

## Revision

Jan Schmeisky



## Ziele der Internen Revision im öffentlichen Bereich

Eine wichtige Rolle im Modernisierungsprozess der öffentlichen Verwaltung, der sich insbesondere auf Änderungen in der Organisation und der strategischen Ausrichtung auswirkt, kommt der Internen Revision zu. Die Interne Revision ist ein wichtiges Element der Neudefinition der öffentlichen Verwaltung. Wirkungsweise und Rolle der Internen Revision werden stark durch die definierten Ziele geprägt. Welche Ziele sollte die Interne Revision im öffentlichen Bereich verfolgen? Eine Gegenüberstellung der von unterschiedlichen Institutionen formulierten Prüf- und Kontrollziele zeigt, dass sich ein Prüfungs-Mix empfiehlt. Die unterschiedlichen Prüfungsarten und deren Auswirkungen auf die verschiedenen Anforderungen auf Interne Revisionen werden im Folgenden kurz vorgestellt

### Rechnungshöfe

Die Rechnungshöfe prüfen die Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes bzw. der Länder. Sie haben zum Ziel öffentliche Einrichtungen dahingehend zu prüfen, ob mit Steuergeldern rechtmäßig, sparsam, wirtschaftlich und zweckmäßig umgegangen wird.<sup>1</sup> Die Strategie des Rechnungshofes beinhaltet die zentrale Aufgabe der unabhängigen und objektiven Prüfung. Dabei wird das Ziel verfolgt, die Transparenz über den Einsatz öffentlicher Mittel zu erhöhen. In ähnlicher Weise finden sich diese Prüfungsziele oft so oder ähnlich auch in den Revisionsordnungen Interner Revision von Unternehmen der öffentlichen Hand.

<sup>1</sup> vgl. <https://www.bundesrechnungshof.de/de/ueber-uns/institution/organisation/Organisation> oder z. B. <https://www.rechnungshof.baden-wuerttemberg.de/de/wir-ueber-uns/aufgaben-ziele/>

## INTOSAI

Die International Organization of Supreme Audit Institutions (INTOSAI) ist die Dachorganisation der externen öffentlichen Finanzkontrolle.<sup>2</sup> Unter anderem fungiert sie auch als Normsetzerin für die öffentliche Finanzkontrolle. Die Prüfungsziele aus Sicht der INTOSAI werden in den Allgemeinen Grundsätzen der staatlichen Finanzkontrolle ISSAI 100 „Fundamental Principles of Public-Sector Auditing“ festgelegt:

„Das Prüfungsumfeld der staatlichen Finanzkontrolle ist dadurch gekennzeichnet, dass die Regierung und sonstige Stellen Haushaltsmittel aus dem Steueraufkommen und aus anderen Quellen verwalten und für Dienstleistungen an Bürgerinnen und Bürger bzw. sonstige Leistungsempfänger verausgaben. Diese Stellen haben gegenüber Mittelgebern und Empfängern zweckgebundener Mittel (einschließlich Bürgerinnen und Bürger) über die Ordnungs- und Rechtmäßigkeit sowie Wirtschaftlichkeit ihres Verwaltungshandelns sowie die Mittelverwendung Rechenschaft abzulegen. Die Aufgabe der staatlichen Finanzkontrolle besteht folglich darin, dazu beizutragen, dass die Verwaltung ihre Aufgaben wirtschaftlich, wirksam, gemäß berufsethischen Vorgaben sowie unter Einhaltung von Gesetzen und sonstigen Bestimmungen erfüllt.“

## IIA – Nature of Work (IPPF International Professional Practice Framework, Standard 2100)

Das International Professional Practices Framework (IPPF) ist das konzeptionelle Framework, welches maßgebliche Leitlinien organisiert, die von der IIA veröffentlicht werden. Als vertrauenswürdigen, globales Gremium zur Festlegung von Leitlinien bietet die IIA Fachleuten der Internen Revision weltweit maßgebliche Leitlinien, die im IPPF als verbindliche Leitlinien und empfohlene Leitlinien organisiert sind. Das aktualisierte Framework wurde im Juli 2015 eingeführt.<sup>3</sup>

Aufgabe der Internen Revision ist es durch die Anwendung eines systematischen, zielgerichteten und risikoorientierten Vorgehens Führungs-, Überwachungs-, Risikomanagement- und Kontrollprozesse der Organisation zu bewerten und zu deren Verbesserung beitragen. Darüber hinaus dient sie auch der Beurteilung der Gestaltung, Umsetzung und Wirksamkeit der ethikbezogenen Ziele, Programme und Aktivitäten der Organisation. Zweck der Internen Revision ist die kontinuierliche Verbesserung der Geschäftsprozesse und die Schaffung von Mehrwert für die Organisation.

Revisoren, die sich den Standards des IIA verpflichten, gehen nach den Standards der IIA – Nature of Work, die prinzipienorientiert sind und einen Rahmen für die Durchführung und Förderung der Internen Revision bieten, vor. Die Standards sind verbindliche Anforderungen, welche aus Erklärungen der Grundanforderungen für die berufliche Praxis der Internen Revision bestehen und für die Bewertung der Wirksamkeit ihrer Leistung notwendig sind.<sup>4</sup>

## Prozessprüfungen

Prozessprüfungen dienen der Darstellung von risikoorientierten End-to-End-Prozessen, also von Prozessen mit definierten Anfangs- und Endpunkten. Dabei erfolgt aus Sicht der Internen Revision eine Beurteilung, ob die Kontrollelemente geeignet sind, die Prozessrisiken ausreichend zu reduzieren. Besonders wichtig ist dabei die Überwachung der Wirksamkeit des Internen Kontrollsystems (IKS).<sup>5</sup> Im Rahmen der Prüfung des Internen Kontrollsystems wird unterschieden in:

- **Aufbauprüfungen (tests of design):** Dient der Beurteilung, ob Kontrollen (z. B. Richtlinien, Kontrollaktivitäten) angemessen ausgestaltet sind, um wesentliche Risiken und daraus abgeleitete Kontrollziele abdecken zu können. Kontrollen sind nicht adäquat gestaltet, wenn Kontrollen fehlen oder wenn die implementierten Kontrollen das vorgesehene Kontrollziel nicht erreichen können.
- **Funktionsprüfungen (test of operating effectiveness):** In welcher Weise die vorgesehenen Kontrollen zum Einsatz kommen und wie regelmäßig sowie von wem diese durchgeführt werden.

## Schwerpunktprüfungen

Schwerpunktprüfungen erfolgen hinsichtlich der Qualität des IKS sowie der Einhaltung von Vorgaben, Richtlinien und relevanten Beschlüssen. Die Schwerpunkte liegen dabei in der Erhebung der Effizienz und Effektivität von Kontrollen sowie dem Aufzeigen von Verbesserungspotenzialen in den Hauptprozessen. Im Unterschied zur Überwachung des IKS handelt es sich bei

<sup>2</sup> vgl. <https://www.intosai.org/de/ueber-uns>

<sup>3</sup> vgl. <https://na.theiia.org/standards-guidance/Pages/Standards-and-Guidance-IPPF.aspx>

<sup>4</sup> vgl. <https://na.theiia.org/standards-guidance/mandatory-guidance/Pages/Standards.aspx>

<sup>5</sup> vgl. die System- und Prozessprüfung im Rahmen des risikoorientierten Prüfungsansatzes unter Berücksichtigung z. B. der Prüfungsstandards IDW PS 261 n.F., 330 und IDW RS FAIT 1.

den Schwerpunktprüfungen um punktuelle, vertiefende Prüfungen von Einzelthemen.

## Data & Analytics

Unter Data & Analytics versteht man die Vollprüfung von Datenbeständen hinsichtlich klar abgegrenzter Prüfungsfragen. Dabei kann es sich um die Prüfung der Einhaltung von Arbeitsabläufen digital nachvollziehbarer Prozesse handeln, wie auch die Verarbeitung großer Datenmengen. Das Ziel dieser Prüfung ist es oftmals, zu erkennen, ob Muster existieren, welche auf Kontrollschwächen oder dolose Handlungen hinweisen. Im Rahmen von Data & Analytics fallen sowohl Datenlücken auf und es wird auch die Datenqualität (mit) überprüft. Somit lassen sich aus der Aufbereitung und Validierung der Daten unter Umständen direkte Hinweise zur Prozessoptimierung ableiten.

## Follow-up-Prüfungen

Die Interne Revision überwacht die Umsetzung der in den Revisionsbereichen vereinbarten Empfehlungen im Rahmen einer sogenannten Follow-up-Prüfung. Um die Qualität der durchgeführten Korrekturmaßnahmen im Einzelnen zu bewerten, wird diese oftmals in einem Zeitraum größer als 12 Monate nach einer (vorgelagerten) Prüfung durchgeführt.

Oftmals erfolgt diese in Form von Desktop-Reviews mit der Plausibilisierung und Diskussion durchgeführter Maßnahmen oder Nachschauprüfungen vor Ort mit Prüfung der tatsächlichen Umsetzung.

## Die Bedeutung von Zielen für die Interne Revision

Bei der Auswahl unterschiedlicher Prüfungsarten wirken verschiedene Anforderungen auf Revisionen ein. Folglich empfiehlt sich für öffentliche Unternehmen

ein Prüfungs-Mix, der einerseits den Anforderungen des Rechnungshofs (und damit auch von INTOSAI) gerecht wird und andererseits die Ziele des IPPF und der damit verbundenen risikoorientierten Revision erfüllt.

Im Zuge der Erweiterung der Prüfungsarten stehen Interne Revisionen vor der Herausforderung, dass öffentliche Organisationen stark an ihre aufbauorganisatorischen Hierarchien gebunden und Prozesse oftmals nicht abteilungsübergreifend etabliert sind. Die öffentliche Verwaltung fokussiert stark auf Stellenbeschreibungen und weniger auf Prozesse. Oftmals ist die Kenntnis über Abläufe an den Abteilungsgrenzen beendet. Um mit dem Einsatz unterschiedlicher Prüfungsarten – dem IPPF folgend, systematisch, zielgerichtet und risikoorientiert – zur Verbesserung einer Organisation beizutragen, ist Know-how in der Prozesserhebung und -gestaltung in Kombination mit Erfahrung im Bereich der öffentlichen Wirtschaft ein wesentlicher Erfolgsfaktor für eine moderne Interne Revision im öffentlichen Bereich.



Jan Schmeisky ist Wirtschaftsprüfer und Certified Internal Auditor bei Menold Bezler. Seine Tätigkeitsschwerpunkte liegen in der Prüfung und Beratung mittelständischer Unternehmen und der öffentlichen Hand. Weiterhin berät er bei Unternehmenstransaktionen im Rahmen der Due Diligence und bei Unternehmensbewertungen wie auch betriebswirtschaftlich vor allem in den Bereichen Planung und Controlling. Jan Schmeisky war von 2002–2019 im Bereich Audit Corporate einer BigFour-Gesellschaft tätig. 2019 wechselte er zu Menold Bezler und ist seit 2020 als Geschäftsführer der Wirtschaftsprüfungs- und Steuerberatungsgesellschaft tätig. Nebenberuflich ist er Dozent für Prüfungswesen an der DHBW.