

Edition Governance

Interne Revision für Aufsichtsräte

Grundlagen – Führungsaufgaben –
Wirksamkeit

von
Mathias Wendt
und
Hubertus Eichler

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek
Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen
Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über
<http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
[ESV.info/978 3 503 17670 0](http://ESV.info/9783503176700)

Gedrucktes Werk: ISBN 978 3 503 17670 0
eBook: ISBN 978 3 503 17671 7
ISSN 2365-3825

Alle Rechte vorbehalten
© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2018
www.ESV.info

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen
der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch
bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den
strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992
als auch der ISO Norm 9706.

Gesetzt aus Garamond, 10pt/12pt

Satz: tinahoffmann.eu, Berlin
Druck und Bindung: Hubert & Co., Göttingen

VORWORT

„In the future it is not just that internal audit will eclipse external audit but that the internal/external distinction, constructed on the basis of the monolithic ideal about independence, will become redundant. Internal auditors will play regulatory roles at the same time as internal control functions are contracted out to external agencies.“¹

Die Interne Revision wird zunehmend ein relevantes Thema für den Aufsichtsrat.² Diese Entwicklung konnten die Verfasser in den letzten Jahren in ihrer Berufspraxis aus nächster Nähe miterleben. Im Rahmen von Beratungen und Prüfungen haben wir uns umfassend mit der Analyse und Weiterentwicklung der Internen Revision im Banken- sowie im Nichtbankensektor beschäftigt. In diesem Zusammenhang haben wir unter anderem auch eine Vielzahl von Gesprächen mit Aufsichtsräten geführt. Solchen Stakeholder-Befragungen kommt im Rahmen von Beratungsprojekten zur Weiterentwicklung der Internen Revision aber auch im Rahmen von Prüfungen Interner Revisionsysteme eine große Bedeutung zu. Auch die Revisionsleiter interessieren sich immer mehr dafür, wie

1 Vgl. Power, M: The Audit Society. Rituals of Verification, London 1997, S. 146.

2 Vgl. Schipporeit, E.: Anforderungen an die Qualität der Internen Revision aus Sicht des Prüfungsausschusses, in: Audit Committee Institut e. V. (Hrsg.): Audit Committee Quarterly. Qualität der Internen Revision, Berlin 2016, S. 4–6.

ihre Tätigkeit aus der Perspektive des Aufsichtsrats wahrgenommen und bewertet wird. Und die Aufsichtsräte selbst sind zunehmend daran interessiert zu erfahren, welchen (zusätzlichen) Nutzen die Interne Revision bei der Durchführung der ihnen obliegenden Aufgaben der Überwachung und Beratung des Leitungsorgans für sie stiften kann. Dieser Trend dürfte sich in den nächsten Jahren eher noch verstärken. Der Eindruck verfestigt sich, dass die Interne Revision auch in Deutschland aus ihrem Dornröschenschlaf erwacht ist.

Der dargestellte Befund ist das Ergebnis verschiedener Entwicklungen, die sich – auch wenn sie sich aus ganz unterschiedlichen Quellen speisen – zunehmend miteinander verbinden und in vielen Unternehmen bereits zu einer Neubewertung der Internen Revision durch den Aufsichtsrat geführt haben. Nach unserer Einschätzung sind es vor allem folgende Treiber, welche in ihrem Zusammenspiel die Neubewertung der Internen Revision durch den Aufsichtsrat ausgelöst haben:

- (1) Zahlreiche internationale Unternehmensskandale haben dazu geführt, dass die Gesetzgeber und Regulierungsbehörden auf internationaler und europäischer Ebene aber auch in Deutschland zunehmend die Interne Revision als ein wichtiges Element der Corporate Governance entdeckt haben. In der Konsequenz wurde in Deutschland dem Aufsichtsrat im Rahmen von § 107 Abs. 3 S. 2 AktG sowie im Rahmen des Deutschen Corporate Governance Kodex die Aufgabe zur Überwachung der Wirksamkeit der Internen Revision explizit zugewiesen.
- (2) Der Prozess der Globalisierung hat nicht nur die Marktdynamik, sondern auch die Komplexität der internen Geschäftsprozesse in den international tätigen Unternehmen massiv erhöht. Selbst in Familienunternehmen wird im Zuge der Internationalisierung zunehmend die traditionelle, vielfach noch vom Firmengründer geprägte und auf Vertrauen basierende Unternehmenskultur durch interne Kontrollen und Überwachungssysteme ergänzt. Bisherige unternehmenskulturelle

Selbstverständlichkeiten lösen sich zunehmend auf. Dadurch entsteht auf Seiten der Leitungsorgane ein wachsendes Bedürfnis nach „Assurance“,³ welches u. a. zu einer verstärkten Aufmerksamkeit der Leitungsorgane für die Interne Revision führt bzw. die Entscheidung befördert, eine solche Funktion im Unternehmen zu implementieren.

- (3) Der Berufsstand der Internen Revision ist ausgehend vom weltweit als Standardsetzer akzeptierten US-amerikanischen Institute of Internal Auditors (IIA) bereits seit Jahrzehnten global aufgestellt. Der Berufsstand verfügt über international einheitliche Berufsstandards und Berufsexamen. Als eine Folge haben sich die Attraktivität einer Tätigkeit in der Internen Revision und das Selbstbewusstsein des gesamten Berufsstandes in den letzten Jahrzehnten signifikant erhöht.
- (4) Aktueller Ausfluss dieses gewachsenen Selbstbewusstseins des Berufsstandes der Internen Revisoren in Deutschland ist die gemeinschaftlich vom Institut der Wirtschaftsprüfer (IDW) und vom Deutschen Institut für Interne Revision (DIIR) erfolgte Entwicklung des IDW Prüfungsstandards 983 bzw. Überarbeitung des DIIR Revisionsstandards Nr. 3. Diese im Jahre 2017 veröffentlichten, inhaltlich nahezu identischen Prüfungsstandards bilden die Grundlage für eine fachgerechte Prüfung der Wirksamkeit von Internen Revisionssystemen und können die Leitungs- und Überwachungsorgane bei der Sicherstellung der Wirksamkeit und der Förderung der Weiterentwicklung der Internen Revision in ihren Unternehmen unterstützen.

Es zeichnet sich somit ab, dass zumindest im Bereich der international tätigen Unternehmen die Bedeutung der Internen Revision perspektivisch weiter zunehmen wird und eine Tätigkeit in der

3 Vgl. Power, M: The Audit Society. Rituals of Verification, London 1997, S. 15–40.

Internen Revision viele interessante Karriereperspektiven für den Managementnachwuchs eröffnen dürfte.⁴ Vor diesem Hintergrund verfolgen wir mit unserem Beitrag zur Edition Governance des Erich Schmidt Verlages primär drei miteinander verbundene Ziele:

- (1) Durch eine kompakte Darstellung der wesentlichen Grundlagen der Internen Revision wollen wir insbesondere Aufsichtsräten, aber auch Vorständen, Geschäftsführern und sonstigen Stakeholdern der Internen Revision eine Möglichkeit eröffnen, sich in effektiver Weise über die für sie besonders relevanten Aspekte der Internen Revision nach aktuellem Stand zu informieren.
- (2) Durch die Aufnahme von einigen bislang in der Fachdiskussion eher vernachlässigten, aber für die Praxis gleichwohl sehr relevanten Aspekten (wie z. B. Führungsaufgaben in der Internen Revision, Prüfungen der Internen Revision im Bereich der Organisations- bzw. Unternehmenskultur sowie relevante Fragetechniken) möchten wir Impulse zur Weiterentwicklung des Berufsstandes der Internen Revision geben und zugleich den Blick des Lesers auf Bereiche mit ggf. noch bestehendem Entwicklungspotenzial in „seiner“ Internen Revision lenken.
- (3) Schließlich wollen wir den Aufsichtsrat durch die systematische Ableitung von praxisgerechten Fragestellungen bei der Wahrnehmung seiner Beratungs- und Überwachungsfunktion im Hinblick auf die Interne Revision unterstützen.

Unser besonderer Dank gilt Frau Splittgerber, die als zuständige Verlagsleiterin dieses Projekt angeregt hat und uns bei der Umsetzung mit großem Engagement unterstützt hat.

Münster/München, im Oktober 2017

*Mathias Wendt
Hubertus Eichler*

⁴ Vgl. hierzu bereits Gutenberg, E.: Der Diplom-Kaufmann als Revisor, in: ZIR 1/1966, S. 10–24.

INHALTSVERZEICHNIS

Vorwort	5
Abkürzungsverzeichnis	13
Abbildungsverzeichnis	15
Tabellenverzeichnis	16
1. Grundlagen der Internen Revision	17
1.1 Einführung in die Grundlagen der Internen Revision	17
1.2 Historische Entwicklung der Internen Revision	20
1.3 Rechtsgrundlagen der Internen Revision	24
1.4 Haftungsrisiken und Sanktionen	27
2. Die Interne Revision im Rahmen der Corporate Governance	31
2.1 Das Three-Lines-of-Defense-Modell	31
2.2 Interne Revision und Internes Kontrollsystem . .	34
2.3 Interne Revision und Risikomanagement	35
2.4 Interne Revision und Compliance-Management	36
3. Anforderungen an die Ausgestaltung und Funktionsweise der Internen Revision	37
3.1 Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis (IPPF) – Bedeutung für den Berufsstand und wesentliche Inhalte	37

3.2	Mindeststandards für eine angemessene und wirksame Interne Revision	43
3.3	Mindestanforderungen an die Interne Revision in Banken und sonstigen Finanzdienstleistungsunternehmen (MaRisk)	50
4.	Sourcing-Ansätze für die Interne Revision: Outsourcing, Co-Sourcing, Insourcing.	53
4.1	Outsourcing.	54
4.2	Co-Sourcing	56
4.3	Insourcing	57
4.4	Kriterien für die konkrete Ausgestaltung des Sourcing-Ansatzes	57
5.	Exkurs: Das Dilemma der Unternehmensüberwachung und die Kunst des „richtigen“ Fragens	61
5.1	Informationsasymmetrien als grundlegendes Dilemma der Unternehmensüberwachung	61
5.2	Kommunikation als zentraler Erfolgsfaktor der Unternehmensüberwachung	64
5.3	Relevante Frageformen für Aufsichtsräte und Interne Revisoren	65
6.	Führungsaufgaben in der Internen Revision – relevante Fragestellungen	71
6.1	Grundlagen eines systemischen Führungsverständnisses.	73
6.2	Führungsaufgaben in der Internen Revision aus einer systemischen Perspektive – 20 Fragen des Aufsichtsrats an den Revisionsleiter	75
7.	Leitung der Internen Revision – Qualifikation und Auswahl	89

8. Prüfung der Angemessenheit und Wirksamkeit des Internen Revisionssystems	95
8.1 Grundlagen	95
8.2 Beauftragung einer Wirksamkeitsprüfung – Möglichkeiten zur Einbindung des Aufsichtsrats	98
8.3 Methodik einer Wirksamkeitsprüfung	100
8.4 Bewertung der Ergebnisse einer Wirksamkeitsprüfung	109
9. Aktuelle Handlungsfelder der Internen Revision	113
9.1 Investigative Sonderuntersuchungen	113
9.2 Compliance Audits	116
9.3 Culture Audits	121
9.4 IT-Sicherheits-Audits	130
9.5 Continuous Auditing	132
10. Die Interne Revision als Themenfeld des Aufsichtsrats	133
10.1 Grundlagen	133
10.2 Ausgestaltung der Überwachungstätigkeit des Aufsichtsrats hinsichtlich der Internen Revision	134
10.3 Die Interne Revision als Aspekt im Rahmen der Effizienzprüfung des Aufsichtsrats	138
10.4 Generierung von Impulsen für die Weiterentwicklung der Internen Revision – „Governance-Dialog“	141
11. Fazit: Aufsichtsrat und Interne Revision – zehn Thesen zur Entwicklung von Good Practices	145

Literaturverzeichnis	149
Stichwortverzeichnis	157
Die Autoren	161