

DIIR

Empfehlungen zur (Neu-)Einrichtung einer Internen Revision

Aus der Serie Fachbeiträge des DIIR
Nr. 1

Inhalt

1	Einleitung	3
2	Herausforderungen bei der Implementierung einer neuen Internen Revision	4
3	Organisation, Management und Kontrolle der Internen Revision	5
3.1	Aufbau und Organisation der Internen Revision	5
3.2	Management der Internen Revision	11
4	Zusammenfassung	15
	Anhang	16
	Über das DIIR – Deutsches Institut für Interne Revision e.V.	17

1 Einleitung

Die Einrichtung und Neuausrichtung einer Revisionsfunktion ist als eine grundlegende Veränderung eines Unternehmens zu verstehen. Hierbei existieren zahlreiche Herausforderungen und Aufgaben. Die Aufgabe, eine effiziente und effektive Revisionsabteilung einzurichten, ist sowohl für Personen mit Revisionserfahrung als auch für neue Mitarbeiter in der Revision sehr vielschichtig.

Aus diesem Grund soll der vorliegende Leitfaden die wichtigsten Punkte und Schritte behandeln, die ein Revisionsleiter¹ im Rahmen der (Neu-)Einrichtung einer Internen Revision berücksichtigen sollte. Insbesondere eine zielführende Organisation und ein darauf abgestimmtes Management der Internen Revision sollen dabei helfen, die Governance-, Risikomanagement- und internen Kontrollprozesse der Organisation zu verbessern und hierdurch einen Mehrwert für das Unternehmen zu schaffen. Darüber hinaus sollen wesentliche Inhalte und Ressourcen zur Verfügung gestellt werden, die als Basis für eine Best Practice Revision zu verstehen sind.

Die in diesem Leitfaden behandelten Punkte berücksichtigen die vom **Institute of Internal Auditors** und dem **Deutschen Institut für Interne Revision** entwickelten Vorgaben des **International Professional Practice Frameworks** (IPPF). Da die Schlüsselfaktoren für den Aufbau einer adäquaten Infrastruktur für die Interne Revision und die Integration der Funktionen in das Unternehmen beschrieben werden, ist dieses Dokument auch ein Leitfaden, der Revisionsleiter und Führungskräften helfen soll, die Interne Revision weiterzuentwickeln.

Um ein einheitliches Begriffsverständnis in diesem Leitfaden zu schaffen, wird zunächst der Begriff der Internen Revision definiert.

Definition der Internen 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 hilft.

Ausgehend von dieser Definition werden zunächst in Kapitel 2 die Herausforderungen bei der Implementierung einer Revision kurz dargestellt und darauf aufbauend in Kapitel 3 Grundsätze zur Organisation und zum Management der Internen Revision beschrieben. Das letzte Kapitel 4 schließt mit einer Zusammenfassung ab.

¹ Zur Vereinfachung des Leseflusses wird im gesamten Dokument auf die männliche Form verwiesen. Selbstverständlich gelten alle getroffenen Aussagen geschlechterunabhängig.

2 Herausforderungen bei der Implementierung einer neuen Internen Revision

Damit der Bereich „Interne Revision“ in einer Organisation eingerichtet werden kann, muss zunächst seitens des Führungsorgans ein entsprechendes (Personal-)Budget freigegeben werden. Während in kleineren Organisationen auch Teilzeit-Revisionsstellen geschaffen werden und die neuen Revisionsmitarbeiter zusätzliche Aufgaben wahrnehmen, übernimmt gerade in größeren Organisationen in der Regel eine Person in Vollzeit die Revisionsleitung. Die Angemessenheit der Ressourcenausstattung hängt dabei insbesondere von den noch zu definierenden Aufgaben der Revision ab. Vor diesem Hintergrund ist die Bereitstellung eines angemessenen Budgets für die Interne Revision eine große Herausforderung. Das Budget umfasst dabei nicht nur die finanziellen Mittel für die Mitarbeiter (also Revisionsleiter und weitere Revisoren), sondern zusätzlich auch Mittel für die Ausstattung (bspw. Technik und Software) oder anfallende Reisekosten im Rahmen von Prüfungen. Zur ersten Festlegung der zu erbringenden Aufgaben empfiehlt es sich dabei, zunächst einige Informationen zusammenzutragen, um die Bedarfe innerhalb des Unternehmens zu ermitteln.

Überlegungen vor der Einrichtung der Internen Revision

- Interviews mit Vorstand, Aufsichtsrat und sonstigen Interessengruppen, um die Erwartungen an die Revision zu ermitteln.
- Sicherstellung, dass die Interne Revision auf Wunsch von den höchsten Führungs- und Überwachungsorganen, also in der Regel Vorstand und Aufsichtsrat, eingerichtet bzw. neu ausgerichtet werden soll und beide Organe die Arbeit der Revision unterstützen („Tone at the Top“).
- Vorstellung des Revisionsprogramms und der verschiedenen Aktivitäten im gesamten Unternehmen (Aufgaben, Prüfungsgebiete, Beratungsdienstleitungen, etc.).
- Häufige, regelmäßige schriftliche Berichterstattung an die Unternehmensführung und -überwachung sowie relevanter sonstiger Stakeholder, um die Leistung der Revision regelmäßig zu kommunizieren.
- Flexibilität und Bereitschaft, die Revisionsfunktionen kontinuierlich weiterzuentwickeln.

3 Organisation, Management und Kontrolle der Internen Revision

Die Organisation und das Management der Internen Revision kann unternehmens- und branchenspezifisch zwar unterschiedlich sein, sollte sich jedoch immer an dem IPPF des IIA ausrichten. Die dort verankerten Rahmenbedingungen, Standards und Richtlinien basieren auf universellen Management-, Kontroll- und Governance-Grundsätzen, welche auf verschiedene Arten von Unternehmen, ob öffentlich oder privat, gewinnorientiert oder gemeinnützig, angewendet werden können. Um die angesprochenen Themen zu organisieren und den Revisionsleitern zu helfen, die Ausrichtung ihrer Revisionsabteilungen zu definieren bzw. zu überdenken, sind die folgenden Ausführungen in drei grundlegende Bereiche unterteilt:

Grundlegende Bereiche im Rahmen der Einrichtung

1. **Aufbau und Organisation** – befasst sich mit der Strategie, der Organisation und den Befugnissen der Internen Revision und definiert die Art und den Umfang der Ressourcen, die für die Nutzung der gesamten Funktion erforderlich sind.
2. **Management** – befasst sich mit der täglichen Arbeit der Revision.
3. **Kontrolle und Qualitätssicherung** – umfasst die Sicherstellung der zur Zielerreichung erforderlichen Qualität und die kontinuierliche Verbesserung aller Revisionsprozesse.

3.1 Aufbau und Organisation der Internen Revision

Die Notwendigkeit zur Einrichtung einer Revisionsfunktion wird häufig über regulatorische Vorgaben hergeleitet. Die rechtliche Notwendigkeit zur Einrichtung einer Internen Revision ist in Deutschland nicht branchenübergreifend reguliert. Zusammenfassend existieren unterschiedliche nationale Regelungsinitiativen zur Verbesserung der Corporate Governance und Unternehmensüberwachung. Ausgangspunkt für eine intensive Diskussion über funktionierende Kontroll- und Absicherungsmechanismen sind das Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG, 1998) und das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG, 2009). Diese beiden Gesetze sind als Meilensteine in der Entwicklung der Corporate Governance in Deutschland zu verstehen und stehen auch in direkter Verbindung zur Notwendigkeit eines funktionierenden Risikomanagementsystems bzw. im BilMoG sogar einer funktionierenden Internen Revision. Der Banken und Ver-

sicherungsbereich hat zudem branchenspezifische Vorgaben (z. B. die Mindestanforderungen an das Risikomanagement [MaRisk] im Bankenbereich), in denen auf die Tätigkeit der Internen Revision explizit verwiesen wird. So wird hier die verpflichtende Einrichtung einer Internen Revision in jedem Kreditinstitut vorgeschrieben. Da allerdings im Nichtfinanzsektor keine explizite gesetzliche Vorgabe zur Einrichtung existiert, ist insbesondere der Anspruch von Vorstand und Aufsichtsrat eines Unternehmens die treibende Kraft zur Einrichtung einer Revisionsfunktion. Beide Organe sind nicht in der Lage neben ihren eigentlichen Aufgaben, ein Unternehmen vollumfänglich zu prüfen und Verbesserungspotentiale zu identifizieren, weshalb sie auf die Interne Revision als Lieferant von Informationen und „Sparrings Partner in Fragen der Corporate Governance“ zurückgreifen. In anderen Worten ist also das Commitment der obersten Führungsorgane eine zentrale Voraussetzung zur Einrichtung einer leistungsfähigen Revisionsfunktion.

Wenn dieser Wille zur Einrichtung einer Revision gegeben ist, muss zunächst eine Grundlage geschaffen werden, die die Aufgaben, Zuständigkeiten und Befugnisse einer Revision weitergehend definiert und damit als Arbeitsbasis für die Revision bzw. die Revisoren herangezogen werden kann.

Notwendigkeit einer Geschäftsordnung/Charta der Revision

Ein zentraler Schritt bei der Einrichtung einer Internen Revision ist vor diesem Hintergrund die Bereitstellung eines organisatorischen Rahmens. Hierzu müssen Zweck, Befugnisse und Verantwortung der Internen Revision in einer Satzung formell festgelegt werden. Die Enquete-Umfrage des DIIR aus dem Jahr 2017 belegt, dass 96 Prozent der teilnehmenden Revisionsfunktionen eine von Vorstand und/oder Aufsichtsrat freigegebene Geschäftsordnung besitzen. Das IPPF konkretisiert hierzu im Standard 1000 „Aufgabenstellung, Befugnisse und Verantwortung“ die zentralen Inhalte.

IIA-Standard 1000

Aufgabenstellung, Befugnisse und Verantwortung der Internen Revision müssen formell in einer Geschäftsordnung der Internen Revision bestimmt sein, der die Mission der Internen Revision und die verbindlichen Elemente der Internationalen Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (die Grundprinzipien für die berufliche Praxis der Internen Revision, der Ethikkodex, die Standards und die Definition der Internen Revision) zugrunde liegen. Der Leiter der Internen Revision muss die Geschäftsordnung regelmäßig überprüfen und den leitenden Führungskräften und der Geschäftsleitung bzw. dem Überwachungsorgan zur Genehmigung vorlegen.

Die Interne Revision sollte organisatorisch den zentralen Führungs- und/oder Überwachungsorganen des Unternehmens bzw. der Organisation zugeordnet sein, da nur hierdurch eine objektive und unabhängige Arbeit ermöglicht werden kann (vgl. hierzu auch IIA-Standard 1100). Aus diesem Grund

ist die Zuordnung in der Regel direkt bei der Geschäftsführung bzw. dem Vorstand. Neben der entsprechenden hierarchischen Ebene innerhalb der Organisation sollte die Interne Revision auch über eine organisatorische Unabhängigkeit verfügen. Dies bedeutet, dass die Interne Revision keine direkten Beziehungen zu den Abteilungen und/oder Funktionen haben sollte, die sie prüfen wird.

Die Interne Revision sollte sich hierbei an der Geschäftstätigkeit des Unternehmens ausrichten. Zur Erfüllung der Revisionsziele und zum erfolgreichen Abschluss einer Prüfung wird ein uneingeschränkter Zugang zu Personal, Dokumenten, Aufzeichnungen und sonstigen Bereichen des Unternehmens benötigt. Es sollten also keine revisionsfreien Räume im Unternehmen existieren.

Auch diese dargestellten Punkte werden im Rahmen der Geschäftsordnung zusammengefasst. Somit ist die Geschäftsordnung als die formelle Rechtfertigung zur Ausübung der Revisionstätigkeit zu verstehen. Sie sollte folgende Punkte in Bezug auf die Interne Revision definieren:

Inhalte einer Geschäftsordnung

- Etablierung der Position der Internen Revision innerhalb des Unternehmens und Definition von Art und Umfang ihrer Aktivitäten.
- Zugang der Revisoren zu allen Informationsquellen (Unterlagen, Personal und Eigentum), die für die Durchführung von Prüfungs- und Beratungsprojekten erforderlich sind.
- Befugnis des Revisionsleiters Ressourcen zuzuweisen, Zeitpläne aufzustellen, den Umfang der Revisionsarbeit vorzuschlagen und Prüfungsziele festzulegen, ohne dass das Management unangemessen eingreift.
- Eindeutige Definition der Berichtsstruktur der Revisionsabteilung und voller und uneingeschränkter Zugang des Revisionsleiters zum Vorstand und ggf. Aufsichtsrat und Prüfungsausschuss.
- Eindeutige Kommunikation dass der Zweck der Internen Revision darin besteht, der Organisation durch die Bewertung der Effektivität des Risikomanagements, der Kontrollen und der Governance-Prozesse einen Mehrwert zu liefern. Dies sollte in Übereinstimmung mit der Definition des IIA, den Standards und dem Code of Ethics erfolgen. Dies beinhaltet auch die Koordination der Internen Revision mit anderen Aktivitäten und Funktionen, um effektive und effiziente Ergebnisse zu erreichen.
- Definition der spezifischen Aufgaben und Verantwortlichkeiten des Revisionsleiters und der Revisionsmitarbeiter (z. B. die Erstellung eines jährlichen risikoorientierten Prüfungsplans, welcher dem Vorstand und/oder Aufsichtsrat vorgestellt wird und von diesen Adressaten freizugeben ist).

Die Festlegung der Geschäftsordnung ist somit zentral für die grundsätzliche Ausrichtung der Revisionsfunktion. Das IIA und das DIIR stellen hierzu Muster-Geschäftsordnungen zur Verfügung, die ggf. an die spezifischen Anforderungen des jeweiligen Unternehmens anzupassen sind.

Langfristige Zielsetzung und Planung innerhalb der Revision

Die langfristige Ausrichtung der Revision und aller Revisionstätigkeiten sollte durch den Revisionsleiter geplant werden und in Abstimmung mit Vorstand und Aufsichtsrat den grundsätzlichen Rahmen der Revisionsfunktion definieren. Damit diese langfristigen Ziele definiert werden können, sind verschiedene Einzelaspekte zu berücksichtigen:

Langfristige Zielsetzung der Revisionsfunktion

- Die Revision sollte sich für die zukünftige Tätigkeit konkrete Ziele definieren. Hierzu gehören Ziele innerhalb der eigenen Funktion (bspw. Steigerung der Prüfungsanzahl) und Ziele für die verschiedenen Adressaten (bspw. vollste Zufriedenheit von Vorstand und Aufsichtsrat). Die (strategischen) Ziele der Revision sollten in enger Abstimmung mit der Unternehmensstrategie definiert und regelmäßig überprüft werden.
- Im Rahmen der Neueinrichtung einer Revision sollten eine Vision, eine Mission, die wichtigsten Werte, konkrete Ziele und unternehmensspezifische Vorgaben definiert werden. Dies dient einerseits der Ausrichtung der Revision und ihrer Mitarbeiter und andererseits der späteren Leistungskontrolle.

Im Rahmen dieser langfristigen Ausrichtung wird in der Praxis beispielsweise festgelegt, inwieweit die Revision neben ihren Prüfungsdienstleistungen auch Beratung anbietet oder welche Themengebiete durch die Revision abgedeckt werden sollen.

Abgleich der Ist-Situation mit den relevanten Berufsstandards des IIA

Das IPPF bietet mit seinen verschiedenen Bereichen eine praxisnahe Hilfestellung, wie eine Revision nach weltweit gültigen Standards aufzubauen sein sollte und wie die Arbeit der Revision bestmöglich erfolgen kann. Hierin werden die Grundprinzipien der Revisionsfunktion vorgestellt und durch die Standards und die Implementierungsleitlinien ganz konkrete Vorgaben für eine effektive und effiziente Revisionsfunktion definiert. Folglich dient das IPPF als Maßstab zur regelmäßigen Kontrolle der Revisionsstruktur und der Revisionstätigkeit. Der Abgleich zwischen Ist-Situation und Soll-Zustand sollte dabei verschiedene Aspekte berücksichtigen:

Nutzung von Standards in der Internen Revision

- Die Einhaltung der Standards dient als erste Stufe des Qualitätssicherungsprozesses.
- Die Ausrichtung der Revision am IPPF dient auch der positiven Wahrnehmung durch die geprüfte Einheit sowie durch Vorstand und Aufsichtsrat. Folglich ist das IPPF als verbindlicher Rahmen für die Revisionsfunktion zu sehen.

Definition des Audit Universe bzw. Prüfungshorizontes

Wenn die organisatorischen Rahmenbedingungen der Revisionsfunktion definiert sind, muss in Abstimmung mit den übergeordneten Revisionszielen das sogenannte „Audit Universe“ definiert werden. Das Audit Universe umfasst alle im Unternehmen bzw. der Organisation existierenden potentiellen Prüfobjekte. Die Identifikation der möglichen Prüfobjekte kann sich beispielsweise an den Geschäftsprozessen, den Produkten oder der Unternehmensstruktur orientieren. Die Sammlung der potentiellen Objekte hilft dem Revisionsleiter dabei, die risikoorientierte Prüfungsplanung durchzuführen und hierdurch Vorstand und Aufsichtsrat bei ihrer Führungs- und Überwachungsfunktion zu unterstützen (vgl. hierzu auch das Positionspapier des DIIR „Die Interne Revision im Spannungsfeld zwischen Vorstand und Aufsichtsrat“).

Audit Universe

- Die Definition des Audit Universe für die Interne Revision sollte sich an der grundsätzlichen organisatorischen Ausrichtung des Unternehmens orientieren.
- Zur Identifikation der möglichen Prüfobjekte können bestehende Konzepte als Basis dienen (z. B. Informationen des Risikomanagements).
- Das Audit Universe sollte regelmäßig überprüft werden. Insbesondere nach strategischen Veränderungen im Unternehmen oder sonstigen organisatorischen Anpassungen muss das Audit Universe hinsichtlich Vollständigkeit überprüft werden.

Die im Audit Universe identifizierten Prüfungsgebiete sollen anschließend im Rahmen des risikoorientierten Prüfungsplans berücksichtigt werden.

Auswahl und Einstellung von Personal

Vor dem Hintergrund der angedachten Prüfungen sollte die Revisionsfunktion auch die möglichen Mitarbeiter hinsichtlich der benötigten Kompetenzen auswählen. Sind beispielsweise zahlreiche Prüfungen mit IT-Bezug angedacht, benötigt die Revision folglich auch qualifizierte Revisoren mit IT-Kennntnis. Folglich ist bei der Einrichtung der Revisionsfunktion die Auswahl und Einstellung von qualifizierten Revisionsmitarbeitern ein Erfolgsfaktor. Selbstverständlich gilt dies nur dann als relevant, wenn die Revisionsfunktion mit mehreren Personen eingerichtet werden soll. Die Auswahl und Einstellung sollte sich dabei immer an den unternehmensspezifischen Zielsetzungen ausrichten. Auch in den IIA-Standards gibt es zur Auswahl und Einstellung von Personal eindeutige Vorgaben.

IIA-Standard 1210

Interne Revisoren müssen über das Wissen, die Fähigkeiten und sonstige Qualifikationen verfügen, die erforderlich sind, um ihre persönlichen Verantwortlichkeiten zu erfüllen. Die Interne Revision muss insgesamt das Wissen, die Fähigkeiten und sonstige Qualifikationen besitzen oder sich beschaffen, die erforderlich sind, um ihre Verantwortlichkeiten zu erfüllen.

Diese Vorgabe führt dazu, dass die Mitarbeiter in der Revision über ein sehr gutes Qualifikationsprofil verfügen sollten. Allgemein erfordern die Tätigkeiten der Internen Revision Mitarbeiter mit unterschiedlichem Hintergrund und Erfahrungshorizont². Die konkreten Aufgaben im Rahmen einer (Neu-) Einrichtung der Revision hinsichtlich des Personals lassen sich wie folgt zusammenfassen:

Auswahl und Einstellung von Personal

- Abhängig von der (personellen) Zielgröße der Funktion müssen die entsprechenden Mitarbeiterprofile definiert und gesucht werden. Häufig nutzen kleinere Revisionsabteilungen erfahrene Revisoren mit einer eher generalistischen Ausrichtung. Größere Revisionsfunktionen nutzen hingegen zumeist eine Mischung aus Neueinsteigern und erfahrenen Kollegen, wobei hier auch häufig unterschiedliche akademische und berufliche Profile eingestellt werden.
- Als Ausgangspunkt und Referenz für Revisionsleiter zur Identifizierung der mit der Tätigkeit der Revision verbundenen notwendigen Fähigkeiten veröffentlichte das IIA eine Reihe von Dokumenten, die als Kompetenzrahmen dienen.

² Gerade in der Zeit der dynamischen und globalen Rahmenbedingungen hat sich auch das notwendige Kompetenzprofil von Internen Revisoren enorm verändert. Zudem fördert die fortschreitende Digitalisierung auch die Notwendigkeit spezifisches Wissen im IT-Kontext revisionsseitig vorzuhalten. Folglich müssen auch die Kompetenzprofile regelmäßig neu bewertet und angepasst werden.

Ein weiterer wichtiger Schritt im Rahmen eines solchen Einstellungsprozesses ist die Entwicklung detaillierter Stellenbeschreibungen für jede Position in der Internen Revision. Hierbei sollen die erforderlichen Fähigkeiten, Kenntnisse und Fertigkeiten sowie die spezifischen Aufgabengebiete definiert werden. Beispiele für die erforderlichen Kompetenzen innerhalb der Revision sind:

Kompetenzen der Revision

- Mindestens Grundlagenkenntnisse in den Bereichen Buchhaltung, Recht, Steuern, Finanzen, quantitative Methoden, IT und idealerweise ein ausgeprägtes Prozessverständnis. Technische Revisoren sollten selbstverständlich einen starken Fokus auf technisches Know-how legen.
- Kenntnisse in der Anwendung von gesetzlichen Vorgaben, Normen, Verfahren und Vorgaben des Berufsstandes der Internen Revision.
- Ein grundlegendes Verständnis der unternehmensspezifischen Managementprinzipien, der Unternehmensstrategie und der Geschäftsprozesse.
- Darüber hinaus sollten die Revisoren ausgeprägte Soft-Skills besitzen, da der Umgang mit Menschen und die effektive (schriftliche und mündliche) Kommunikation wichtige Erfolgsfaktoren für die Revisionsfunktion sind.

Als Orientierungshilfe zur sinnvollen Anzahl an Revisoren ist im Anhang eine Tabelle (Abbildung 1) der Enquete-Studie des DIIR eingefügt, welche mögliche Vergleichswerte für die Anzahl an Revisoren pro 1.000 Mitarbeiter angibt.

3.2 Management der Internen Revision

Sobald die Befugnisse, Verantwortlichkeiten und der Zweck der Internen Revision formalisiert vorliegen, ihre (personelle) Zielgröße definiert wurde und entsprechend erfahrenes und qualifiziertes Personal eingestellt ist, sind die Grundlagen für die eigentliche Revisions-tätigkeit zu legen.

Risikobasierter Prüfungsplan und individuelle Planung von Engagement-Prüfungen

Erster Schritt ist hierbei die Planung der anstehenden Revisionsaktivitäten. Dies bedeutet, dass zunächst eine (risikoorientierte) Prüfungsplanung erfolgen muss und ihr untergeordnet dann eine Planung der jeweiligen Prüfungen. Die im Rahmen des Audit Universe identifizierten Prüfungsobjekte sollen vor diesem Hintergrund im Rahmen der risikoorientierten Prüfungsplanung bestmöglich abdeckt werden.³ Ein zentraler Fokus der Revisionsaktivitäten ist die Identifikation bestehender und potentieller Risiken durch die Prüfungs- und Beratungstätigkeiten. Durch diese Unterstützung der Revision sollen die übergeordneten Unternehmensziele abgesichert werden. Auch hierzu geben die IIA-Standards eindeutige Vorgaben.

IIA-Standard 2010

Der Leiter der Internen Revision muss einen risikoorientierten Prüfungsplan erstellen, um die Prioritäten der Internen Revision im Einklang mit den Organisationszielen festzulegen.

Die umfassende Bewertung aller Risiken des Unternehmens durch die Revision, das Risikomanagement, die Unternehmensführung und das Management der einzelnen Einheiten hilft dabei, Prioritäten zu definieren und die Prüfungsressourcen zu konzentrieren. Der daraus resultierende Prüfungsplan wird regelmäßig neu bewertet, insbesondere wenn sich neue Risiken oder Prioritäten aus der Geschäftstätigkeit ergeben. Zudem existieren noch weitere Einflussfaktoren auf die Prüfungsplanung.

Einflussfaktoren der Prüfungsplanung

- Veränderte Anforderungen von Vorstand und Aufsichtsrat hinsichtlich der abzudeckenden Bereiche.
- Veränderte Rahmenbedingungen in dem Geschäftsumfeld und dem Unternehmen sowie bei Projekten, Programmen, Systemen oder Kontrollen.
- Änderungen im Risiko- und Kontrollumfeld.
- Prüfungswünsche und -vorgaben von Wirtschaftsprüfern, Führungskräften oder anderen Funktionen.

³ Um die Erfolgswahrscheinlichkeit bei der Erstellung eines risikobasierten Prüfungsplans zu erhöhen, wird die Verwendung eines formalen Ansatzes empfohlen. Die Website des Deutschen Instituts für Interne Revision und die des IIA sind wichtige Ressourcen bei der Suche nach Instrumenten für einen strukturierteren Ansatz. So gibt es beispielsweise eine Reihe von Schulungen zu diesem Thema. Das Verständnis des COSO-Committees zum Enterprise Risk Management ist ebenfalls hilfreich bei der Erkennung von beispielsweise internen Kontrollrisiken des Unternehmens und der Identifizierung der zu prüfenden Bereiche.

Entwicklung des individuellen Prüfungsplans

Zusätzlich zum risikobasierten Prüfungsplan ist für jede einzelne Prüfung ebenfalls eine zielführende Planung durchzuführen. Hierzu werden ebenfalls in den IIA-Standards Vorgaben formuliert.

IIA-Standard 2200

Interne Revisoren müssen für jeden Auftrag eine Planung entwickeln und dokumentieren, die Ziele, Umfang, Zeitplan und zugeordnete Ressourcen umfasst. Der Plan muss die Strategien, Ziele und Risiken der Organisation berücksichtigen, die für den Auftrag relevant sind.

Bei der konkreten Planung eines (Prüf-)Auftrages sollten Interne Revisoren also beispielsweise auch die Strategie und die Zielsetzungen des zu prüfenden Bereiches sowie die wesentlichen Risiken und bestehende Prozesse und Kontrollen berücksichtigen.

Durchführung von Prüfungen und Kommunikation der Ergebnisse

Da der vorliegende Leitfaden insbesondere die Einrichtung einer Revision darstellen soll, werden die eigentlichen Prüfungshandlungen und die anschließende Kommunikation nur kurz vorgestellt. Auch hier sei auf die einschlägige Fachliteratur und das IPPF verwiesen.

Allgemein sollen Prüfungen der Revision dazu führen, die internen Kontrollen, die Risikosituation und die Governance-Funktionen zu verbessern. Dabei ist es von zentraler Wichtigkeit, dass im Rahmen der Prüfung ausreichende, zuverlässige, relevante und nützliche Informationen gesammelt, bewertet und zusammengefasst werden. Der gesamte Prüfprozess ist in den IIA-Standards 2300 dargestellt. Die im Rahmen der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse werden in einem Prüfungsbericht zusammengefasst, der geprüften Einheit vorgestellt und abschließend an verschiedene Adressaten kommuniziert. Neben einer sorgfältigen Prüfungshandlung und der zielführenden Berichterstattung sollte die Kommunikation eindeutig, objektiv, klar, prägnant, konstruktiv, vollständig und zeitnah sein.

Follow-up- und Überwachungsmaßnahmen

Nach Planung und Durchführung einer Prüfung folgt die Überwachungsphase. Hierbei wird insbesondere die Umsetzung der vorgeschlagenen Empfehlungen durch die Revision professionell überwacht. Aus diesem Grund ist es von besonderer Wichtigkeit, dass frühzeitig ein transparenter und nachvollziehbarer Follow-up-Prozess definiert und institutionalisiert wird. Die IIA-Standards definieren auch den Rahmen für die Überwachung bzw. das Follow-up von Prüfungen.

IIA-Standard 2500 und 2500.A1

2500

Überwachung des weiteren Vorgehens: Der Leiter der Internen Revision muss zur Überwachung der Erledigung der Feststellungen in den dem Management übergebenen Revisionsberichten ein entsprechendes System entwickeln und pflegen.

2500.A1

Der Leiter der Internen Revision muss ein Follow-up-Verfahren einrichten, mit dem überwacht und sichergestellt wird, dass vereinbarte Maßnahmen wirksam umgesetzt werden oder die leitenden Führungskräfte das Risiko auf sich genommen haben, keine Maßnahmen durchzuführen.

Kontrolle der Internen Revision durch ein Qualitätssicherungs- und -verbesserungsprogramm (QAIP)

Wenn die organisatorischen Grundlagen und die zentralen Prozessvorgaben in der Internen Revision etabliert sind, müssen durch eine zielführende Kontrolle Schwachstellen identifiziert werden und idealerweise langfristig die Qualität der gesamten Revisionsfunktion und aller dazugehörigen Prüfungs- und Beratungshandlungen sichergestellt werden. Diese Notwendigkeit ist auch durch die IIA-Standards (1300 ff.) festgelegt. Der Revisionsleiter muss demnach ein Qualitätssicherungs- und verbesserungsprogramm entwickeln und aufrechterhalten, welches eine ganzheitliche Qualitätssicherung ermöglicht. Hierzu gehören auch sogenannte „Quality Assessments“, also Bewertungen der Qualität. Diese müssen sowohl regelmäßig intern als auch mindestens alle fünf Jahre durch externe Prüfer durchgeführt werden und helfen bei der kontinuierlichen Überwachung und langfristigen Verbesserung von Schwachstellen. Die Ergebnisse der Quality Assessments werden zudem auch in der Kommunikation mit der geprüften Einheit oder den Stakeholdern der Revision als Qualitätsindikator genutzt.

4 Zusammenfassung

Ziel dieses Leitfadens ist es, hilfreiche Informationen für die Einrichtung einer Revisionsfunktion zur Verfügung zu stellen. Dabei sollen die Inhalte als erste Orientierung und praktische Anleitung dienen. Der Fokus liegt dabei insbesondere auf der Organisation und dem grundlegenden Management der Revision. Auch Themen wie Personalplanung, Ressourcenausstattung und der regelmäßige Verweis auf die relevanten Standards sind beinhaltet. Diese Erläuterungen sollen nicht nur einen theoretischen Rahmen bieten, sondern auch eine logische Reihenfolge der Einzelaufgaben bei der (Neu-) Einrichtung darstellen. Es handelt sich um eine Zusammenstellung anwendbarer Leitlinien des IPPF und praktischer Ratschläge. Hierdurch sollen mögliche Fallstricke und Fehlritte vermieden werden. Der Revisionsleiter beginnt bei der Neueinrichtung mit einem Grundmodell, welches drei wesentliche Bereiche abdeckt: Organisation, Management und Kontrolle.

Wenn alle vorgeschlagenen Schritte und Standards befolgt werden, wird der Revisionsleiter eine effiziente und effektive Interne Revision einrichten können. Der Aufbau einer neuen Abteilung oder Funktion innerhalb einer Organisation ist eine große Herausforderung für alle Beteiligten. Beim Aufbau der neuen Strukturen können erhebliche Zeit, Mühe und Ressourcen aufgewendet werden, während der erwartete Nutzen erst mittel- bis langfristig realisiert werden kann. Dies gilt auch für die Einrichtung einer Internen Revision.

Eine moderne Interne Revision ist ein wichtiger Bestandteil der guten Unternehmensführung geworden, welcher langfristig Mehrwerte generiert und das unternehmerische Risiko sinken lässt. Aus diesem Grund ist auch die adäquate Einrichtung einer Revision von enormer Bedeutung. Die in diesem Leitfaden dargestellten Inhalte sollen als Orientierungshilfe die zentralen Aufgabengebiete einer Neueinrichtung abbilden.

Anhang

Größen- und Branchenverteilung aus der Enquete-Studie des DIIR 2017

Wirtschaftsgruppe	Unternehmensgröße (Anzahl der Mitarbeiter)							Gesamtergebnis
	< 500	500 bis < 1.000	1.000 bis < 3.000	3.000 bis < 5.000	5.000 bis < 10.000	10.000 bis < 50.000	50.000 und > mehr	
Dienstleistung	15,07	3,21	1,90	0,75	1,19	0,68	0,33	3,91
Handel			1,16	1,54	0,59	0,70	0,32	0,72
Industrie/Produktion	11,76	2,67	1,51	0,61	0,79	0,51	0,55	0,87
Kreditinstitute/Finanzdienstleistung	17,45	11,78	10,17	7,86	6,10	7,16		12,61
Medien			1,54		0,60	0,75	0,29	0,80
Non-Profit-Organisationen	9,79		1,80	0,71	0,17	0,54		2,71
Öffentliche Institutionen	7,32	5,44	3,79	3,28	3,30	1,83	0,94	3,91
Pensions-/Sozialversicherungen			3,59					3,59
Sonstiges	8,88	5,50	1,61	1,25	0,65	0,63	0,51	2,79
Telekommunikation			1,18	2,38			0,43	1,29
Versicherungen	10,53	5,28	3,84	3,52	2,70	3,06	0,40	4,01
Versorgungsunternehmen	2,22	2,35	1,70	1,88	0,95	1,32	0,40	1,48
Gesamtergebnis	14,07	8,39	4,47	2,68	2,03	1,19	0,49	

Abbildung 1: Anzahl der Revisoren pro 1000 Mitarbeiter im Unternehmen (Quelle: Enquete 2017)

Über das DIIR – Deutsches Institut für Interne Revision e.V.

Das DIIR ist ein gemeinnütziges Institut zur Förderung und Weiterentwicklung der Internen Revision in Deutschland. Es wurde 1958 gegründet und hat mittlerweile über 3.000 Mitglieder aus allen Bereichen der Wirtschaft, Wissenschaft und Verwaltung.

Das DIIR unterstützt seit mehr als 50 Jahren die für Prüfungs- und Beratungsaufgaben zuständigen Fach- und Führungskräfte in ihrer praktischen Arbeit. Fachkundige Persönlichkeiten aus Praxis und Wissenschaft tragen durch ihr vielfältiges Engagement zur Aufgabenerfüllung des DIIR bei.

Treten Sie mit uns in Kontakt:

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

Verfasser

Dorothea Mertmann CIA, CCSA, CISA
Prof. Dr. Marc Eulerich

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