

Joachim Schroff

# **Aufgabenwandel in der Internen Revision**

Eine theoretische  
und empirische Untersuchung



Herbert Utz Verlag · München

## **Schriftenreihe zum Finanz-, Prüfungs- und Rechnungswesen**

herausgegeben von

Prof. Dr. Hans Peter Möller, TH Aachen

Prof. Dr. Volker H. Peemöller, Universität Erlangen-Nürnberg

Prof. Dr. Martin Richter, Universität Potsdam

Band 40

Zugl.: Diss., Erlangen-Nürnberg, Univ., 2005

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

Dieses Werk ist urheberrechtlich geschützt.  
Die dadurch begründeten Rechte, insbesondere die  
der Übersetzung, des Nachdrucks, der Entnahme von  
Abbildungen, der Wiedergabe auf photomechani-  
schem oder ähnlichem Wege und der Speicherung in  
Datenverarbeitungsanlagen bleiben – auch bei nur  
auszugsweiser Verwendung – vorbehalten.

Copyright © Herbert Utz Verlag GmbH · 2006

ISBN 3-8316-0551-3

Printed in Germany

Herbert Utz Verlag GmbH, München  
089-277791-00 · [www.utzverlag.de](http://www.utzverlag.de)

## Geleitwort

In den letzten Jahren hat eine erhebliche Veränderung der Internen Revision stattgefunden. Einflüsse auf die Arbeit der Internen Revision ergaben sich aus dem KonTraG von 1998 sowie aus dem Corporate Governance Kodex, der Hinweise auf die Prüfung enthält. Entscheidende Veränderungen resultierten auch aus dem Sarbanes Oxley Act, der vielfältige Aufgaben für die Interne Revision vorsieht. Die Tätigkeit der Internen Revision wird stark geprägt von der Unternehmensführung und auch von den einzelnen nationalen Berufsorganisationen. Ein wesentliches Anliegen des IIA ist es, die Interne Revision international auszurichten, wie es im Bereich der Wirtschaftsprüfung und der Rechnungslegung bereits geschehen ist. Dazu hat das IIA Standards für die Interne Revision aufgestellt, die weltweit Geltung erlangt haben.

Der Verfasser möchte diese Veränderung in der Internen Revision in seiner Arbeit verdeutlichen. Deshalb beschäftigt er sich zunächst mit der traditionellen Ausrichtung der Internen Revision. Dazu wird die Notwendigkeit der Internen Revision herausgearbeitet, auf die gesetzlichen Bestimmungen hingewiesen, nach denen eine Interne Revision einzurichten ist und die traditionellen Aufgaben beleuchtet. Der Verfasser zeichnet dazu die Prüfungstätigkeiten auf und gibt Hinweise auf die Übernahme von Beratungsaufgaben. Im Folgenden wird die organisatorische Einbindung in den verschiedenen Varianten vorgestellt, die in Deutschland möglich sind. Im Weiteren macht der Verfasser die veränderten Anforderungen im Umfeld der Internen Revision deutlich, um damit den Übergang zum nächsten Abschnitt herzustellen, der sich mit den Aufgaben einer modernen Internen Revision beschäftigt.

Der Verfasser setzt sich sehr intensiv mit den neuen Prüfungsleistungen auseinander. Zu diesen Prüfungsleistungen zählt das IIA in seiner Abgrenzung Corporate Governance, Control- and Risk Managementsysteme. Speziell das Kontrollsystem wird vom Verfasser sehr detailliert dargestellt. Er zeigt die alten COSO-Bestandteile auf und nimmt die Überleitung zum neuen COSO-System vor. Neben den angesprochenen drei großen Prüfungsgebieten stellt der Verfasser den Prüfungsprozess dar, der mit der Prüfungsstrategie beginnt und mit dem Follow-up endet. Die einzelnen Bestandteile werden ausführlich beschrieben und erläutert. Damit wird sehr anschaulich die Neuausrichtung der Internen Revision in der heutigen Zeit vorgestellt. Auf die Beratungsleistung und dem Change Management geht der Verfasser vergleichsweise kurz ein, da beide Ansätze in der Praxis noch nicht die Bedeutung gefunden haben und vielleicht auch nicht finden werden. Die Anforderungen, die von der öffentlichen Seite (Corporate Governance, Sarbanes Oxley Act) auf die Interne Revision wirken, beziehen sich in erster Linie auf die Prüfungsleistungen.

Der Verfasser hat zu seinen Ausführungen eine empirische Erhebung durchgeführt, die seine Thesen unterstreicht. Die Arbeit leistet insofern einen wichtigen Beitrag zur wissenschaftlichen Durchdringung der Internen Revision und liefert eine Fülle an praktischen Anregungen, was die Ausgestaltung der Prüfungstätigkeit betrifft.

Die Arbeit wurde vom Deutschen Institut für Interne Revision e. V. gefördert, dem unser besonderer Dank gebührt.

Aachen/Nürnberg/Potsdam, im Dezember 2005

Die Herausgeber

## Inhaltsverzeichnis

Abkürzungsverzeichnis.....	XVII
Abbildungsverzeichnis.....	XXIII
Tabellenverzeichnis.....	XXV
<b>1 Einführung.....</b>	<b>1</b>
<b>1.1 PROBLEMSTELLUNG.....</b>	<b>1</b>
<b>1.2 ZIELSETZUNG.....</b>	<b>2</b>
<b>1.3 GANG DER UNTERSUCHUNG.....</b>	<b>2</b>
<b>1.4 BEGRIFFSABGRENZUNG INTERNE REVISION.....</b>	<b>5</b>
<i>1.4.1 Definition Interne Revision.....</i>	<i>5</i>
<i>1.4.2 Abgrenzung der Internen Revision gegenüber den                 Überwachungsträgern Aufsichtsrat und Abschlussprüfer.....</i>	<i>8</i>
1.4.2.1 Aufsichtsrat.....	8
1.4.2.2 Abschlussprüfer.....	10
<b>2 Traditionelle Ausrichtung der Internen Revision und veränderte Anforderungen als Ursache für einen Aufgabenwandel.....</b>	<b>13</b>
<b>2.1 TRADITIONELLE AUSRICHTUNG DER INTERNEN REVISION UND         VORAUSSETZUNGEN ZUR ORDNUNGSMÄßIGEN BERUFSAUSÜBUNG.....</b>	<b>13</b>
2.1.1 <i>Notwendigkeit einer Internen Revision.....</i>	<i>13</i>
2.1.2 <i>Traditionelle Prüfungsaufgaben der Internen Revision.....</i>	<i>15</i>

<b>2.1.3</b>	<b><i>Traditionelle Beratungsaufgaben der Internen Revision</i></b> .....	<b>17</b>
<b>2.1.4</b>	<b><i>Voraussetzungen zur ordnungsmäßigen Berufsausübung</i></b> .....	<b>18</b>
2.1.4.1	Organisatorische Einbindung und Leitung der Internen Revision .....	18
2.1.4.1.1	<i>Organisatorische Einbindung der Internen Revision in großen Kapitalgesellschaften</i> .....	18
2.1.4.1.2	<i>Organisatorische Einbindung der Internen Revision im Konzern</i> .....	21
2.1.4.1.3	<i>Leitung der Internen Revision</i> .....	22
2.1.4.2	Befugnisse und Verantwortung der Internen Revision .....	25
2.1.4.3	Anforderungen an die Interne Revision .....	27
2.1.4.3.1	<i>Fachliche Anforderungen</i> .....	27
2.1.4.3.2	<i>Persönliche Anforderungen</i> .....	29
2.1.4.4	Qualitätsmanagement der Internen Revision .....	31
<b>2.2</b>	<b>VERÄNDERTE ANFORDERUNGEN AN DIE INTERNE REVISION ALS URSACHE FÜR EINEN AUFGABENWANDEL</b> .....	<b>35</b>
<b>2.2.1</b>	<b><i>Veränderte Anforderungen innerhalb des Unternehmens</i></b> .....	<b>36</b>
2.2.1.1	Zunehmende Bedeutung der Computertechnologie .....	36
2.2.1.2	Zunehmende Bedeutung wertorientierter Managementkonzepte .....	38
2.2.1.3	Zunehmende Risikoorientierung der Unternehmensführung und -überwachung .....	39
<b>2.2.2</b>	<b><i>Veränderte Anforderungen im Unternehmensumfeld</i></b> .....	<b>40</b>
2.2.2.1	Zunehmende Globalisierung/ Internationalisierung .....	40
2.2.2.2	Zunehmender Wettbewerbsdruck .....	42
2.2.2.3	Aufgabenwandel durch gesetzgeberische und andere Initiativen .....	43

<b>3</b>	<b>Aufgaben einer modernen Internen Revision.....</b>	<b>48</b>
<b>3.1</b>	<b>ERBRINGUNG VON PRÜFUNGSLEISTUNGEN DURCH DIE INTERNE REVISION.....</b>	<b>49</b>
<b>3.1.1</b>	<b><i>Ziele der Prüfungsleistungen der Internen Revision .....</i></b>	<b>51</b>
<b>3.1.2</b>	<b><i>Governance, Control und Risk Management (Processes) als Inhalte der Prüfungsleistungen.....</i></b>	<b>53</b>
3.1.2.1	Governance, Control und Risk Management als Prüfungsinhalte nach den Standards des IIA.....	53
3.1.2.2	Systemorientierte Abgrenzung von Governance, Control und Risk Management .....	55
3.1.2.2.1	<i>Governance System .....</i>	<i>55</i>
3.1.2.2.1.1	Begriffliche Abgrenzung und Grundsätze eines effektiven Governance Systems.....	55
3.1.2.2.1.2	Prüfungsleistungen der Internen Revision im Zusammenhang mit einem effektiven Governance System....	59
3.1.2.2.2	<i>Control.....</i>	<i>66</i>
3.1.2.2.2.1	Begriffliche Abgrenzung .....	66
3.1.2.2.2.1.1	Begriff „Control“ nach IIA.....	66
3.1.2.2.2.1.2	Begriff „Internal Control“ nach COSO .....	68
3.1.2.2.2.1.3	Begriff „Internes Kontrollsystem“ des IDW .....	72
3.1.2.2.2.2	Prüfungsleistungen der Internen Revision im Zusammenhang mit einem effektiven Control System.....	75
3.1.2.2.3	<i>Risk Management System .....</i>	<i>80</i>
3.1.2.2.3.1	Begriffliche Abgrenzung .....	80
3.1.2.2.3.1.1	Begriff „Risiko“ .....	81

---

3.1.2.2.3.1.2	Begriff „Risikomanagementsystem“ nach IIR .....	82
3.1.2.2.3.2	Prüfungsleistungen der Internen Revision im Zusammen- hang mit einem effektiven Risk Management System .....	86
3.1.2.3	Prozessorientierte Abgrenzung von Governance, Control und Risk Management .....	91
3.1.2.3.1	<i>Governance Prozesse</i> .....	92
3.1.2.3.1.1	Begriffliche Abgrenzung .....	92
3.1.2.3.1.2	Prüfungsleistungen der Internen Revision im Zusammenhang mit effektiven Governance Prozessen .....	92
3.1.2.3.1.2.1	Prüfungsleistungen der Internen Revision im Rahmen der Unternehmensplanung .....	94
3.1.2.3.1.2.2	Prüfungsleistungen der Internen Revision im Rahmen der Unternehmenssteuerung .....	96
3.1.2.3.1.2.3	Prüfungsleistungen der Internen Revision im Rahmen der Unternehmensorganisation .....	98
3.1.2.3.1.2.4	Prüfungsleistungen der Internen Revision im Rahmen der Unternehmensüberwachung .....	101
3.1.2.3.2	<i>Control- und (Enterprise) Risk Management-Prozesse</i> .....	107
3.1.2.3.2.1	Begriffliche Abgrenzung .....	107
3.1.2.3.2.2	Prüfungsleistungen der Internen Revision im Zusammenhang mit effektiven Control- und Risk Management-Prozessen .....	110
3.1.2.3.2.2.1	Internal Environment als Basis des Risk Management- Prozesses.....	111
3.1.2.3.2.2.2	Festlegen von Zielen (Objective Setting) .....	113



3.1.2.3.2.2.3	Ereignisidentifikation (Event Identification).....	116
3.1.2.3.2.2.4	Risikobewertung (Risk Assessment).....	124
3.1.2.3.2.2.5	Risikosteuerung (Risk Response).....	128
3.1.2.3.2.2.6	Steuerungs- und Überwachungsmaßnahmen (Control Activities) .....	133
3.1.2.3.2.2.7	Information und Kommunikation (Information and Communication) .....	135
3.1.2.3.2.2.8	Monitoring .....	137
<b>3.1.3</b>	<b><i>Vorgehensweise bei der Erbringung von Prüfungsleistungen durch die Interne Revision .....</i></b>	<b>140</b>
3.1.3.1	Risiko- und prozessorientierte Prüfungsstrategie.....	140
3.1.3.2	Risiko- und prozessorientierte Prüfungsplanung .....	142
3.1.3.2.1	<i>Audit Risk Model als Grundlage einer sachlichen, zeitlichen und personellen Prüfungsplanung.....</i>	<i>143</i>
3.1.3.2.2	<i>Risikoorientierte sachliche Prüfungsplanung .....</i>	<i>146</i>
3.1.3.2.3	<i>Risikoorientierte zeitliche Prüfungsplanung.....</i>	<i>148</i>
3.1.3.2.4	<i>Risikoorientierte personelle Prüfungsplanung.....</i>	<i>150</i>
3.1.3.2.5	<i>Würdigung des Audit Risk Model als Grundlage der risikoorientierten Prüfungsplanung .....</i>	<i>152</i>
3.1.3.3	Risiko- und prozessorientierte Prüfungsdurchführung .....	154
3.1.3.3.1	<i>Risikoorientierter Einsatz der Prüfungsmethoden .....</i>	<i>154</i>
3.1.3.3.1.1	Prüfungsmethoden zur risikoorientierten Prüfungs- durchführung.....	154
3.1.3.3.1.2	Risikoorientierte Kombination der Prüfungsmethoden.....	157

3.1.3.3.2	<i>Risikoorientierter Einsatz von Prüfungswerkzeugen</i> .....	160
3.1.3.3.2.1	Bedeutung der Arbeitspapiere im Rahmen der Risiko-orientierung .....	160
3.1.3.3.2.2	Bedeutung des Control and Risk Self-Assessment.....	162
3.1.3.3.2.3	Bedeutung von Auditmanagement-Systemen .....	165
3.1.3.4	Schlussbesprechung, risikoorientierte Prüfungsberichterstattung und Follow-Up.....	167
3.1.3.4.1	<i>Schlussbesprechung</i> .....	167
3.1.3.4.2	<i>Risikoorientierte Prüfungsberichterstattung</i> .....	168
3.1.3.4.2.1	Zwischenberichterstattung.....	169
3.1.3.4.2.2	Prüfungsbericht.....	170
3.1.3.4.3	<i>Follow-Up</i> .....	172
3.1.4	<b><i>Bedeutung des Chancenmanagements als Prüfungsinhalt und chancenorientierte Prüfungsvorgehensweise</i></b> .....	173
3.1.4.1	Entwicklung und Bedeutung des Chancenmanagements.....	173
3.1.4.2	Begriff und mögliche Ausgestaltung des Chancenmanagements .....	174
3.1.4.3	Ansätze zur Prüfung des Chancenmanagements (Chancenaudit) und chancenorientierte Prüfungsvorgehensweise .....	178
3.2	<b>ERBRINGUNG VON BERATUNGSLEISTUNGEN DURCH DIE INTERNE REVISION</b> .....	181
3.2.1	<b><i>Bedeutung und Abgrenzung von Beratungsleistungen einer modernen Internen Revision</i></b> .....	181
3.2.1.1	Bedeutung von Beratungsleistungen.....	181
3.2.1.2	Abgrenzung von Beratungsleistungen .....	182

---

3.2.2	<i>Ziele der Beratungsleistungen</i> .....	183
3.2.3	<i>Anforderungen an die Erbringung von Beratungsleistungen</i> .....	184
3.2.4	<i>Mögliche prüfungsnahе und prüfungsunabhängige Beratungsfelder der Internen Revision</i> .....	189
3.2.4.1	Prüfungsnahе Beratung im Zusammenhang mit Governance, Control und Risk Management .....	191
3.2.4.2	Prüfungsunabhängige Beratung im Zusammenhang mit Governance, Control und Risk Management .....	196
3.2.4.3	Prüfungsnahе und prüfungsunabhängige Beratungsleistungen im Zusammenhang mit dem Chancenmanagement .....	201
3.2.5	<i>Grenzen der Beratungsleistungen der Internen Revision</i> .....	202
4	<b>Zusammenfassung</b> .....	204
	<b>Anhang</b> .....	207
	<b>FRAGEBOGEN DER EMPIRISCHEN UNTERSUCHUNG</b> .....	208
	<b>ERGEBNISSE DER EMPIRISCHEN UNTERSUCHUNG</b> .....	221
	<b>QUELLENVERZEICHNIS</b> .....	250

## Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Befragte Revisionsleiter nach Wirtschaftszweigen .....	3
Abbildung 2: Rechtsform der befragten (Mutter-) Unternehmen.....	4
Abbildung 3: Zahl der internen Revisoren .....	5
Abbildung 4: Überwachungsorgane der Aktiengesellschaft .....	8
Abbildung 5: Rechte und Pflichten der Internen Revision .....	26
Abbildung 6: Anforderungen zur Wahrung der persönlichen Objektivität .....	30
Abbildung 7: Bestandteile des Qualitätsmanagementsystems .....	33
Abbildung 8: Einschätzung der Akzeptanz der Internen Revision.....	47
Abbildung 9: Beteiligte Parteien bei der Erbringung von Prüfungsleistungen .....	50
Abbildung 10: Prüfungsaufgaben der Internen Revision nach den Standards des IIA	51
Abbildung 11: Zusammenhang von Corporate Governance und Management Control .....	58
Abbildung 12: Internal Control nach COSO 1992 .....	70
Abbildung 13: Enterprise Risk Management nach COSO 2004 .....	70
Abbildung 14: Internes Kontrollsystem nach IDW .....	73
Abbildung 15: Internes Steuerungs- und Überwachungssystem.....	74
Abbildung 16: Verknüpfung des internen Steuerungs- und Überwachungssystems mit dem Risikomanagementsystem.....	85
Abbildung 17: Prozesskomponenten des ERM nach COSO .....	109
Abbildung 18: Dimensionen der Risikoidentifikation.....	118
Abbildung 19: Risk Map.....	126
Abbildung 20: Risk Map mit Risikosteuerungsmaßnahmen .....	131
Abbildung 21: Kombination von Prüfungsmethoden.....	158
Abbildung 22: Schwerpunktmäßig anzuwendende Prüfungsmethoden in Abhängigkeit von Risikoart und -höhe.....	160

Abbildung 23: Komponenten eines Chancenmanagementsystems .....	175
Abbildung 24: Abgrenzung Prüfung und Beratung.....	191

## Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Kompetenzen und Aufgaben des Aufsichtsrats .....	10
Tabelle 2: Fachliche Anforderungen an die Interne Revision .....	28
Tabelle 3: Persönliche und soziale Anforderungen an den internen Revisor .....	31
Tabelle 4: Maßnahmen im Rahmen des Qualitätssicherungsprogramms.....	34
Tabelle 5: Ursachen des Aufgabenwandels in der Internen Revision .....	36
Tabelle 6: Ziele der Prüfungsleistungen und deren Bedeutung in der Praxis.....	52
Tabelle 7: Prüfungsleistungen im Rahmen der Unternehmensplanung .....	96
Tabelle 8: Prüfungsleistungen im Rahmen der Unternehmenssteuerung.....	98
Tabelle 9: Prüfungsleistungen im Rahmen der Unternehmensablauforganisation ...	100
Tabelle 10: Prüfungsleistungen im Rahmen der Unternehmensüberwachung.....	106
Tabelle 11: Externe und interne Faktoren im Rahmen der Ereignisidentifikation....	119
Tabelle 12: Maßnahmen zur Risikosteuerung nach ERM Framework .....	129
Tabelle 13: Allgemeine und spezielle Anforderungen an Auditmanagement- Systeme.....	167
Tabelle 14: Bedeutung prüfungsnaher Beratungsfelder .....	192
Tabelle 15: Bedeutung prüfungsunabhängiger Beratungsfelder .....	197



# 1 Einführung

## 1.1 Problemstellung

Nach heutigem Verständnis von Interner Revision wird darunter nicht mehr nur noch die ursprüngliche Idee der Unterstützung der Unternehmensführung bei der Sicherung des Betriebsvermögens und bei der Überwachung der Einhaltung interner Vorschriften verstanden. Es sind insbesondere die immer weiter voranschreitende Globalisierung, der wachsende Wettbewerbsdruck der Unternehmen, die nationalen Gesetzgeber und vor allem die berufsständischen Institutionen für einen fortschrittlichen Aufgabenwandel in der Internen Revision verantwortlich. Die starke Ausrichtung an den Interessen der Shareholder, die Fortschritte der vergangenen Jahre in den technischen Bereichen wie bspw. der Datenverarbeitung und eine allgemein geforderte risikoorientierte Unternehmensüberwachung tragen ihr Übriges zu veränderten Anforderungen an die Interne Revision bei. Die eher traditionelle Rolle des internen Revisors als „Unternehmenspolizist“ und „Häkchenmacher“ wird deshalb wohl in Zukunft immer weiter abnehmen.<sup>1</sup>

Gefordert ist heute eine moderne Interne Revision als „Funktion, welche die Unternehmensleitung unterstützt, die Unternehmensrisiken zu überwachen und – zumindest indirekt – zu steuern und dadurch den Unternehmenswert zu erhalten bzw. zu steigern“<sup>2</sup>. Um jedoch letztendlich einen Beitrag zur Wertsteigerung des Unternehmens leisten zu können, muss von einer rein vergangenheitsorientierten Sichtweise Abstand genommen werden und die Revisionstätigkeit zukunftsorientiert und innovativ ausgerichtet sein.<sup>3</sup> Hieraus ergeben sich eine Vielzahl neuer Tätigkeitsbereiche und Herausforderungen für die Interne Revision. Der Revisor soll neben seiner Prüfungstätigkeit die Rolle eines Beraters einnehmen, um so durch zielführende, praktikable Verbesserungsvorschläge die Unternehmensführung zu unterstützen. Die Nachfrage solcher Beratungsleistungen muss jedoch nicht nur auf die Bedürfnisse der Unternehmensleitung begrenzt bleiben, sondern kann durchaus differenziert sein. Neben dem Management können grundsätzlich auch geprüfte und ungeprüfte Abteilungen an den Beratungsleistungen der Internen Revision interessiert sein.<sup>4</sup>

Veränderungen sind wiederum mit Risiken verbunden. Durch die Ausrichtung der Internen Revision an den wesentlichen Risiken im Rahmen einer zielführenden Prüfungsstrategie leistet sie einen Beitrag zur risikoorientierten Unternehmensüberwachung. Eine konsequente und systematische Fokussierung auf das gemeinsame Unternehmens- und Revisionsziel, Mehrwert zu schaffen, bedeutet hingegen: „Neben Risi-

---

<sup>1</sup> Vgl. Dittmar, Katja/ Lutter, Tobias: Prüfstand, S. 7.

<sup>2</sup> Palazzesi, Mauro/ Pfyffer, Hans-Ulrich: Schw. Treuh. 2002, S. 137.

<sup>3</sup> Vgl. Surateau, Philippe: Schw. Treuh. 1997, S. 1155.

<sup>4</sup> Vgl. Hunecke, Jörg: Beratung, S. 68.



ken müssen auch Chancen erkannt werden.“<sup>5</sup> Insofern sollte die Interne Revision nicht nur Aufgaben im Zusammenhang mit dem Risikomanagement wahrnehmen, sondern könnte darüber hinaus bspw. zu einem angemessenen Chancenmanagement im Unternehmen beitragen und eine chancenorientierte Prüfungsstrategie entwickeln.

Um diese neuen Herausforderungen neben den weiterhin zu erbringenden traditionellen Prüfungs- und Beratungsleistungen in einem immer komplexer werdenden Unternehmen und Unternehmensumfeld bewältigen zu können, ist eine adäquate Ausgestaltung der Internen Revision erforderlich. Es müssen im Unternehmen entsprechende Voraussetzungen geschaffen werden, die eine zielführende Bewältigung der Aufgaben der Internen Revision ermöglichen.

## 1.2 Zielsetzung

In dieser Arbeit soll der Aufgabenwandel in der Internen Revision theoretisch hergeleitet und anhand empirischer Untersuchungen überprüft werden. Grundlage dessen sind die aktuellen Herausforderungen, die aus den Unternehmen selbst sowie aus dem Unternehmensumfeld resultieren. Darüber hinaus gilt es, insbesondere die in der wissenschaftlichen Literatur diskutierte sowie in den internationalen berufsständischen Standards der Internen Revision verankerte „Professional Practice“ kritisch in die Betrachtung einzubeziehen. Es sollen dadurch Antworten auf folgende Fragen gefunden werden:

- Welchen Anforderungen hat sich eine Interne Revision heute zu stellen?
- Welche Prüfungs- und Beratungsleistungen sollte eine moderne Interne Revision zur Bewältigung der Anforderungen erbringen?

Anhand der empirischen Ergebnisse sollen schließlich Aussagen getroffen werden, inwieweit die befragten Internen Revisionen durch ihre Prüfungs- und Beratungsleistungen diesen Anforderungen gerecht werden können.

## 1.3 Gang der Untersuchung

In Kapitel 2 wird zunächst als Grundlage der Untersuchung die bisherige Entwicklung der internen Revisionsfunktion aufgezeigt. Im Mittelpunkt der Betrachtung stehen dabei die traditionelle Ausrichtung der Internen Revision (Kapitel 2.1) und die veränderten Anforderungen aus jüngerer Vergangenheit. Diese resultieren sowohl aus Entwicklungen im Unternehmen selbst als auch aus Veränderungen im Unternehmensumfeld (Kapitel 2.2), die insgesamt zu einer Verlagerung der Aufgabenschwerpunkte der Internen Revision geführt haben.

In Kapitel 3 werden die geforderten Prüfungs- und Beratungsleistungen (Kapitel 3.1 bzw. 3.2) einer modernen Internen Revision ausführlich dargestellt und gewürdigt. Grundlage dessen sind zum einen die internationalen Standards der berufsständischen Institutionen *Institute of Internal Auditors (IIA)* bzw. des *Deutschen Instituts für Inter-*

---

<sup>5</sup> Peemöller, Volker H./ Richter, Martin: Entwicklungstendenzen, S. 11. So auch Halek, Peter H.: ZIR 2001, S. 240; Palazzesi, Mauro/ Pfyffer, Hans-Ulrich: Schw. Treuh. 2002, S. 141.

ne Revision e. V. (IIR), zum anderen die Kenntnisse aus Wissenschaft und Praxis. Daraus ergibt sich eine geforderte „Best Practice“ zur Erbringung von Prüfungs- und Beratungsleistungen, deren praktische Relevanz empirisch überprüft wird. Der Fokus ist dabei im Wesentlichen auf Governance, Control und Risk Management des Unternehmens gerichtet, die einer genaueren Betrachtung in systemorientierter Hinsicht einerseits und prozessorientierter Hinsicht andererseits unterzogen werden. In Kapitel 4 werden die wesentlichen Ergebnisse der theoretischen und empirischen Untersuchung zusammengefasst.

Die empirische Untersuchung dient der Überprüfung der wesentlichen theoretischen Erkenntnisse in den jeweiligen Kapiteln. Sie erfolgte anhand einer Fragebogenerhebung unter Revisionsleitern in Deutschland im Zeitraum Juni/ Juli 2005. In die Stichprobe gingen die Revisionsleiter der 30 DAX-Unternehmen, der 50 MDAX-Unternehmen sowie Revisionsleiter ausgewählter Firmenmitglieder der IIR-Arbeitskreise<sup>6</sup> ein. Es wurden insgesamt 256 Fragebögen verschickt, woraus ein auswertbarer Rücklauf von 27,7 % resultierte. Nachfolgende Abbildungen 1-3 geben einen Überblick über die in der Stichprobe vertretenen Unternehmen nach den Kriterien Wirtschaftszweig, Rechtsform und Zahl der internen Revisoren (im Konzern).

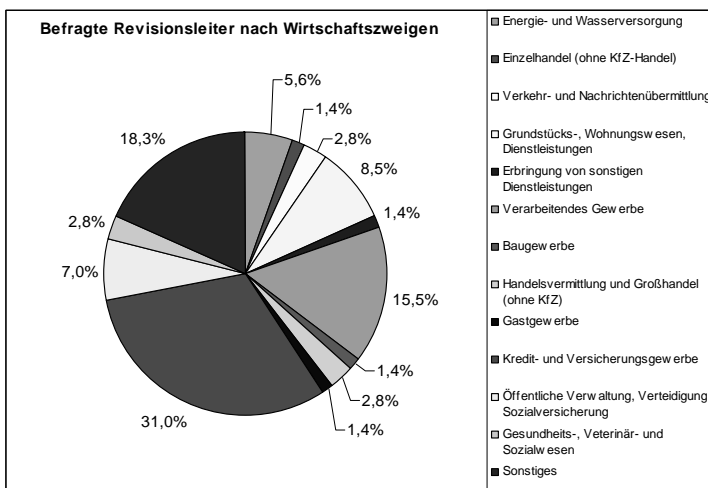
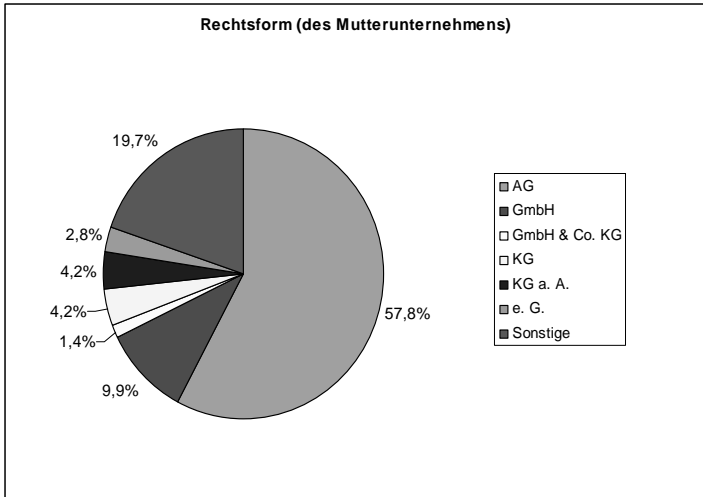


Abbildung 1: Befragte Revisionsleiter nach Wirtschaftszweigen<sup>7</sup>

<sup>6</sup> Zu einer Übersicht über die IIR-Arbeitskreise und deren Mitglieder s. [http://www.iir-ev.de/deutsch/arbeitskreise/ak\\_titel.asp?navid=1](http://www.iir-ev.de/deutsch/arbeitskreise/ak_titel.asp?navid=1).

<sup>7</sup> Unter dem Anteil „Sonstiges“ sind überwiegend diejenigen zu subsumieren, bei denen keine eindeutige Zuordnung möglich war.



**Abbildung 2:** Rechtsform der befragten (Mutter-) Unternehmen<sup>8</sup>

Die nachfolgenden Ausführungen sind jedoch auf keinen speziellen Wirtschaftszweig bezogen (insb. nicht Kredit- und Versicherungsgewerbe) sondern allgemeingültig. Sie beziehen sich – in Anlehnung an die gewählte Stichprobe – im Wesentlichen auf Interne Revisionen großer Kapitalgesellschaften in der Rechtsform einer AG. Wie Abbildung 3 verdeutlicht, sind darunter auch Interne Revisionen unterschiedlichster Größe vertreten.

Es sei darauf hingewiesen, dass sich die verarbeiteten empirischen Ergebnisse ausschließlich auf die ausgewählte Stichprobe beziehen und insofern darüber hinausgehende Pauschalurteile in Bezug auf die Ausgestaltung von Internen Revisionen in Deutschland nicht ohne weiteres möglich sind. Die Größe und Zusammensetzung der Stichprobe lassen jedoch durchaus repräsentative Tendenzaussagen zu.

<sup>8</sup> Unter die Zahl „sonstige“ Rechtsformen fallen in erster Linie Revisionen der öffentlichen Verwaltung, Kliniken und Behörden.