der Basis einer Auswahl beurteilt. Wir sind der Auffassung, dass die von uns erlangten Prüfungsnachweise ausreichend und angemessen sind, um als Grundlage für unser Prüfungsurteil zu dienen.

Im Einzelnen haben wir folgende Prüfungshandlungen durchgeführt:

- [Zusammenfassende Beschreibung der Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung, der Aufbau- und Funktionsprüfungen sowie der weiteren Prüfungshandlungen]

Wir haben die Prüfung (mit Unterbrechungen) in der Zeit vom [Datum] bis zum [Datum] durchgeführt.

Alle von uns erbetenen Aufklärungen und Nachweise sind erteilt worden. Die für das IRS verantwortlichen Personen haben uns die Vollständigkeit und Richtigkeit der IRS-Beschreibung und der uns erteilten Aufklärungen und Nachweise zur Konzeption des IRS sowie zur Angemessenheit, Implementierung und Wirksamkeit des IRS schriftlich bestätigt.

C. Feststellungen zum Internen Revisionssystem

I. Konzeption des IRS für... [Beschreibung des IRS]

- [u. a. Darstellung der oder Bezugnahme auf die vom Unternehmen angewandten verbindlichen Elemente der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) sowie ggf. sonstiger angewandter IRS-Grundsätze]

Beschreibung des geprüften IRS, einschließlich der Struktur und der organisatorischen Einordnung der Internen Revision (u. a. Weisungs- und Prozessunabhängigkeit), sowie Ergebnisse zu den einzelnen Betrachtungsfeldern, einschließlich wesentlicher Einzelergebnisse. Die Beschreibung und Ergebnisdarstellung kann sich an den folgenden Betrachtungsfeldern des Kriterienkatalogs orientieren:

- Grundlagen
 - Organisation, Einordnung im Unternehmen und Tätigkeitsfelder
 - Budget/Ressourcen
 - Planung
- Durchführung
 - Vorbereitung
 - Prüfung
 - Berichterstattung
 - Prüfungsnacharbeit
 - Follow-up
- Mitarbeiter
 - Auswahl
 - Entwicklung/Fortbildung
 - Führung der Internen Revision]
- ggf. Behebung von festgestellten Mängeln aus früheren Perioden

II. Feststellungen

- [a) Feststellungen, die zu einer Einschränkung, Versagung oder Nichterteilung des Prüfungsurteils geführt haben
- b) sonstige Feststellungen

- c) ggf. Darstellung von bedeutenden Schwierigkeiten bei der Beurteilung des Prüfungsgegenstands
- d) ggf. Hinweis auf nicht geprüfte sonstige Angaben in der IRS-Beschreibung]

III. Maßnahmen zur Behebung von Mängeln [und Empfehlungen]

- [Maßnahmen zur Behebung der festgestellten Mängel mit Verantwortlichkeiten und Umsetzungstermin sowie ggf. sonstige Empfehlungen]

D. Zusammenfassendes Prüfungsurteil

Nach unserer Beurteilung aufgrund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse

- sind die im Zeitraum von [Datum] bis [Datum] implementierten Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen (Regelungen) des IRS in der IRS-Beschreibung in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen... [Bezeichnung der IRS-Grundsätze] in allen wesentlichen Belangen angemessen dargestellt,
- waren die in der IRS-Beschreibung dargestellten Regelungen in Übereinstimmung mit den angewandten verbindlichen Elementen der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) [sowie ggf. sonstiger angewandter IRS-Grundsätze] in allen wesentlichen Belangen
 - während des Zeitraums von [Datum] bis [Datum] geeignet, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen zu gewährleisten und
 - während des Zeitraums vom [Datum] bis [Datum] wirksam.

Zu unseren einzelnen Feststellungen [und Empfehlungen] verweisen wir auf unsere Ausführungen in [Abschn. C. II.].

Die IRS-Beschreibung für... [Beschreibung des zu prüfenden IRS] bei der Gesellschaft wurde zum [Datum] erstellt; die Ausführungen zu den Prüfungshandlungen zur Beurteilung der Wirksamkeit einzelner Regelungen erstrecken sich auf den Zeitraum vom [Datum] bis [Datum]. Jede Übertragung dieser Angaben auf einen zukünftigen Zeitpunkt birgt die Gefahr, dass wegen zwischenzeitlicher Änderungen des IRS falsche Schlussfolgerungen gezogen werden.

Auch ein wirksames IRS unterliegt systemimmanenten Grenzen, sodass möglicherweise auch wesentliche Fehler bei der Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie bei der Erbringung von unabhängigen und objektiven Prüfungs- und Beratungsleistungen, die verbindlichen Elementen der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) entgegenstehen, auftreten können, ohne systemseitig rechtzeitig erkannt zu werden.

Ort, Datum, Unterschrift

Anlagen:

- [IRS-Beschreibung]
- [ggf. Auswertung des Bewertungsverfahrens]
- [Allgemeine Auftragsbedingungen]

3.2 Wirksamkeitsprüfung mit Einschränkung

Bericht des unabhängigen Prüfers für Interne Revisionssysteme^{DIR}

Prüfung der Angemessenheit, Implementierung und Wirksamkeit des Internen Revisionssystems für...
[Beschreibung des zu prüfenden IRS]

An die [Gesellschaft]

A. Prüfungsauftrag

Mit Schreiben vom [Datum] haben uns [die gesetzlichen Vertreter] der [Gesellschaft] beauftragt, eine Prüfung der in nachstehender Anlage 1 beigefügten IRS-Beschreibung der Angemessenheit, Implementierung und Wirksamkeit ihres Internen Revisionssystems für... [Beschreibung des zu prüfenden IRS] durchzuführen.

Unter einem Internen Revisionssystem (IRS) ist die Gesamtheit aller Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen (Regelungen) zu verstehen, die auf die Einhaltung der in den Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) enthaltenen Anforderungen gerichtet sind. Unser Auftrag bezog sich auf die Beurteilung der Angemessenheit, Implementierung und Wirksamkeit der in der als Anlage 1 beigefügten IRS-Beschreibung aufgeführten Regelungen für... [Beschreibung des zu prüfenden IRS].

Für die Durchführung des Auftrags und für unsere Verantwortlichkeit sind, auch im Verhältnis zu Dritten, die diesem Bericht beigefügten Allgemeinen Auftragsbedingungen vereinbart.

Über Art und Umfang sowie über das Ergebnis unserer Prüfung erstatten wir diesen Bericht, der ausschließlich an die [Gesellschaft] zur Verwendung [für interne Zwecke] gerichtet ist.

B. Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung

Gegenstand unserer Prüfung waren die in der als Anlage 1 beigefügten IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen über... [Beschreibung des zu prüfenden IRS]. Bei der Einrichtung des IRS wurden die verbindlichen Elemente der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) [ggf. sonstige angewandte IRS-Grundsätze beschreiben] zugrunde gelegt.

Die Verantwortung für das IRS einschließlich der Dokumentation des IRS und für die Inhalte der IRS-Beschreibung liegt bei den gesetzlichen Vertretern der [Gesellschaft].

Unsere Aufgabe ist es, auf der Grundlage der von uns durchgeführten Prüfung eine Beurteilung über die in der IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen zur Angemessenheit, Implementierung und Wirksamkeit des... [Beschreibung des zu prüfenden IRS] abzugeben. Die Zielsetzung der Prüfung liegt als Systemprüfung nicht darin, eine Aussage darüber zu treffen, ob einzelne oder sämtliche Revisionsaufträge durch die Revisionsfunktion fehlerfrei durchgeführt wurden, oder ob einzelne von den gesetzlichen Vertretern oder den nachgeordneten Entscheidungsträgern eingeleitete oder durchgeführte Maßnahmen als Reaktion auf Feststellungen der Internen Revision geeignet oder wirtschaftlich sinnvoll sind.

Die in der IRS-Beschreibung für... [Beschreibung des zu prüfenden IRS] dargestellten Regelungen des IRS sind angemessen, wenn sie geeignet sind, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen zu gewährleisten und wenn sie implementiert sind.

Die Wirksamkeit des IRS ist dann gegeben, wenn die Regelungen der Aufbau- und Ablauforganisation der Internen Revisionsfunktion von den hiervon Betroffenen nach Maßgabe ihrer Verantwortlichkeit in einem bestimmten Zeitraum wie vorgesehen eingehalten werden. Auch ein wirksames IRS unterliegt systemimmanenten Grenzen, sodass möglicherweise auch wesentliche Fehler bei der Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie bei der Erbringung von unabhängigen und objektiven Prüfungs- und Beratungsleistungen, die den verbindlichen Elementen der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) [ggf. sonstige angewandte IRS-Grundsätze beschreiben] entgegenstehen, auftreten können, ohne systemseitig rechtzeitig erkannt zu werden.

Wir haben unsere Prüfung auf der Grundlage der für Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} geltenden Berufspflichten unter Beachtung des DIIR Revisionsstandards Nr. 3 „Prüfung von Internen Internen Revisionssystemen (Quality Assessments)“ durchgeführt. Die Berufspflichten gemäß der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) einschließlich der Anforderungen an die Unabhängigkeit haben wir eingehalten.

Nach diesen Anforderungen haben wir die Prüfung so zu planen und durchzuführen, dass wir mit hinreichender Sicherheit beurteilen können, ob die im geprüften Zeitraum implementierten Regelungen des IRS in der IRS-Beschreibung in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen... [Bezeichnung der IRS-Grundsätze] in allen wesentlichen Belangen angemessen dargestellt sind, ob die dargestellten Regelungen in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen... [Bezeichnung der IRS-Grundsätze] in allen wesentlichen Belangen während des geprüften Zeitraums geeignet waren, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen zu gewährleisten, und ob die dargestellten Regelungen in allen wesentlichen Belangen während des Zeitraums vom [Datum] bis [Datum] wirksam waren.

Die Auswahl der Prüfungshandlungen haben wir nach unserem pflichtgemäßen Ermessen vorgenommen. Im Rahmen unserer Prüfung haben wir die Kenntnisse über das rechtliche und wirtschaftliche Umfeld sowie über die Organisation der Internen Revision des Unternehmens berücksichtigt. Wir haben die in der IRS-Beschreibung dargestellten Regelungen sowie die uns vorgelegten Nachweise überwiegend auf der Basis einer Auswahl beurteilt. Wir sind der Auffassung, dass die von uns erlangten Prüfungsnachweise ausreichend und angemessen sind, um als Grundlage für unser Prüfungsurteil zu dienen.

Im Einzelnen haben wir folgende Prüfungshandlungen durchgeführt:

- [Zusammenfassende Beschreibung der Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung, der Aufbau- und Funktionsprüfungen sowie der weiteren Prüfungshandlungen]

Wir haben die Prüfung (mit Unterbrechungen) in der Zeit vom [Datum] bis zum [Datum] durchgeführt.

Alle von uns erbetenen Aufklärungen und Nachweise sind erteilt worden. Die für das IRS verantwortlichen Personen haben uns die Vollständigkeit und Richtigkeit der IRS-Beschreibung und der uns erteilten Aufklärungen und Nachweise zur Konzeption des IRS sowie zur Angemessenheit, Implementierung und Wirksamkeit des IRS schriftlich bestätigt.

C. Feststellungen zum Internen Revisionssystem

I. Konzeption des IRS für... [Beschreibung des IRS]

- [u.a. Darstellung der oder Bezugnahme auf die vom Unternehmen angewandten verbindlichen Elemente der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) sowie ggf. sonstiger angewandter IRS-Grundsätze]

Beschreibung des geprüften IRS, einschließlich der Struktur und der organisatorischen Einordnung der Internen Revision (u.a. Weisungs- und Prozessunabhängigkeit), sowie Ergebnisse zu den einzelnen Betrachtungsfeldern, einschließlich wesentlicher Einzelergebnisse. Die Beschreibung und Ergebnisdarstellung kann sich an den folgenden Betrachtungsfeldern des Kriterienkatalogs orientieren:

- Grundlagen
 - Organisation, Einordnung im Unternehmen und Tätigkeitsfelder
 - Budget/Ressourcen
 - Planung
- Durchführung
 - Vorbereitung
 - Prüfung
 - Berichterstattung
 - Prüfungsnacharbeit
 - Follow-up
- Mitarbeiter
 - Auswahl
 - Entwicklung/Fortbildung
 - Führung der Internen Revision
- ggf. Behebung von festgestellten Mängeln aus früheren Perioden

II. Feststellungen [und Empfehlungen]

- a) Feststellungen, die zu einer Einschränkung, Versagung oder Nichterteilung des Prüfungsurteils geführt haben

- [Feststellung 1: Da wir nur unzureichende Unterlagen und anderweitige Nachweise über die eingerichteten Regelungen des IRS für... [Beschreibung des betreffenden Bereichs] erhalten haben, können wir die Angemessenheit und Wirksamkeit dieser Regelungen nicht beurteilen. Es kann daher nicht ausgeschlossen werden, dass das IRS insoweit nicht geeignet ist, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen zu gewährleisten.

Feststellung 2: Entgegen dem Ausführungsstandard 1311 der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) umfasst das Qualitätssicherungs- und -verbesserungs-

programm der Internen Revisionsfunktion keine internen Beurteilungen zur laufenden Überwachung ihrer Aufgabenerfüllung und zur regelmäßigen Selbstbeurteilung.]

- [b) sonstige Feststellungen
- c) ggf. Darstellung von bedeutenden Schwierigkeiten bei der Beurteilung des Prüfungsgegenstands
- d) ggf. Hinweis auf nicht geprüfte sonstige Angaben in der IRS-Beschreibung
- e) Empfehlungen]

III. Maßnahmen zur Behebung von Mängeln

- [Maßnahmen zur Behebung der festgestellten Mängel mit Verantwortlichkeiten und Umsetzungs-termin]

D. Zusammenfassendes Prüfungsurteil

Unsere Prüfung hat zu der unter Abschn. C. II. dargestellten Einschränkung geführt.

Mit dieser Einschränkung sind nach unserer Beurteilung aufgrund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse

- die im Zeitraum von [Datum] bis [Datum] implementierten Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen (Regelungen) des IRS in der IRS-Beschreibung in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen... [Bezeichnung der IRS-Grundsätze] in allen wesentlichen Belangen angemessen dargestellt,
- waren die in der IRS-Beschreibung dargestellten Regelungen in Übereinstimmung mit den angewandten verbindlichen Elementen der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) [sowie ggf. sonstiger angewandter IRS-Grundsätze] in allen wesentlichen Belangen
 - während des Zeitraums von [Datum] bis [Datum] geeignet, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen zu gewährleisten und
 - während des Zeitraums vom [Datum] bis [Datum] wirksam.

Zu unseren einzelnen Feststellungen [und Empfehlungen] verweisen wir auf unsere Ausführungen in [Abschn. C. II.].

Die IRS-Beschreibung für... [Beschreibung des zu prüfenden IRS] bei der Gesellschaft wurde zum [Datum] erstellt; die Ausführungen zu den Prüfungshandlungen zur Beurteilung der Wirksamkeit einzelner Regelungen erstrecken sich auf den Zeitraum vom [Datum] bis [Datum]. Jede Übertragung dieser Angaben auf einen zukünftigen Zeitpunkt birgt die Gefahr, dass wegen zwischenzeitlicher Änderungen des IRS falsche Schlussfolgerungen gezogen werden.

Auch ein wirksames IRS unterliegt systemimmanenten Grenzen, sodass möglicherweise auch wesentliche Fehler bei der Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie bei der Erbringung von unabhängigen und objektiven Prüfungs- und Beratungsleistungen, die den verbindlichen Elementen der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) entgegenstehen, auftreten können, ohne systemseitig rechtzeitig erkannt zu werden.

Ort, Datum, Unterschrift

Anlagen:

- [IRS-Beschreibung]
- [ggf. Auswertung des Bewertungsverfahrens]
- [Allgemeine Auftragsbedingungen]

3.3 Angemessenheitsprüfung

Bericht des unabhängigen Prüfers für Interne Revisionssysteme^{DIR}

Prüfung der Angemessenheit und Implementierung des Internen Revisionssystems für...
[Beschreibung des zu prüfenden IRS]

An die [Gesellschaft]

A. Prüfungsauftrag

Mit Schreiben vom [Datum] haben uns [die gesetzlichen Vertreter] der [Gesellschaft] beauftragt, eine Prüfung der in nachstehender Anlage 1 beigefügten IRS-Beschreibung der Angemessenheit und Implementierung ihres Internen Revisionssystems für... [Beschreibung des zu prüfenden IRS] durchzuführen.

Unter einem Internen Revisionssystem (IRS) ist die Gesamtheit aller Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen (Regelungen) zu verstehen, die auf die Einhaltung der in den Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) enthaltenen Anforderungen gerichtet sind. Unser Auftrag bezog sich auf die Beurteilung der Angemessenheit und Implementierung der in der als Anlage 1 beigefügten IRS-Beschreibung aufgeführten Regelungen für... [Beschreibung des zu prüfenden IRS].

Für die Durchführung des Auftrags und für unsere Verantwortlichkeit sind, auch im Verhältnis zu Dritten, die diesem Bericht beigefügten Allgemeinen Auftragsbedingungen vereinbart.

Über Art und Umfang sowie über das Ergebnis unserer Prüfung erstatten wir diesen Bericht, der ausschließlich an die [Gesellschaft] zur Verwendung [für interne Zwecke] gerichtet ist.

B. Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung

Gegenstand unserer Prüfung waren die in der als Anlage 1 beigefügten IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen über... [Beschreibung des zu prüfenden IRS]. Bei der Einrichtung des IRS wurden die verbindlichen Elemente der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) [ggf. sonstige angewandte IRS-Grundsätze beschreiben] zugrunde gelegt.

Die Verantwortung für das IRS einschließlich der Dokumentation des IRS und für die Inhalte der IRS-Beschreibung liegt bei den gesetzlichen Vertretern der [Gesellschaft].

Unsere Aufgabe ist es, auf der Grundlage der von uns durchgeführten Prüfung eine Beurteilung über die in der IRS-Beschreibung enthaltenen Aussagen zur Angemessenheit und Implementierung des... [Beschreibung des zu prüfenden IRS] abzugeben. Die Zielsetzung der Prüfung liegt als Systemprüfung nicht darin, eine Aussage darüber zu treffen, ob einzelne oder sämtliche Revisionsaufträge durch die Revisionsfunktion fehlerfrei durchgeführt wurden und ob einzelne von den gesetzlichen Vertretern oder den nachgeordneten Entscheidungsträgern eingeleitete oder durchgeführte Maßnahmen als Reaktion auf Feststellungen der Internen Revision geeignet oder wirtschaftlich sinnvoll sind.

Die in der IRS-Beschreibung für... [Beschreibung des zu prüfenden IRS] dargestellten Regelungen des IRS sind angemessen, wenn sie geeignet sind, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen zu gewährleisten und wenn sie implementiert sind.

Wir haben unsere Prüfung auf der Grundlage der für Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} geltenden Berufspflichten unter Beachtung des DIIR Revisionsstandards Nr. 3 „Prüfung von Internen Internen Revisionssystemen (Quality Assessments)“ durchgeführt. Die Berufspflichten gemäß der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) einschließlich der Anforderungen an die Unabhängigkeit haben wir eingehalten.

Nach diesen Anforderungen haben wir die Prüfung so zu planen und durchzuführen, dass wir mit hinreichender Sicherheit beurteilen können, ob die zum geprüften Zeitpunkt implementierten Regelungen des IRS in der IRS-Beschreibung in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen... [Bezeichnung der IRS-Grundsätze] in allen wesentlichen Belangen angemessen dargestellt sind, ob die dargestellten Regelungen in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen... [Bezeichnung der IRS-Grundsätze] in allen wesentlichen Belangen geeignet waren, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen zu gewährleisten, und ob die dargestellten Regelungen in allen wesentlichen Belangen zum Zeitpunkt [Datum] implementiert waren.

Auftragsgemäß umfasste unsere Prüfung nicht die Beurteilung der Wirksamkeit der in der IRS-Beschreibung des Unternehmens dargestellten Regelungen.

Die Auswahl der Prüfungshandlungen haben wir nach unserem pflichtgemäßen Ermessen vorgenommen. Im Rahmen unserer Prüfung haben wir die Kenntnisse über das rechtliche und wirtschaftliche Umfeld sowie über die Organisation der Internen Revision des Unternehmens berücksichtigt. Wir haben die in der IRS-Beschreibung dargestellten Regelungen sowie die uns vorgelegten Nachweise überwiegend auf der Basis einer Auswahl beurteilt. Wir sind der Auffassung, dass die von uns erlangten Prüfungsnachweise ausreichend und angemessen sind, um als Grundlage für unser Prüfungsurteil zu dienen.

Im Einzelnen haben wir folgende Prüfungshandlungen durchgeführt:

- [Zusammenfassende Beschreibung der Prüfungshandlungen zur Risikobeurteilung, der Aufbauprüfungen sowie der weiteren Prüfungshandlungen]

Wir haben die Prüfung (mit Unterbrechungen) in der Zeit vom [Datum] bis zum [Datum] durchgeführt.

Alle von uns erbetenen Aufklärungen und Nachweise sind erteilt worden. Die für das IRS verantwortlichen Personen haben uns die Vollständigkeit und Richtigkeit der IRS-Beschreibung und der uns erteilten Aufklärungen und Nachweise zur Konzeption des IRS sowie zur Angemessenheit und Implementierung des IRS schriftlich bestätigt.

C. Feststellungen zum Internen Revisionssystem

I. Konzeption des IRS für... [Beschreibung des IRS]

- [u.a. Darstellung der oder Bezugnahme auf die vom Unternehmen angewandten verbindlichen Elemente der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) sowie ggf. sonstiger angewandter IRS-Grundsätze]

Beschreibung des geprüften IRS, einschließlich der Struktur und der organisatorischen Einordnung der Internen Revision (u.a. Weisungs- und Prozessunabhängigkeit), sowie Ergebnisse zu den einzelnen Betrachtungsfeldern, einschließlich wesentlicher Einzelergebnisse. Die Beschreibung und Ergebnisdarstellung kann sich an den folgenden Betrachtungsfeldern des Kriterienkatalogs orientieren:

- Grundlagen
 - Organisation, Einordnung im Unternehmen und Tätigkeitsfelder
 - Budget/Ressourcen
 - Planung
- Durchführung
 - Vorbereitung
 - Prüfung
 - Berichterstattung
 - Prüfungsnacharbeit
 - Follow-up
- Mitarbeiter
 - Auswahl
 - Entwicklung/Fortbildung
 - Führung der Internen Revision]
 - ggf. Behebung von festgestellten Mängeln aus früheren Perioden

II. Feststellungen [und Empfehlungen]

- [a) Feststellungen, die zu einer Einschränkung, Versagung oder Nichterteilung des Prüfungsurteils geführt haben
- b) sonstige Feststellungen
- c) ggf. Darstellung von bedeutenden Schwierigkeiten bei der Beurteilung des Prüfungsgegenstands
- d) ggf. Hinweis auf nicht geprüfte sonstige Angaben in der IRS-Beschreibung
- e) Empfehlungen]

III. Maßnahmen zur Behebung von Mängeln

[Maßnahmen zur Behebung der festgestellten Mängel mit Verantwortlichkeiten und Umsetzungs-termin]

D. Zusammenfassendes Prüfungsurteil

Nach unserer Beurteilung aufgrund der bei der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse

- sind die zum [Datum] implementierten Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen (Regelungen) des IRS in der IRS-Beschreibung in Übereinstimmung mit den angewandten IRS-Grundsätzen... [Bezeichnung der IRS-Grundsätze] in allen wesentlichen Belangen angemessen dargestellt,
- waren die in der IRS-Beschreibung dargestellten Regelungen in Übereinstimmung mit den angewandten verbindlichen Elementen der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) [sowie ggf. sonstiger angewandter IRS-Grundsätze] in allen wesentlichen Belangen
 - geeignet, mit hinreichender Sicherheit die Einrichtung einer Internen Revisionsfunktion sowie die unabhängige und objektive Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen zu gewährleisten und
 - zum [Datum] implementiert.

Zu unseren einzelnen Feststellungen [und Empfehlungen] verweisen wir auf unsere Ausführungen in [Abschn. C. II.].

Die IRS-Beschreibung für... [Beschreibung des zu prüfenden IRS] bei der Gesellschaft wurde zum [Datum] erstellt. Jede Übertragung dieser Angaben auf einen zukünftigen Zeitpunkt birgt die Gefahr, dass wegen zwischenzeitlicher Änderungen des IRS falsche Schlussfolgerungen gezogen werden.

Ort, Datum, Unterschrift

Anlagen:

[IRS-Beschreibung]

[ggf. Auswertung des Bewertungsverfahrens]

[Allgemeine Auftragsbedingungen]

4 Anforderungen an anerkannte Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR}

Der Leiter einer Internen Revision muss ein Programm zur Qualitätssicherung und -verbesserung einrichten und aufrecht erhalten, das alle Aufgabengebiete der Internen Revision umfasst. In diesem Zusammenhang muss mindestens alle fünf Jahre von einem qualifizierten und unabhängigen Prüfer oder Prüfungsteam eine externe Qualitätsbeurteilung (Quality Assessments) durchgeführt werden (AS 1312).

Voraussetzungen für die **erstmalige** Anerkennung von Prüfern für Interne Revisionssysteme^{DIIR} sind:

- Persönliche Mitgliedschaft beim DIIR
- Anerkennung und Verpflichtung zur Einhaltung der Berufsgrundlagen der Internen Revision im Rahmen der formalen Beantragung
- Teilnahme an einer vom DIIR anerkannten spezifischen Trainingsveranstaltung (QA-Seminar)
- Nachweis von mindestens fünf Jahren Praxiserfahrung in der Internen Revision durch Bestätigung des Unternehmens, in dem der Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} beschäftigt ist/war (z. B. Zeugnisse u. ä.)
- Formale Beantragung und Genehmigung durch das DIIR (Formular siehe www.diir.de)

Voraussetzungen für die **Aufrechterhaltung** der Anerkennung sind:

- Persönliche Mitgliedschaft beim DIIR
- QA-Praxis (Teilnahme an einem internen Self-Assessment oder an einem externen Quality Assessment innerhalb von drei Jahren) und
- Teilnahme an der QA-Tagung (Veranstaltung im Dreijahres-Rhythmus) oder
- Teilnahme an vom DIIR als QA-relevante Fortbildung anerkannten Seminaren (vier Tage in drei Jahren).

Bei Nichterfüllung der oben aufgeführten Voraussetzungen erlischt die Anerkennung und es erfolgt die Streichung aus dem beim DIIR geführten Register. Zum Wiederaufleben der Anerkennung ist der Besuch eines eintägigen Auffrischkurses, spätestens fünf Jahre nach Teilnahme am QA-Seminar, und die Erfüllung der o.g. Voraussetzungen notwendig. Es gilt jeweils das Kalenderjahr. Nach Ablauf der Fünfjahresfrist ist eine vollständige erneute Anerkennung erforderlich.

Bei Vorliegen aller Voraussetzungen wird der Prüfer für Interne Revisionssysteme im DIIR-Register als anerkannter „Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR}“ geführt und kann in die vom DIIR veröffentlichte Liste aufgenommen werden.

5 Berufsständische Unterschiede im Standard zur Prüfung von Internen Revisionssystemen

Nachfolgend werden die berufsständischen Unterschiede im Standard zur Prüfung von Internen Revisionssystemen, sortiert nach den in diesem DIIR Revisionsstandard enthaltenen Textziffern, aufgeführt.

Zu Tz. 1

Das Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) verdeutlicht in diesem IDW Prüfungsstandard den Inhalt freiwilliger Prüfungen von Internen Revisionssystemen (vgl. Tz. 17) und legt die Berufsauffassung dar, nach der Wirtschaftsprüfer unbeschadet ihrer Eigenverantwortlichkeit derartige Aufträge planen und durchführen sowie darüber Bericht erstatten.

Das DIIR – Deutsches Institut für Interne Revision e.V. (DIIR) verdeutlicht in diesem Revisionsstandard den Inhalt der Prüfung eines Internen Revisionssystems und definiert die berufsständischen Anforderungen für die Durchführung einer Qualitätsbeurteilung gemäß den Internationalen Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision des Institute of Internal Auditors (IIA) (IIA-Standards; hier insbesondere AS 1300 ff.) (Quality Assessment) (vgl. Tz. A9 ff.).

Zu Tz. 2

Dieser Prüfungsstandard wurde gemeinschaftlich mit dem DIIR – Deutsches Institut für Interne Revision e.V. (DIIR) erarbeitet, welches einen inhaltlich weitestgehend gleichlautenden Standard („DIIR Revisionsstandard Nr. 3 „Prüfung von Internen Revisionssystemen (Quality Assessments)““) zur Nutzung durch Prüfer für Interne Revisionssysteme^{DIIR} herausgegeben hat. Anlage 4 enthält eine Gegenüberstellung der berufsständischen Unterschiede in dem Standard.

Dieser Revisionsstandard wurde gemeinschaftlich mit dem Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW) erarbeitet, welches einen inhaltlich weitestgehend gleichlautenden Standard für Prüfungen von Internen Revisionssystemen zur Nutzung durch Wirtschaftsprüfer herausgegeben hat (IDW PS 983: „Grundsätze ordnungsmäßiger Prüfung von Internen Revisionssystemen“). Anlage 5 enthält eine Gegenüberstellung der berufsständischen Unterschiede in dem Standard.

Zu Tz. 9

Auch wenn die Überwachungsfunktion höchstpersönlich von den Aufsichtsrats- bzw. Prüfungsausschussmitgliedern wahrzunehmen ist und nicht an Dritte delegiert werden kann, kann es für den Aufsichtsrat von Interesse sein, einen Wirtschaftsprüfer mit der Prüfung einzelner oder mehrerer Corporate Governance Systeme als Grundlage für die eigene Beurteilung zu beauftragen. Auch der Vorstand kann ein Interesse daran haben, einen Wirtschaftsprüfer mit der Prüfung eines oder mehrerer dieser Systeme

Bei der Überwachung der eingerichteten Corporate Governance Systeme wird der Vorstand regelmäßig von der Internen Revision unterstützt. Dabei prüft die Interne Revision auch das unternehmensweite Interne Kontrollsystem und Risikomanagementsystem. Darüber hinaus unterliegt das Interne Revisionssystem selbst einer regelmäßigen Selbstbeurteilung und einem externen Quality Assessment.

zu beauftragen. Die Prüfung der Wirksamkeit dieser Systeme durch einen unabhängigen Wirtschaftsprüfer kann dem objektivierten Nachweis der ermessensfehlerfreien Ausübung der Organisations- und Sorgfaltspflichten des Vorstands und des Aufsichtsrats dienen.

Für den Aufsichtsrat bzw. Prüfungsausschuss kann es als Grundlage für die eigene Beurteilung ebenfalls von Interesse sein, dass einzelne oder mehrere Corporate Governance Systeme durch die Interne Revision geprüft werden bzw. ein Prüfer für Interne Revisionsysteme^{DIIR} mit der Prüfung des Internen Revisionsystems nach diesem Revisionsstandard beauftragt wird.

Die Prüfung der Wirksamkeit dieser Systeme durch eine unabhängige und objektive Interne Revision bzw. einen Prüfer für Interne Revisionsysteme^{DIIR} kann dem objektivierten Nachweis der ermessensfehlerfreien Ausübung der Organisations- und Sorgfaltspflichten des Vorstands und des Aufsichtsrats dienen.

Zu Tz. 13

Für die Prüfung des Compliance Management Systems, des Risikomanagementsystems sowie des internen Kontrollsystems der Unternehmensberichterstattung hat das IDW gesonderte IDW Prüfungsstandards veröffentlicht. Die Abgrenzung der Prüfungsgegenstände ist dabei nicht notwendigerweise überschneidungsfrei. In Abhängigkeit von den Prüfungszielen und der Festlegung des zu prüfenden Bereichs durch die gesetzlichen Vertreter können deshalb mehrere dieser Verlautbarungen bei einem Prüfungsauftrag anwendbar sein.

Für die Prüfung der Führungs-, Überwachungs-, Risikomanagement- und Kontrollprozesse durch die Interne Revision hat das IIA die Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) herausgegeben. In Ergänzung dazu hat das DIIR gesonderte Revisionsstandards u. a. zur Prüfung des Risikomanagementsystems und des Anti-Fraud-Management-Systems veröffentlicht.

Zu Tz. 17

Dieser IDW Prüfungsstandard betrifft freiwillige Prüfungen von IRS. Er findet keine Anwendung auf gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von IRS, z. B. Prüfung des IRS für aufsichtsrechtliche Zwecke bei Kreditinstituten nach dem Kreditwesengesetz, oder auf Beurteilungen der Internen Revision im Rahmen von Abschlussprüfungen.

Dieser DIIR Revisionsstandard findet keine Anwendung auf gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen von IRS, z. B. Prüfung des IRS für aufsichtsrechtliche Zwecke von Kreditinstituten nach dem Kreditwesengesetz, oder auf Beurteilungen der Internen Revision im Rahmen von Abschlussprüfungen.

Zu Tz. 18

Dieser IDW Prüfungsstandard ist erstmals anzuwenden bei freiwilligen Prüfungen von IRS, die nach dem 30.04.2017 beauftragt werden.

Dieser DIIR Revisionsstandard ist erstmals anzuwenden bei Prüfungen von IRS, die nach dem 30.04.2017 beauftragt werden.

Zu Tz. 19 m)

Sachverständiger des IRS-Prüfers – eine natürliche Person oder eine Organisation mit Fachkenntnissen auf einem anderen Gebiet als betriebswirtschaftlichen Prüfungen, deren Arbeit auf diesem Gebiet vom IRS-Prüfer verwertet wird, um den IRS-Prüfer dabei zu unterstützen, ausreichende und angemessene Prüfungsnachweise zu erlangen. Bei einem Sachverständigen des IRS-Prüfers kann es sich entweder um einen internen Sachverständigen handeln (d.h. einen Partner oder fachlichen Mitarbeiter der Praxis des IRS-Prüfers oder eines Mitglieds des Netzwerks der Wirtschaftsprüferpraxis) oder um einen externen Sachverständigen des IRS-Prüfers.

Sachverständiger des IRS-Prüfers – eine natürliche Person oder eine Organisation mit Fachkenntnissen auf einem anderen Gebiet als betriebswirtschaftlichen Prüfungen, deren Arbeit auf diesem Gebiet vom IRS-Prüfer verwertet wird, um den IRS-Prüfer dabei zu unterstützen, ausreichende und angemessene Prüfungsnachweise zu erlangen. Bei einem Sachverständigen des IRS-Prüfers kann es sich entweder um einen internen Sachverständigen handeln (d.h. einen fachlichen Mitarbeiter aus dem Unternehmen des IRS-Prüfers oder aus dessen Konzernverbund) oder um einen externen Sachverständigen des IRS-Prüfers.

Zu Tz. 33

IRS-Prüfungen i.S. dieses IDW Prüfungsstandards sind betriebswirtschaftliche Prüfungen außerhalb der Jahresabschlussprüfung, bei denen der IRS-Prüfer neben den allgemeinen Berufspflichten der Unabhängigkeit, Verschwiegenheit, Eigenverantwortlichkeit und Gewissenhaftigkeit (§§ 17 Abs. 1, 43 Abs. 1 Satz 1, 49 WPO, §§ 1 – 12 BS WP/vBP) auch die besonderen Berufspflichten nach §§ 28 – 44 BS WP/vBP zu beachten hat.

Die zu beachtenden Berufspflichten ergeben sich für die Durchführung von Quality Assessments i.S.d. AS 1312 aus den Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF). Hierbei sind die allgemeinen Berufspflichten der Rechtschaffenheit, Objektivität, Vertraulichkeit und Fachkompetenz des Ethikkodex zu beachten. Die allgemeinen Berufspflichten werden für das Quality Assessment in Ausführungsstandard 1312 sowie den dazugehörigen Praktischen Ratschlägen, insbesondere zu Fragen der Unabhängigkeit (1312-3 und 1312-4), weiter konkretisiert.

Zu Tz. 34

Vor Auftragsannahme hat sich der Wirtschaftsprüfer zu vergewissern, dass die Regelungen des Qualitätssicherungssystems der WP-Praxis zur Auftragsannahme und Auftragsfortführung eingehalten werden. Ein Auftrag zur Durchführung einer IRS-Prüfung darf nur angenommen werden, wenn davon auszugehen ist, dass die Berufspflichten einschließlich des Unabhängigkeitsgrundsatzes eingehalten werden können. Dies setzt voraus, dass ausreichende Erfahrung und Kompetenz sowie personelle und zeitliche Ressourcen in der WP-Praxis vorhanden sind oder erlangt werden können, um den Auftrag ordnungsgemäß durchführen zu können (§ 4 Abs. 2 BS WP/vBP).

Ein Auftrag zur Durchführung einer IRS-Prüfung darf nur angenommen werden, wenn davon auszugehen ist, dass die Berufspflichten einschließlich des Unabhängigkeitsgrundsatzes eingehalten werden können. Dies setzt voraus, dass ausreichende Erfahrung und Kompetenz sowie personelle und zeitliche Ressourcen vorhanden sind oder erlangt werden können, um den Auftrag ordnungsgemäß durchführen zu können.

Zu Tz. 42

Werden dem IRS-Prüfer nach Auftragsannahme Informationen bekannt, die – wenn sie ihm vorher bekannt geworden wären – zur Ablehnung des Auftrags geführt hätten, hat er über die ggf. erforderlichen Schritte zu entscheiden, z. B. bei Unabhängigkeitsrisiken die Ergreifung von Schutzmaßnahmen i. S. von § 30 BS WP/vBP oder ggf. die Niederlegung des Mandats.

Werden dem IRS-Prüfer nach Auftragsannahme Informationen bekannt, die – wenn sie ihm vorher bekannt geworden wären – zur Ablehnung des Auftrags geführt hätten, hat er über die ggf. erforderlichen Schritte zu entscheiden.

Zu Tz. 70

Beim Einsatz von internen Sachverständigen des Prüfers unterliegen diese dem Qualitätssicherungssystem der WP-Praxis. Der IRS-Prüfer hat die internen Sachverständigen angemessen anzuleiten und zu überwachen.

Beim Einsatz von internen Sachverständigen des Prüfers unterliegen diese dem Qualitätssicherungssystem des Prüfers für Interne Revisionssysteme^{DIR}. Der IRS-Prüfer hat die internen Sachverständigen angemessen anzuleiten und zu überwachen.

Zu Tz. 108 a)

Überschrift: Angabe, dass es sich um den Bericht eines unabhängigen Wirtschaftsprüfers handelt

Überschrift: Angabe, dass es sich um den Bericht eines unabhängigen Prüfers für Interne Revisionssysteme^{DIR} handelt

Zu Tz. 108 i)

Aussage, dass bei der Prüfung die Berufspflichten der WPO und der Berufssatzung WP/vBP, einschließlich der Anforderungen an die Unabhängigkeit, eingehalten werden und dass die WP-Praxis die Anforderungen an die Qualitätssicherung anwendet.

Aussage, dass bei der Prüfung die Berufspflichten der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (IPPF) für die Durchführung von Quality Assessments i. S. d. AS 1312 eingehalten wurden.

Folgende Textziffern sind nur im IDW Prüfungsstandard enthalten:

Tz. 109

Da die freiwillige Prüfung von IRS keine Vorbehaltsaufgabe i.S.d. § 48 Abs. 1 Satz 1 WPO ist, besteht keine Pflicht zur Führung des Siegels.

Tz. A18

In der Anlage 1 dieses IDIIR DW Prüfungsstandards werden die im Kriterienkatalog aufgeführten Einzelkriterien zu Grundelementen eines Internen Revisionssystems übergeleitet. Die nachfolgend dargestellten Grundelemente eines Internen Revisionssystems orientieren sich an den Grundelementen, die das IDW im Rahmen der Formulierung des IDW PS 980, des IDW PS 981 und des IDW PS 982 durch die Auswertung allgemein anerkannter Rahmenkonzepte für die jeweiligen Teilsysteme der Corporate Governance entwickelt hat (vgl. Tz. 19 g)). Diese Überleitung soll eine Vergleichbarkeit zu den genannten IDW Prüfungsstandards zur Prüfung des Compliance Management Systems, des Risikomanagementsystems und des internen Kontrollsystems der Unternehmensberichterstattung ermöglichen.

Tz. A19

Ein Internes Revisionssystem i.S. dieses IDW Prüfungsstandards weist die folgenden miteinander in Wechselwirkung stehenden Grundelemente auf, die in die Geschäftsabläufe eingebunden sind. Bei der Konzeption des Internen Revisionssystems sind die Wechselwirkungen zwischen den Grundelementen zu berücksichtigen. Die Ausgestaltung des Internen Revisionssystems hängt insb. von den festgelegten Zielen des Internen Revisionssystems sowie von Art, Umfang und Komplexität der Geschäftstätigkeit des Unternehmens ab.

- **Revisionskultur:**
Die Revisionskultur stellt die Grundlage für die Angemessenheit und Wirksamkeit eines Revisionssystems dar. Sie wird geprägt durch die Grundeinstellungen vom Management und vom Überwachungsorgan zur Notwendigkeit und Ausgestaltung der Revisionsfunktion. Sie beeinflusst die Bedeutung, welche einer Revisionsfunktion in der Organisation beigemessen wird und damit deren Effektivität. Vision, Leitbild und Wertesystem geben der Revision Zielrichtung, Identität und Selbstverständnis.
- **Organisation des IRS:**
Das Management regelt die Rollen, Verantwortlichkeiten sowie die Rahmenbedingungen der Aufbau – und Ablauforganisation und stellt die für ein wirksames Revisions-System notwendigen Ressourcen und Rahmenbedingungen zur Verfügung. Neutralität, Objektivität und Unabhängigkeit der Internen Revision sowie ein uneingeschränktes Informations- und Prüfungsrecht werden gewährleistet.
- **Ziele des IRS:**
Das Management legt auf der Grundlage der allgemeinen Unternehmensziele und -risiken sowie in Abstimmung mit den relevanten Stakeholdern die Ziele fest, welche durch die Revisionsfunktion erreicht werden sollen. Dies umfasst auch die Definition und Festlegung des Audit-Universes, welches wiederum die Grundlage für die Prüfungsplanung und die hieraus abgeleiteten Prüfungsprogramme darstellt.

- **Revisionsplanung und -programm:** Auf Basis der Revisionsziele sowie des Audit-Universes und der identifizierten und bewerteten Risiken wird eine standardisierte und risikoorientierte Gesamtplanung erstellt. Für die einzelnen Prüfungen werden hieraus Konzepte und Programme abgeleitet, welche der Prüfungsdurchführung zugrunde gelegt werden.
- **Revisionsdurchführung:**
Die Revisionsdurchführung umfasst für die einzelnen Prüfungen sowohl Prüfungsvorbereitung, -handlungen, -nachbereitung und Follow-Up. Dabei ist auf eine einheitliche, sachgerechte und ordnungsgemäße Dokumentation von Art und Umfang der Prüfungshandlungen und -ergebnisse zu achten. Die Berichterstattung erfolgt nach einem standardisierten Verfahren.
- **Revisionskommunikation:**
Regeln zur Kommunikation innerhalb des Prüfungsteams sowie mit relevanten Stakeholdern werden definiert und umgesetzt. Hierzu gehört neben der Berichterstattung an Management und Aufsichtsorgane auch der regelmäßige Informations- und Erfahrungsaustausch mit sonstigen Stakeholdern.
- **Revisionsüberwachung und -verbesserung:**
Im Rahmen eines kontinuierlichen Verbesserungsprozesses werden sowohl interne als auch externe Qualitätskontrollen durchgeführt. Der Leiter der Internen Revision sorgt für die Beseitigung von Mängeln sowie die Verbesserung des Systems.

Tz. A20

Während die Grundelemente den Prozess für die Einrichtung eines IRS allgemein (als Referenzrahmen) beschreiben, werden durch die IRS-Grundsätze (vgl. Tz. 19g)) konkrete inhaltliche Anforderungen an das System definiert, die bei der Einrichtung zugrunde gelegt werden.



DIIR

**Deutsches Institut für
Interne Revision e. V.**

Theodor-Heuss-Allee 108
60486 Frankfurt am Main
Telefon (0 69) 71 37 69-0
Fax (0 69) 71 37 69-69
www.diir.de
info@diir.de

© DIIR e. V. 2017