



White Paper

DIIR

**Risikoorientierung in der
Internen Revision
öffentlicher Institutionen**

Erstellt im DIIR-Arbeitskreis
Interne Revision in öffentlichen Institutionen

Inhalt

1	Berücksichtigung von Strategien, Zielen und Risiken.....	3
2	Ableitung von Handlungsbedarf aus der Enquete 2020	4
3	Relevante Vorgaben für öffentliche Institutionen	5
4	Strategie – Ziele – Risiken	6
5	Strategische Vorgaben in einer Behörde	7
6	Strategie einer Behörde	9
7	Beteiligung der Internen Revision bei der Formulierung der Strategie	11
8	Ableitung der Strategie	12
9	Zusammenfassung	14

1 Berücksichtigung von Strategien, Zielen und Risiken

Zu den global anerkannten Standards der Internen Revision gehört, dass sie einen Wertbeitrag für die Organisation und ihre Interessengruppen schafft, wenn sie Strategien, Ziele und Risiken berücksichtigt und danach strebt, Wege zur Verbesserung der Führungs-, Überwachungs-, Risikomanagement- und Kontrollprozesse aufzuzeigen und objektiv relevante Prüfungsleistungen erbringt.¹ Daher prägen definierte Prüfungsziele die Wirkungsweise und die Rolle der Internen Revision auch in der öffentlichen Verwaltung.²

¹ Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision 2017 – Mission, Grundprinzipien, Definition, Ethikkodex, Standards, Implementierungsleitlinien, 2019, Seite 39.

² Schmeisky, Jan: Ziele der Internen Revision im öffentlichen Bereich“, Revisionspraxis, Heft 3/2021, Seite 131-133.

2 Ableitung von Handlungsbedarf aus der Enquete 2020

In der Sitzung des DIIR-Arbeitskreises Interne Revision in öffentlichen Institutionen am 19. März 2021 wurde berichtet, dass sich gemäß der Abfrage zur Erfüllung der 10 Grundprinzipien der Internen Revision in der Enquete 2020 nur 72,6 Prozent der an der Umfrage beteiligten Internen Revisionen an Strategien, Zielen und Risiken der eigenen Organisation ausrichten.³ Eine Aussage zur Ausrichtung der Internen Revisionen speziell in öffentlichen Institutionen enthält die Enquete 2020 aber nicht.

³ Nur in 38,1 Prozent der Fälle ist die Arbeit der Internen Revision vollkommen an der Strategie der Organisation ausgerichtet. Vgl. DIIR u.a. (Hrsg.): Enquete – die Interne Revision in Deutschland, Österreich und in der Schweiz (Verfasser: Eulerich, M.) 2020.

3 Relevante Vorgaben für öffentliche Institutionen

Zunächst ist zu beachten, dass die Grundlagen für die Arbeit von Internen Revisionen in öffentlichen Institutionen des Bundes⁴ sich aus der Empfehlung des Bundesministeriums des Innern für Interne Revisionen in der Bundesverwaltung aus 2007 (BMI-Empfehlung)⁵ ⁶ ergeben, ergänzt durch eine Handreichung des Bundesministeriums des Innern aus dem Jahr 2008.

Inwieweit ähnliche Empfehlungen auf Länderebene für deren öffentlichen Institutionen bestehen oder Länder sich an die BMI-Empfehlung orientieren, wird nicht weiter beleuchtet.

Des Weiteren wird zu beobachten sein, welche Details nach der aktuell laufenden Weiterentwicklung der o. g. Empfehlungen in einer Verwaltungsvorschrift Interne Revision enthalten sein werden.

Auch wenn sich aus der BMI-Empfehlung und der Handreichung keine Verpflichtung der öffentlichen Hand auf IIA-Standards ergeben, so ist es angebracht, im Einzelfall eine daran angelehnte Beachtung im Sinne von Best Practice und anerkannter betriebswirtschaftlicher Normen zu prüfen.

⁴ Stand Juni 2021 gab es laut Statistisches Bundesamt 963 Behörden und Institutionen des Bundes. (<https://de.statista.com/statistik/daten/studie/1128113/umfrage/bundesbehoerden-in-deutschland-nach-behoerdenart/>)

⁵ <https://www.bmi.bund.de/SharedDocs/downloads/DE/veroeffentlichungen/themen/moderne-verwaltung/interne-revision-empfehlungen.html>

⁶ Der Rechnungsprüfungsausschuss des Haushaltsausschusses des Deutschen Bundestages hat am 7. Mai 2021 das Bundesministerium des Innern, für Bau und Heimat aufgefordert, die derzeitigen Empfehlungen für Interne Revisionen in der Bundesverwaltung in eine Verwaltungsvorschrift zu überführen. Dieser Prozess dauert zum Zeitpunkt der Fertigstellung dieses Papiers noch an.

4 Strategie – Ziele – Risiken

Der Begriff *Strategie*⁷ spiegelt einen langfristigen, übergeordneten Auftrag einer Organisation wider. Davon abgeleitet werden *Ziele*⁸, die für eine Arbeits-/Organisationseinheit jeweils das mittelfristig Erreichbare/Operative umfasst. Zum Gelingen muss man die *Risiken*⁹ identifizieren und bewerten, die das Erreichen der *Ziele* und damit das Umsetzen der *Strategie* beeinflussen können. Zu den *Risiken* gehören externe Ereignisse, deren Eintreten nur wenig oder gar nicht beeinflussbar bzw. steuerbar ist, und interne Faktoren, die eher durch eigene Maßnahmen beeinflussbar sind, einschließlich des Umgangs mit möglichen Zielkonflikten.

⁷ Ein anderer Begriff für den in der Enquete 2020 genannten Begriff „Strategie“ wäre zum Beispiel „strategisches Ziel/strategische Ziele“.

⁸ Ein anderer Begriff für den in der DIIR-Unterlage genannten Begriff „Ziele“ wäre – auch in Abgrenzung von „strategische Ziele“ - zum Beispiel „operative Ziele“.

⁹ Der Begriff „Risiken“ umfasst neben Gefahren immer auch Chancen bzw. Gelegenheiten.

5 Strategische Vorgaben in einer Behörde

Um als Interne Revisionen in öffentlichen Institutionen – wie in den IIA-Standards vorgesehen – die Strategien, Ziele und Risiken berücksichtigen zu können, muss zunächst die Strategie der jeweiligen Behördenleitung bekannt sein.

Die Strategie einer Behördenleitung ergibt sich aus den mehr oder weniger explizit formulierten Vorgaben der jeweils vorgesetzten Behörde, begleitet zum Beispiel durch eine Rechts- und Fachaufsicht, wenn dies im Einzelfall einschlägig ist.¹⁰

Des Weiteren sind rechtliche Vorgaben zu beachten. Die Vorgaben können sich ganz konkret zum Beispiel aus einem Errichtungsgesetz für eine bestimmte Institution ergeben oder allgemein aus gesetzlich festgelegten Rahmenbedingungen, die für alle Institutionen gleichermaßen gelten.

Nicht auszuschließen ist, dass von einer Behörde bzw. Institution mit sehr verschiedenen Aufgaben mehrere Vorgaben beachtet werden müssen, die idealerweise in Einklang gebracht werden können.

Dies alles dient in einer Behörde bzw. der Behördenleitung zum Herausarbeiten der eigenen Strategie, die dann innerhalb der Behörde bekannt gemacht werden kann.

So führt inzwischen der Sozialversicherungsträger Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See (KBS) jährlich mit dem Führungspersonal einen Workshop durch, bei dem auch die Interne Revision eingebunden ist, um die strategischen und operativen Ziele der KBS festzulegen und diese dann den sehr unterschiedlichen Arbeitseinheiten¹¹ bekannt zu geben. Die Interne Revision der KBS sowie jede andere Arbeitseinheit leiten anhand dieser Grundlage ihre eigenen Ziele ab. Die Interne Revision berücksichtigt diese Ziele bei

¹⁰ Zu beachten ist, dass nicht jede (Bundes-)Institution eine vorgelagerte Institution hat. Und nicht jede Institution unterliegt einer Rechts- und Fachaufsicht. Auf diese Fälle wird nicht näher eingegangen.

¹¹ Die KBS ist nicht nur ein Träger der gesetzlichen Rentenversicherung, sondern auch eine Kranken- und Pflegeversicherung. Darüber hinaus betreut die KBS auch ein eigenes medizinisches Netz und ist u. a. für die Mini-Job-Zentrale, die Bundesfachstelle für Barrierefreiheit und die Fachstelle rehapro zuständig.

der Erstellung des risikoorientierten Prüfplans und bei den jeweiligen Prüfungen. Anhand eine Balanced Score Card mit den Perspektiven Finanzen, Kunden, Prozesse, Digitalisierung und Beschäftigte erfolgt eine Kontrolle der Zielerreichung. Ein solches System dürfte aber bei öffentlichen Institutionen eher die Ausnahme sein.

6 Strategie einer Behörde

Wenn sich die Strategie einer Behörde nicht aus den Vorgaben der jeweils vorgesetzten Behörden ergibt, dann endet diese abgeleitete Kette bei den 21 Obersten (Bundes-)Behörden, bestehend weitgehend aus Bundesministerien.¹²

Damit stellt sich die Frage, wie diese Bundesministerien ihre Strategien entwickeln, die letztlich in die Strategiebildungen bis in die unterschiedlichen Behörden hineinwirken. Wesentliche Grundlage für die Ausrichtung der Strategie der Bundesministerien dürfte der Koalitionsvertrag der Fraktionen im Deutschen Bundestag sein, die die jeweilige Bundesregierung bilden.¹³ Für vier Jahre werden die politischen Ziele der jeweiligen Bundesregierung im Koalitionsvertrag festgelegt. Der aktuelle Koalitionsvertrag für die Periode 2021 bis 2025 „Mehr Fortschritt wagen – Bündnis für Freiheit, Gerechtigkeit und Nachhaltigkeit“ enthält eine Vielzahl von Zielen, Prioritäten oder Schwerpunkten¹⁴ der Bundesregierung, die zum Teil sehr konkret, zum Teil aber auch eher pauschal formuliert sind.

Selbstverständlich ist jede Bundesbehörde allen dort formulierten Zielen verpflichtet, aber in der Praxis dürfte neben einigen zentralen Zielen eher fachbezogene Ziele im Fokus der einzelnen Behörden stehen. Zu den aktuellen zentralen und allgemein übergeordneten Zielen dürften – ohne Anspruch auf Vollständigkeit – zum Beispiel die Themen Klimaschutz, Nachhaltigkeit oder Digitalisierung stehen.¹⁵ Diese benötigen nicht eine zusätzliche Zieldefinition der eigenen Behörde, sind mithin auch für eine eher pauschalisierte Ausrichtung der Arbeit der Internen Revisionen zu beachten.

¹² Ähnliches gilt auf Länderebene. Des Weiteren sind nicht alle obersten Bundesbehörden auch Bundesministerien, wie zum Beispiel der Bundesrechnungshof. Wir konzentrieren uns im Folgenden auf die Bundesministerien.

¹³ Auf die Besonderheit der Unabhängigkeit der Bundesgerichte und des Bundesrechnungshofs wird an dieser Stelle lediglich hingewiesen.

¹⁴ Die Begriffe werden mehr oder weniger synonym genutzt, wobei hier Ziele übertragen auf die diskutierte Ausrichtung der Arbeit der Internen Revisionen, insbesondere auch dem o. g. Begriff Strategien einer Behörde/Behördenleitung entsprechen dürften. Der Begriff Strategie findet sich auch an einigen Stellen im Koalitionsvertrag, zum Beispiel als Cybersicherheitsstrategie, Hightech-Strategie, Zukunftsstrategie, Raumfahrtstrategie, nationale Wasserstoffstrategie oder Meeresstrategie.

¹⁵ Der aktuelle Krieg in der Ukraine dürfte auch Auswirkungen auf zentrale Ziele der Bundesregierung haben, ohne dass dies schon bei Abschluss des Koalitionsvertrages hätte berücksichtigt werden können.

Schwieriger wird es für eine Mehrheit der Ziele aus einem Koalitionsvertrag, die weniger übergeordnet sein dürften, bis hin zu fachbezogenen Zielen. Deren fachliche Umsetzung erfolgt beispielsweise durch abgestimmte Vorlagen im Kabinett wie z. B. zu Gesetzesentwürfen und mit den anschließenden Beratungen bzw. Abstimmungen im Deutschen Bundestag (und soweit notwendig unter Beteiligung des Bundesrats). Diese bilden dann letztlich die Grundlagen für Vorgaben an die Bundesministerien. Dort erfolgt soweit bekannt üblicherweise keine explizite Herausbildung von (jährlich zu überprüfenden) Strategien, wie es vergleichbar mit dem Ansatz der KBS wäre. Die Strategie wird vielmehr über die allgemeine Kenntnis des veröffentlichten Koalitionsvertrags hinaus erst durch die praktische Handlungsweise und die Vorgaben der jeweiligen politischen Leitungen erkennbar.

Mithin ist es für eine Interne Revision nur eingeschränkt möglich, dem IIA-Standard in Bezug auf die Berücksichtigung von Strategien, Ziele und Risiken umfänglich nachzukommen, zumal dies auch Auswirkungen auf Vorgaben zu Strategien für die nachgeordneten Behörden hat.

7 Beteiligung der Internen Revision bei der Formulierung der Strategie

Für die Interne Revision wäre es interessanter, schon bei der Festlegung der Strategien der Behörde bzw. der Behördenleitungen anwesend zu sein. Dazu können zum Beispiel regelmäßig durchgeführte Runden der Abteilungsleiterinnen und Abteilungsleiter oder der Staatssekretärinnen und Staatssekretäre, andere regelmäßige Konferenzen oder Jour Fixes dienen.¹⁶

Dafür muss dort aber die Sensibilität und die Bereitschaft bestehen, in diese regelmäßig stattfindenden Runden auch die Interne Revision, ggf. im Gaststatus, zu beteiligen. Da dort durchaus sensible Themen, bei den obersten Bundesbehörden nicht zuletzt auch politische Themen, besprochen werden dürften, wird eine Teilnahme der Internen Revision eher die Ausnahme sein. Oder es wird noch Zeit in Anspruch nehmen, bis sich dies in den einzelnen Institutionen durchsetzen wird.

Auch Führungsklausuren könnten eine Möglichkeit der Teilnahme der Internen Revision eröffnen.

Bis eine solche Einbindung der Internen Revision erfolgt, kann man alternativ – soweit sich nicht Ziele und Strategien aus dem Koalitionsvertrag ergeben – auf eine höhere Abstraktionsstufe zurückgreifen, und allgemein gültige Ziele wie Rechtmäßigkeit, Ordnungsmäßigkeit oder Wirtschaftlichkeit in den Fokus nehmen. Diese ergänzen dann Strategien und Ziele, die sich beispielsweise aus Gesetzen oder aus konkreten (Fach-)Angaben aus dem Koalitionsvertrag ergeben.

¹⁶ Im Sommer 2022 lud der Bundesminister der Finanzen erstmals seine Führungskräfte beginnend ab der Ebene der Referatsleiterinnen und Referatsleiter zu einem Gespräch „Forum Führung und Strategie – Agenda für die 20. Legislaturperiode“ ein. Etwas Ähnliches könnten auch andere Behörden anstreben.

8 Ableitung der Strategie

Was folgt daraus für Interne Revisionen in öffentlichen Institutionen, wenn sie sich wie oben beschrieben ohne rechtliche Verpflichtung dennoch an den IIA-Standards orientieren möchten?

Die Interne Revision dürfte nicht die Organisationseinheit innerhalb einer Behörde sein, die ein vergleichbares Verfahren wie bei der KBS einfordern kann. Gestützt wird dies aus dem Umstand, dass die BMI-Empfehlungen nicht die Einhaltung der IIA-Standards vorschreiben. Die Interne Revision kann aber bei der Behördenleitung im Rahmen ihrer begrenzten Möglichkeiten entsprechende Organisationsüberlegungen anregen und empfehlen, sich damit zu beschäftigen und zu prüfen, inwieweit man ein Verfahren implementieren könnte. Denkbar wäre auch die Teilnahme an entsprechenden Runden.

Letztlich verbleibt aber die Organisationsverantwortung bei der einzelnen Behördenleitung. Auch wenn es mühselig sein sollte, sollte ein solches Verfahren soweit möglich immer wieder angesprochen werden.

Solange vergleichbare Verfahren in den obersten Bundesbehörden nicht implementiert werden können, kommen die Internen Revisionen der obersten Bundesbehörden nicht umhin, sich mit dem jeweils gültigen Koalitionsvertrag und immer wieder mit der ihrem Bundesministerium betreffenden Fachpolitik und dem damit verbundenen Rechtsrahmen zu beschäftigen, um – so gut es geht – daraus eine Strategie des jeweiligen Hauses herauszulesen.

Darüber hinaus ergeben sich einzelne übergreifende Ziele aus dem Koalitionsvertrag, die ebenfalls beachtet werden sollten.

Soweit die Teilnahme an zentralen Besprechungsrunden nicht realistisch ist, verbleiben nur von der Internen Revision zu beachtende, allgemeinere Ziele, die ergänzend aus einer höheren Abstraktionsstufe hergeleitet werden können.

Damit sind gewisse Unsicherheiten verbunden, da es möglich ist, dass eine nicht explizit transparente Strategie nicht zur Gänze hergeleitet werden kann. Aufgrund dieser Unsicherheiten muss abgewogen werden, ob mit Blick auf den Aufwand bei der Internen Revision eine sehr grobe Herleitung sinnvoll erscheint oder gar ein genereller Verzicht auf eine strategische Ausrichtung angebracht ist.

Entsprechend sind die sachbezogenen Möglichkeiten der Internen Revisionen eingeschränkt, aus abgeleiteten Strategien eigene Ziele zu formulieren und damit auch das Thema Risiken umfassender aufzugreifen.

Auch die Internen Revisionen der nachgeordneten Behörden könnten versuchen, solange vergleichbare Verfahren nicht implementiert werden, sich indirekt eine Strategie ihrer Behörde herzuleiten. Die oben beschriebenen Hinweise auf Unsicherheiten und notwendige Abwägungen gelten ebenfalls. Dabei können neben dem einschlägigen rechtlichen Rahmen und den ggf. bekannten Vorgaben der beaufsichtigenden Behörde aus deren Rechts- und Fachaufsicht auch allgemeine gesellschaftliche Aspekte bis hin zum Koalitionsvertrag oder ähnliche bekannte, politische Vorgaben einfließen.

Realistisch wird das aber nur sehr grob ausfallen und ein gewisses Maß an Unsicherheit und ggf. Fehlinterpretation beinhalten. Dennoch sollte vor dem Hintergrund des geforderten Mehrwerts der Internen Revision, die ja auch in Behörden kein Selbstzweck ist, sondern zur Zielerreichung der Organisation beitragen muss, die Beschäftigung mit den Strategien und Zielen eine Grundlage der Herleitung eines risikoorientierten Revisionsplans darstellen.

9 Zusammenfassung

Zusammenfassend ist es auch für Interne Revisionen in öffentlichen Einrichtungen u. a. in der Bundesverwaltung wichtig, sich damit auseinanderzusetzen, dass die Arbeit an den Strategien, Zielen und Risiken der eigenen Institutionen ausgerichtet werden sollte.

Dies gilt auch dann, wenn die noch gültige

BMI-Empfehlung und die Handreichung dazu keine Festlegung getroffen haben. Prozesse, wie sie inzwischen bei der KBS installiert sind, können dazu dienen, behördeninterne Strategien, Zielen und Risiken zu erarbeiten und bekannt zu machen, dürften aber gegenwärtig noch eher die Ausnahme sein.

Auch wird die Interne Revision nur selten in regelmäßig durchgeführte Runden eingebunden sein, insbesondere, wenn dort sensible oder politische Themen besprochen werden. Hier könnte aber perspektivisch eine Änderung nach und nach eintreten.

Um sich trotz dieser Begrenzung aus der Praxis an Strategien, Zielen und Risiken auszurichten, kann man als Hilfskonstruktion in einer obersten Bundesbehörde zum Beispiel neben fachspezifischen Hinweisen aus dem Koalitionsvertrag insbesondere allgemeine übergeordnete und damit für alle Institutionen gültige Ziele, wie z. B. Klimaschutz, oder als höhere Abstraktionsstufe allgemeine Ziele wie Rechtmäßigkeit, Ordnungsmäßigkeit oder Wirtschaftlichkeit zu Grunde legen.

Andere Behörden aus dem nachgeordneten Bereich sollten Weiteres wie Errichtungsgesetze oder mögliche Vorgaben aus einer Rechts- und Fachaufsicht im Blick behalten.

Somit ist es grundsätzlich auch im Bereich der öffentlichen Institutionen – wenn auch eingeschränkt – möglich, sich an der in den IIA-Standards geforderten Risikoorientierung auszurichten.

Autoren

Diese Veröffentlichung wurde von der Arbeitsgruppe „Strategie – Ziele – Risiko“ des DIIR-Arbeitskreises Interne Revision in öffentlichen Institutionen erarbeitet. Mitglieder der Arbeitsgruppe:

Name	Organisation
Andreas Bergolte	Deutsche Rentenversicherung Knappschaft-Bahn-See
Raimo von Bronsart	Bundesministerium des Innern und für Heimat
Michael Bünis	DIIR – Deutsches Institut für Interne Revision e.V.
Georg Enzweiler	Auswärtiges Amt
Daniel Strebel	Finanzkontrolle Kanton Zürich
Kai-Uwe Ulrich	Bundesministerium für Wirtschaft und Klimaschutz
Dr. Raimund Weiland	Bundesministerium der Finanzen

Veröffentlichung am 6. Dezember 2022

<https://www.diir.de/arbeitskreise/interne-revision-in-oeffentlichen-institutionen/veroeffentlichungen/>.

DIIR – Deutsches Institute für Interne Revision e.V.
Theodor-Heuss-Allee 108
60486 Frankfurt am Main