



universität
wien

DIPLOMARBEIT

Titel der Diplomarbeit

„Revision in Internationalen Konzernen“

Verfasserin

Julia Sperk

angestrebter akademischer Grad

Magistra der Sozial- und Wirtschaftswissenschaften

(Mag. rer. soc. oec.)

Wien, im Juni 2008

Studienkennzahl lt. Studienblatt: A157

Studienrichtung lt. Studienblatt: Internationale Betriebswirtschaft

Betreuer: Univ.-Prof. Franz Silbermayr

Inhaltsverzeichnis

1	Untersuchungsaufgabe.....	1
2	Revision allgemein	3
2.1	Definition	3
2.2	Funktion	5
2.3	Abgrenzung zu ähnlichen Tätigkeiten:	9
2.3.1	Abgrenzung der Revision zum Controlling	10
2.3.2	Abgrenzung der Revision zum Risikomanagement.....	11
2.4	Zusammenfassung	12
3	Konzernrevision in internationalen Unternehmen	13
3.1	Struktur- und Ablauf-Organisation der Funktion: Revision	13
3.2	Besonderheiten im internationalen Umfeld	16
3.2.1	Kulturelle Unterschiede	17
3.2.2	Unternehmenskulturunterschiede	25
3.2.3	Rechtliche Regelungen	25
3.3	Interne Revision	26
3.4	Externe Revision und Abschlussprüfer.....	29
3.5	Vergleich: Interner zu Externer Revision	30
3.6	Zusammenwirken von Interner und Externer Revision	31
3.7	Zusammenfassung	35
4	Kritische Anmerkungen zur Revision.....	37
4.1	Umfang	37
4.2	Inhalt	38
4.3	Wertbeitrag	45
4.4	Compliance Management	47
4.5	Corporate Social Responsibility	48
4.6	Unabhängigkeit.....	49
4.7	Anforderungsprofil an Revisoren	52
4.8	Kosten	55
4.9	Zusammenfassung	57

5	Revision im Rahmen von Corporate Governance	59
5.1	Corporate Governance allgemein	59
5.2	Corporate Governance – International.....	61
5.3	Rolle der Revision in der Corporate Governance.....	65
5.4	Zusammenfassung	70
6	Abschluss und Schlussfolgerungen	71
7	Appendix.....	75
7.1	Quellenverzeichnis	75
7.1.1	Bücher.....	75
7.1.2	Aufsätze und Artikel.....	75
7.1.3	Internetquellen	76
7.1.4	Sonstige Quellen.....	78
7.2	Abstract.....	79
7.3	Wissenschaftlicher Lebenslauf	80

Tabellenverzeichnis:

Tabelle 1 - Aufgabenfelder	40
Tabelle 2 – Anforderungsprofil	55

Abbildungsverzeichnis:

Abbildung 1 – Internes Kontrollsystem.....	4
Abbildung 2 – Abgrenzung zu anderen Funktionen der Unternehmensüberwachung.....	10
Abbildung 3 –Ablauf der Revision.....	14
Abbildung 4 – Revision im Internationalen Umfeld	16
Abbildung 5 - Kultur	18
Abbildung 6 – neue Herausforderungen und Aufgaben der Revision.....	28
Abbildung 7 – IT-Revision – Riskmanagement	44
Abbildung 8 – COSO-Würfel	64
Abbildung 9 – Internes Kontrollsystem - Überblick	66

Abkürzungsverzeichnis:

bzw.	beziehungsweise
d.h.	das heißt
GAAP.....	Generally Accepted Accounting Standards
HGB.....	Handelsgesetzbuch
EDV	Elektronische Datenverarbeitung
IAS.....	International Accounting Standards
IFRS.....	International Financial Reporting Standards
IKS.....	Internes Kontrollsystem
IIA.....	Institute of Internal Auditors
IR.....	Interne Revision
IÜS.....	Internes Überwachungssystem
Sec.	Section
USGAAP.....	United States Generally Accepted Accounting Standards

Zur besseren Lesbarkeit und Verständlichkeit, wird, wenn auch nicht Gender gerecht, auf die weibliche Form verzichtet.

1 Untersuchungsaufgabe

Revision ist heute in aller Munde. Kaum ein Thema erregt in einem Unternehmen stärker die Gemüter des Managements und der Mitarbeiter.

Es gibt viele Vermutungen und Begründungen wodurch Finanzskandale, wie beispielsweise Enron oder Worldcom, zustande kommen konnten: das Streben nach Shareholder Value, kurzfristige Entlohnungsverträge für das Management, zu wenig Kontrolle und Transparenz. Manche Begründungen haben ihre Berechtigung, andere sind fadenscheinige Ausreden.

Es gibt allerdings mindestens ebenso viele Ansätze, diese Missstände zu verhindern: ein effektives Controlling, die richtige Umsetzung von Shareholder Value, langfristige strategische Entlohnungsmodelle, mehr Kontrolle durch externe Prüfer, die Einführung eines Internen Kontrollsystems und eine starke Revision.

Tatsache ist leider, dass es kein einheitliches Erfolgsrezept gibt und kriminelle Energien nie zur Gänze verhindert werden können.

Dennoch ist es an der Zeit, ein effektives System einzuführen, um Finanzskandale in Zukunft zu verhindern.

Revision ist ein Teil dieses Systems.

In dieser Arbeit werde ich versuchen, die aktuellen großen Herausforderungen für die Revision international tätiger Unternehmen vorzustellen.

Zu Beginn werde ich Revision allgemein definieren und ihre Funktion aufzeigen.

Der Hauptteil der Arbeit befasst sich mit dem internationalen Aspekt: Sollte in der Revision auf kulturelle Unterschiede eingegangen werden? Welche Unterschiede gibt es in Bezug auf die Internationalität bei einer Revision? An diesem Punkt wird weiters die Unterscheidung zwischen zentraler und dezentraler Revision getroffen, die Unterschiede sowie die Vor- und Nachteile erörtert. Anschließend wird die anlassbezogene Revision von der standardisierten oder auch routinemäßigen Revision unterschieden.

Weiters werden die Unterschiede und die Zusammenarbeit von Interner Revision und Externer Revision aufgezeigt: Warum gibt es in vielen Unternehmen sowohl Externe als auch Interne Revision und wie können diese sinnvoll und wirtschaftlich zusammenarbeiten, ohne ihre Unabhängigkeit zu gefährden?

Im nächsten Punkt werden kritische Fragen zur Revision gestellt und beantwortet: In welchem Umfang ist Revision wertvoll für ein Unternehmen? Welchen Inhalt soll die

Revision abdecken? Wie kann die Unabhängigkeit gewahrt werden und welchen Wertbeitrag kann und muss die Revision leisten, um ihre Berechtigung im Unternehmen zu haben und bei der Budgetplanung wahrgenommen zu werden?

Welche Anforderungen werden an die Revisoren gestellt und welches Anforderungsprofil sollte ein Revisor haben?

Weiters werden die Aspekte Kosten, Umfang und Wirtschaftlichkeit der Revision behandelt.

Der letzte Teil der Arbeit beschäftigt sich mit der aktuellen Corporate Governance Diskussion.

Die Arbeit geht sowohl auf die Bestimmungen im deutschsprachigen Raum ein als auch auf den Sarbanes - Oxley Act und seine Auswirkungen auf die internationale Wirtschaft und die Rolle der Revision dabei.

Die Corporate Governance Diskussion stellt die Unternehmensführung vor neue Herausforderungen, die Implementierung des Internen Kontrollsystems ist eines der großen Themen der Gegenwart und wird mit Sicherheit auch in Zukunft eine Rolle spielen. Besonders die Überprüfung und Sicherstellung der Qualität dieses Systems stellt eine der größten Herausforderungen dar, vor allem für die Revision.

2 Revision allgemein

2.1 Definition

„Die Interne Revision erbringt unabhängige und objektive Prüfungs- („assurance“-) 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.“¹

Müsste man Revision mit wenigen Worten erklären, könnte man es als unabhängige Prüfung eines Unternehmens bezeichnen.

Revision ist Teil eines Überwachungssystems, welches nicht in einen Arbeitsablauf mit einbezogen ist und dadurch eine unabhängige Prüfungsleistung gewährleisten kann.

Andere Elemente des Internen Überwachungssystems sind etwa organisatorische Sicherungsmaßnahmen, wie beispielsweise Kontrolle, die unmittelbar mit dem Arbeitsablauf gekoppelt ist.²

„Der Zweck der Überwachungsmaßnahmen ist die Gewinnung von Informationen über Abweichungen/Übereinstimmungen zwischen Soll-Zuständen und Ist-Zuständen.“³

Die Einführung eines Internen Überwachungssystems oder auch Internen Kontrollsystems sowie die Überprüfung und Attestierung der Qualität dieses ist eine der neuen großen Herausforderungen, die durch die neuen Corporate Governance Bestimmungen, allen voran dem Sarbanes – Oxley Act, für die Revision entstehen.

Die folgenden Tätigkeiten sind Teil einer traditionellen Prüfung oder Revision:

- Die Feststellung der Qualität/Quantität des Zustandes oder auch des Ist-Zustandes.
- Die Feststellung eines Zustandes, den es zu erreichen gilt, der dem Ist-Zustand gegenübergestellt werden soll oder auch als Soll- Zustand definiert wird, ist Ziel.

¹ IIA – Austria, [2008]

² Vgl. Lück, 2001, S. 160

³ Lück, 2001, S. 160

Der Vergleich dieser beiden Zustände und eine anschließende Abschätzung und Beurteilung der Abweichung gehören ebenfalls zu den Tätigkeiten eines Revisors. Zusätzlich müssen die gewonnenen und aufbereiteten Erkenntnisse dem Management kommuniziert und präsentiert, sowie ordnungsgemäß dokumentiert werden.⁴

„Hervorzuheben sind in den vorangegangenen Überlegungen insbesondere die Urteilsbildung auf Grund von Vorschriften bzw. der Zweckmäßigkeit sowie des durchzuführenden SOLL/IST – Vergleiches. Ergänzend wird der Hinweis auf die systematische Abfolge des Überwachungsprozesses und die Durchführung von Zielereichungs- bzw. Änderungsüberlegungen angeführt.“⁵

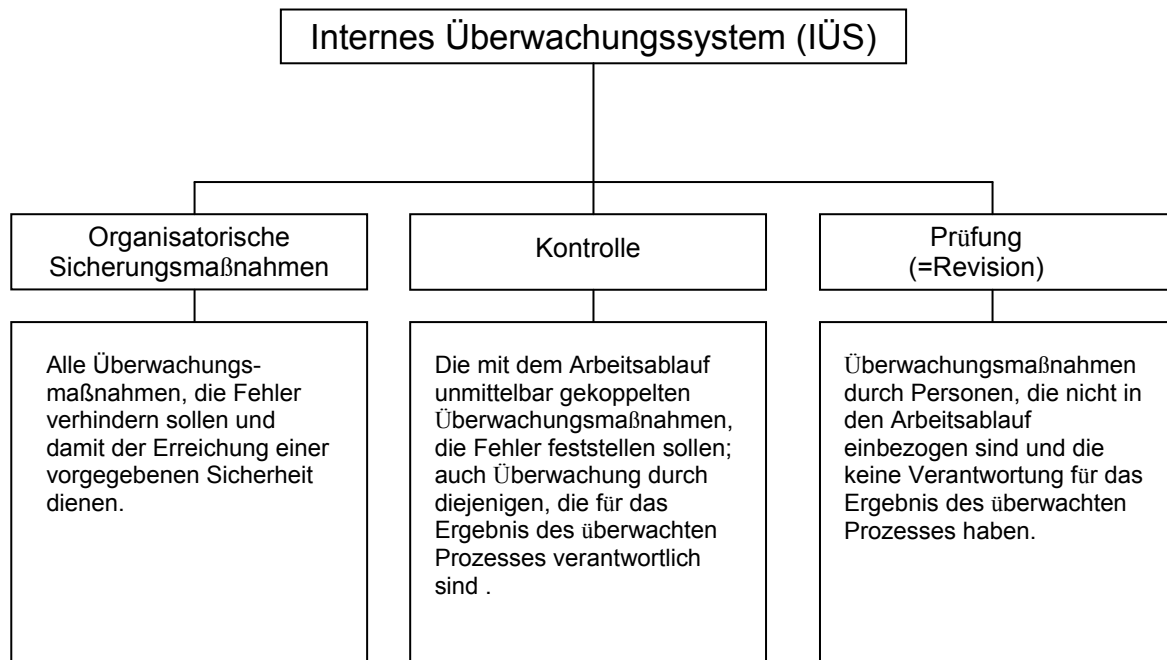


Abbildung 1 – Internes Kontrollsystem⁶

Die Bestandteile eines Internen Überwachungssystems, beziehungsweise Kontrollsystems, sind Kontrolle, organisatorische Sicherungsmaßnahmen und die Revision.

Die Revision unterscheidet sich dabei vor allem durch ihre Prozessunabhängigkeit von der Kontrolle und anderen organisatorischen Sicherungsmaßnahmen.⁷

⁴ Vgl. Wysocki, 1988, S. 1-2

⁵ Knapp, 2005, S.30

⁶ Lück, 2001, S. 160

⁷ Vgl. Knapp, 2005, S.31-36

2.2 Funktion

Um die Funktion der Revision besser verstehen zu können, möchte ich vorab erklären, wodurch die Notwendigkeit der Revision zustande kommt. Die Notwendigkeit der Revision entsteht durch das Principal Agent Problem. Dieses Problem begründet sich in der Trennung von Kapitalgeber und Geschäftsleitung.

Da Menschen vor allem ihr eigenes Wohl im Sinn haben, also opportunistisch handeln, ist es für die Kapitalgeber notwendig, die Tätigkeiten der Geschäftsführung in ihrem Sinne zu überwachen und zu steuern. Vor allem bei großem Streubesitz in Aktiengesellschaften ist es für Kapitalgeber oftmals unmöglich, selber die Geschäftsführung zu überwachen.

„Investoren stellen Geld für eine Geschäftstätigkeit zur Verfügung. Das Management gibt darüber Rechenschaft mit Hilfe der Rechnungslegung.“⁸

Die Notwendigkeit zur Überwachung wird durch die sich immer höher entwickelnde Arbeitsteilung noch zusätzlich verstärkt.⁹

„Arbeit und damit Verantwortung sowie Kontrolle muss delegiert werden.“¹⁰

Es gibt verschiedene Möglichkeiten, das Wohl des Unternehmens und der Kapitalgeber zu sichern. Eine hundertprozentige Sicherheit kann allerdings keine dieser Varianten geben.

Eine Möglichkeit ist die Steuerung über den Beteiligungsvertrag, die Einführung einer Controlling Abteilung, sowie die Wahl eines hoch qualifizierten und unabhängigen Aufsichtsrates durch die Hauptversammlung, der zum Wohl der Gesellschaft agiert.

Dennoch kam es in der Vergangenheit immer wieder zu großen Finanzskandalen, die das Vertrauen in die Börsen und die allgemeine Wirtschaft sinken ließen.

Die Verwendung einer Revision ist zwar keine neue Strategie, hat allerdings in den letzten Jahren deutlich an Bedeutung gewonnen und wurde um neue Aufgabenbereiche erweitert.

Die klassische Aufgabe der Revision liegt in der Überprüfung der Rechnungslegung.

An dieser Stelle soll auf die unterschiedlichen Arten der Revision hingewiesen werden: Interne Revision und Externe Revision, wobei die Interne Revision zwar als prozessunabhängige Stabsstelle agiert, jedoch im Unternehmen integriert ist. Die Externe Revision hingegen ist eine außenstehende Gesellschaft oder Person. Eine genauere Unterscheidung wird im Laufe der Arbeit noch getroffen.

⁸ Behr, 2006, S. 306-307

⁹ Vgl. Knapp, 2005, S. 29

¹⁰ Knapp, 2005, S.29

„Die Revision übt eine unabhängige und objektive Prüfungs- und Beratungstätigkeit aus und unterstützt die Leitungsorgane. ... Die Prüfung sämtlicher interner Prozesse und insbesondere deren Einhaltung... Die Kontrolle und Bewertung der Funktionsfähigkeit des Risikomanagements... Die Überprüfung der Einhaltung wesentlicher Grundsätze der Wirtschaftlichkeit.“¹¹

Eine der wichtigsten und ältesten Grundaufgaben der Revision ist auch „die Prüfung der Einhaltung internen Vorschriften.“¹²

Darunter versteht man etwa die Unternehmensstrategie und die Einhaltung sämtlicher Konzernrichtlinien. Dabei versucht die Revision festzustellen, ob die einzelnen Geschäftseinheiten und Tochtergesellschaften auch wirklich nach der Konzernphilosophie und Strategie arbeiten.

Weitere Aufgaben der Revision sind:

- Die Einhaltung von Verträgen, gesetzlichen und vertraglichen Regelungen, Vereinbarungen und Bestimmungen
- Die Sicherung des Unternehmensvermögens
- Die Einführung und Überprüfung der Wirksamkeit des Internen Kontrollsystems (IKS)
- Die zielorientierte Abwicklung aller Arbeitsprozesse
- Die IT-Sicherheit¹³
- Die Sicherstellung der Transparenz des Unternehmens

Eine weitere nicht zu vernachlässigende Funktion der Revision ist jene der Ausbildung.

Die Interne Revision ist oftmals gewollt oder unbewusst Ausbildungsstätte für Nachwuchsführungskräfte, begünstigt durch die sehr partnerschaftliche Zusammenarbeit mit der Unternehmensleitung.¹⁴

Junge Mitarbeiter können bereits vor ihrer Tätigkeit im Management zahlreiche Kontakte knüpfen und so ein Netzwerk aufbauen, von dem sie bei ihrer späteren Arbeit im Management profitieren.

¹¹Rektorat – Uni Graz, 2006

¹² Palazzesi, 2002, S.138

¹³ Vgl. Rektorat – Uni Graz, 2006

¹⁴ Vgl. Palazzesi, 2002, S.138

Ein weiterer Vorteil der Internen Revision als Ausbildungsstätte liegt im raschen Kennenlernen großer Teile und Bereiche des Unternehmens durch den Mitarbeiter. Sowohl fachliche als auch unternehmensinterne Kenntnisse kann sich der Nachwuchskader so in relativ kurzer Zeit aneignen. Der Revisor setzt sich vor allem mit Fragen zu Risikomanagement, Strategie, Controlling und Führung auseinander, Themen, die auch für die Unternehmensführung von großer Bedeutung sind.¹⁵

Weiters lernt der Revisor schnell „das Verständnis für den Wert der eigenen Arbeit zu steigern.“¹⁶

Eine weitere Theorie besagt:

„Nach Hoffmann sind qualifizierte Mitarbeiter für die Revisionstätigkeit nur dann in ausreichender Anzahl zu gewinnen, wenn mit dieser Tätigkeit zugleich eine Ausbildung des Führungskräftenachwuchses verbunden ist.“¹⁷

Die Revision als Ausbildungsstätte bringt allerdings auch einige Nachteile mit sich, die im Kapitel „Kritische Anmerkungen zur Revision“ beschrieben werden.

Eine mehr oder weniger neue Funktion der Revision ist das Management Auditing.

Darunter versteht man die „Leistungsbeurteilung und Leistungsbewertung von Führungskräften. Management Auditing umfasst vergangenheitsorientierte Ursachenforschung und zukunftsorientierte Schwachstellenforschung.“¹⁸

Prozesse können meist nicht losgelöst von den daran beteiligten Funktionsträgern betrachtet werden. Führungsfehler können und werden oftmals nur sehr spät oder zu spät erkannt und sind daher oftmals nicht mehr korrigierbar. Systematische Überwachungsprozesse können diesem Problem entgegenwirken.¹⁹

Doch selbst mit erfolgsabhängiger Entlohnung kann ein Unternehmen Schaden erleiden, da sich Fehlverhalten einer Führungskraft nicht unbedingt unmittelbar in der Erfolgsrechnung niederschlägt, sondern auch langfristige Auswirkungen haben kann.²⁰

Die Revision kann nun sowohl mittels verfahrensorientierter Prüfung als auch einer ergebnisorientierten Prüfung diesen Risiken entgegenwirken:

¹⁵ Vgl. Palazzesi, 2002, S.138

¹⁶ Palazzesi, 2002, S.138

¹⁷ Knapp, 2005, S. 51

¹⁸ Palazzesi, 2002, S.139

¹⁹ Vgl. Palazzesi, 2002, S.139

²⁰ Vgl. Palazzesi, 2002, S.139

- „Feststellung inwiefern und auf welche Weise die betroffenen Führungskräfte ihren bestehenden unternehmerischen Handlungsspielraum nutzen;
- Beurteilung von Gestaltung und Einsatz der vorhandenen und notwendigen Führungsinstrumente;
- Urteil über die Gestaltung und Handhabung der verfügbaren Kommunikationsinstrumente, sowohl gegenüber den Vorgesetzten als auch gegenüber den unterstellten Instanzen.“²¹

Es ist für die Unternehmensleitung überaus wichtig, sich auch selbst mit der Arbeit der Revision zu befassen. Dadurch sollte die Unternehmensführung in der Lage sein:

- „Zu erfassen, welche Risiken die Interne Revision zum Gegenstand ihrer Prüfungstätigkeit macht und worüber sie Bericht erstattet;
- Die Ziele für die Arbeit der Internen Revision (mit) zu formulieren;
- Der Internen Revision die notwendige Unterstützung zu gewähren.“²²

„Die Schaffung von Mehrwerten für das Unternehmen wird zum primären Ziel der Internen Revision. Das verlangt nicht nur einen neuen Ansatz, sondern auch die richtigen Leute und Instrumente.“²³

Die Revision, hier vor allem die Interne Revision, weist auf existierende und sich anbahnende Risiken hin und macht auf mögliche Chancen aufmerksam. Dadurch sollen einerseits Kosten durch Ausfälle und Ähnliches, die durch (negative) Risiken bedingt sind, eingespart werden und andererseits mehr positive Chancen genutzt werden, die ohne die Arbeit der Revisoren, unerkannt wären.²⁴

Die Interne Revision hat zunehmend auch die Aufgabe externe Risiken, Veränderungen und Einflussfaktoren aufzuzeigen. Generell „gefragt sind in diesem Zusammenhang Aussagen zu den branchen- und unternehmensrelevanten:

²¹ Palazzesi, 2002, S.139

²² Palazzesi, 2002, S.139

²³ Palazzesi, 2002, S.141

²⁴ Vgl. Palazzesi, 2002, S.141

- Politischen,
- Ökonomischen,
- Sozialen und
- Technologischen Faktoren,

welche für das Unternehmen und seine Strategien von Bedeutung sein dürften.“²⁵

Diese Analyse kann um folgende Faktoren erweitert werden: die „Gefahr des Markteintritts neuer Konkurrenten, Verhandlungsstärke von Geschäftspartnern, Kaufkraft von Zielkunden, Bedeutung von Substitutsprodukten und –dienstleistungen, Härte des Wettbewerbs.“²⁶

Alleine durch das bloße Vorhandensein einer Revision in einem Unternehmen könnte oftmals schon kriminellen Handlungen vorgebeugt werden. Gelegenheit macht Diebe, heißt ein bekanntes Sprichwort, für Unternehmen gilt Ähnliches. Wenn es die begründete Gefahr gibt, dass ein Betrug aufgedeckt wird, ist die Hemmschwelle bereits um einiges größer.

2.3 Abgrenzung zu ähnlichen Tätigkeiten:

Um Revision richtig einordnen zu können, sollte man sich nicht ausschließlich mit der Funktion und den Aufgaben der Revision befassen, sondern auch mit der, bereits im vorherigen Kapitel erwähnten, organisatorischen Einbettung sowie mit der Abgrenzung gegenüber anderen Unternehmensfunktionen. Die folgende Grafik gibt einen Überblick darüber.

²⁵ Palazzesi, 2002, S.143

²⁶ Palazzesi, 2002, S.143

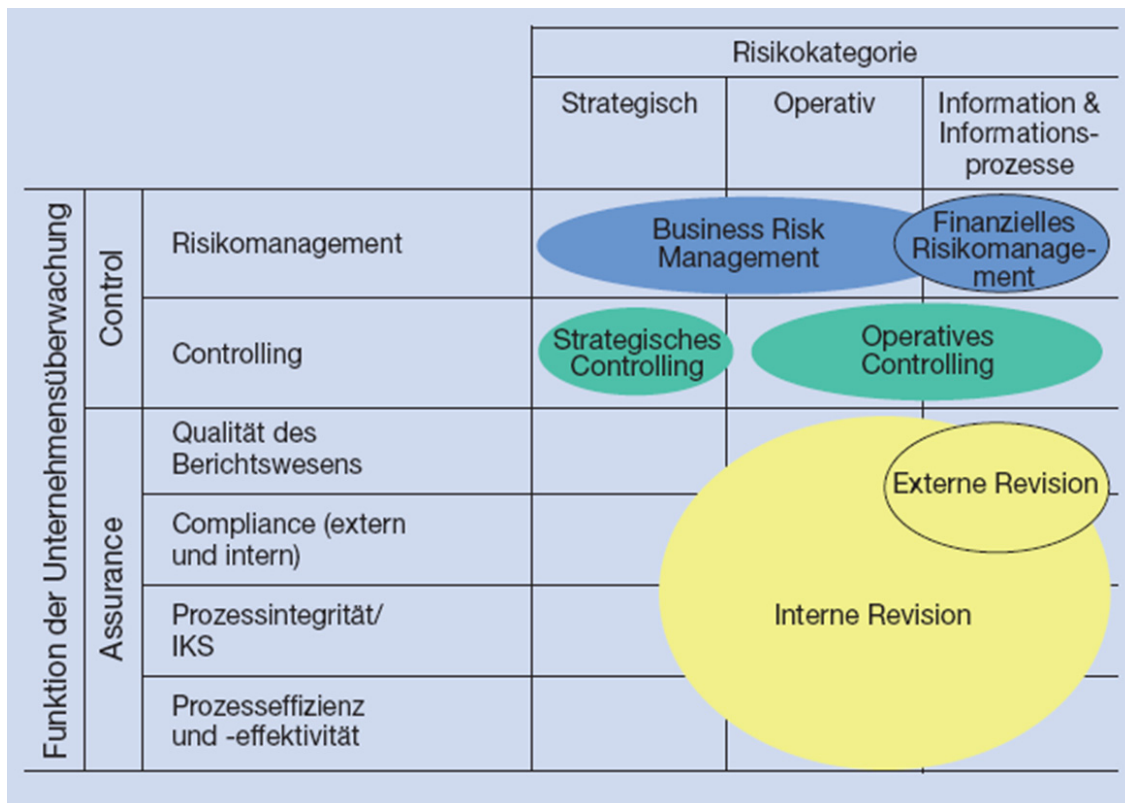


Abbildung 2 – Abgrenzung zu anderen Funktionen der Unternehmensüberwachung²⁷

2.3.1 Abgrenzung der Revision zum Controlling

Bislang gibt es keine einheitliche internationale Definition von Controlling. Controlling ist aber grundsätzlich auch ein Instrument des Internen Überwachungssystems und ist ebenfalls für einen Soll-Ist-Vergleich zuständig. Der Schwerpunkt des Controllings liegt in der strategischen und operativen Planung und Steuerung des Unternehmens.²⁸

Trotz der, wie bereits erwähnt, fehlenden internationalen Definition von Controlling, gibt es einige gravierende und erhebliche Unterschiede in der Art, im Ziel und im Sinn der Aufgaben.

„Controlling dient nicht nur der ordnungsorientierten sondern der unmittelbar erfolgszielorientierten Überwachung und erfolgt in der Regel nicht durch nachvollziehende Prüfungshandlungen (Revisionshandlungen) an Ort und Stelle.“²⁹

Der größte Unterschied kurz zusammengefasst lautet:

²⁷ Bumbacher & Schweizer, 2002, S. 1040

²⁸ Vgl. Lück, 2001, S. 57-58

²⁹ Lück, 2001, S. 57-58

„Die Revision ist eine ex post orientierte Überwachung. Das Controlling hingegen ist ein Steuerungsprozess.“³⁰

Controlling soll den Erfolg des Unternehmens sichern und die Liquidität des Unternehmens gewährleisten. Interne und Externe Revision dagegen nehmen eine überwachende und prüfende Rolle ein, die vorrangig zum Ziel haben, die Erhaltung des Vermögens, den ordnungsgemäßen Jahresabschluss, die Transparenz, sowie die Einhaltung innerbetrieblicher Vorschriften sicher zu stellen.³¹

„Während Risikomanagement und Controlling primär (nicht unabhängige) Instrumente der operativen Unternehmensführung sind, stellen Interne und Externe Revision eigentliche Assurance-Instrumente dar, d.h. sie sind unabhängig in Bezug auf die Unternehmensführung.“³²

Die von der Revision, vorrangig der Internen Revision, durchgeführten Prüfungen beziehen sich oftmals auf Informationen, die vom Controlling erarbeitet wurden.³³

Obwohl die Revision zunehmend zukunftsorientierte Tätigkeiten übernimmt um zur Wertbeitragssteigerung des Unternehmens beizutragen, konzentriert sie sich doch stärker auf die Überprüfung, wogegen Controlling ein stärker zukunftsorientiertes und strategisches Werkzeug zur Unternehmensführung darstellt.

Eine Zusammenarbeit, aber vor allem auch eine genaue Definition und damit Abgrenzung der Tätigkeiten in einem Unternehmen ist, aufgrund der zum Teil überlappenden Aufgabengebiete, sinnvoll.

2.3.2 Abgrenzung der Revision zum Risikomanagement

Wie bereits aus Abbildung 2 hervorgeht, gibt es auch im Risikomanagement einige inhaltliche Überschneidungen mit der Revision.

„Wirksame Unternehmensüberwachung ist jedoch eine permanente Aufgabe und so angelegt, dass sich die unterschiedlichen Funktionen, vorab Interne und Externe Revision,

³⁰ Controlling-Portal, 2007

³¹ Vgl. Wirtschaftslexikon, [2007]

³² Vgl. Bumbacher & Schweizer, 2002, S. 1039

³³ Donnert, 2004

aber auch Risikomanagement und Corporate Controlling, gegenseitig ergänzen bzw. zusammen eine effiziente und vollständige Risikoabdeckung sicherstellen.“³⁴

Wie auch das Controlling ist Risikomanagement, im Gegensatz zur Revision, abhängiges Instrument des Managements. Um eine optimale Risikoabdeckung, bei gleichzeitiger Erkennung und Wahrnehmung von Chancen, zu erreichen, ist es notwendig, dass Revision und Risikomanagement laufend zusammenarbeiten. Eine umfassende und gemeinsam erstellte und benutzte Risikokarte ist die Grundlage für die optimale Zusammenarbeit. Sie sollte als Kommunikations- und Abstimmungsinstrument dienen.³⁵

Das Risikomanagement wird im Unternehmen typischerweise die Initiative bei der Risikoidentifikation übernehmen. Die Revision dagegen wird sich vor allem auf den Review und die Validierung des Risikomanagementprozesses beschränken. In kleineren Unternehmen, die eventuell kein eigenes Risikomanagement besitzen, wird der Großteil der Aufgaben im Bereich des Risikomanagements der Revision übertragen.³⁶

2.4 Zusammenfassung

Die Revision erbringt unabhängige Prüfungsdienstleistungen für ein Unternehmen und ist Teil eines Internen Überwachungs- oder Kontrollsystems. Ihre Notwendigkeit entsteht durch das Principal - Agent Problem, welches ein Kontrollbedürfnis der Kapitalgeber auslöst. Die Revision stellt die Einhaltung gesetzlicher und vertraglicher Regelungen, sowie die Ordnungsmäßigkeit und Transparenz der Buchführung sicher. Weiters wird für die Sicherung des Unternehmensvermögens gesorgt, sowie für die Einführung und Kontrolle eines Internen Kontrollsystems und eines wirksamen Risikomanagements.

³⁴ Bumbacher & Schweizer, 2002, S. 1039

³⁵ Vgl. Bumbacher & Schweizer, 2002, S. 1039 – 1040

³⁶ Vgl. Bumbacher & Schweizer, 2002, S. 1040

3 Konzernrevision in internationalen Unternehmen

3.1 Struktur- und Ablauf-Organisation der Funktion: Revision

Um das Prüfungsziel sowohl wirtschaftlich effizient als auch umfassend zu erreichen, ist eine genaue Planung der weiteren Vorgangsweise durchzuführen.

Zum Erreichen des Prüfungsziels werden zuverlässige und ausreichende Informationen benötigt. In Abbildung 3 werden die Arbeitsvorgänge und die Struktur der Arbeitsabläufe deutlich.

Nach einer detaillierten Planung folgt eine Voruntersuchung, die zur Aufgabe hat herauszufinden, welche Informationen benötigt werden und wodurch diese erlangt werden können, sowie in welchen Bereichen genauere Kontrollen notwendig sind. Während der Prüfungsdurchführung werden sämtliche relevanten Informationen gesammelt und zusammengetragen. Inhalt der Abstimmungsphase sind das Aufbereiten von Berichten und die Ausarbeitung der Informationen. Abschließend wird Bericht erstattet, die gesammelten und ausgearbeiteten Informationen an die Unternehmensleitung und an den Aufsichtsrat kommuniziert und dort präsentiert.³⁷

Im so genannten Follow Up sollten die durch die Revision aufgedeckten Missstände und Verbesserungsvorschläge in das Unternehmen und vor allem in die Unternehmensführung einfließen.

„Ziel von Revisionen ist es, bestehende Fehler, Abweichungen und Diskrepanzen im betrieblichen Ablauf festzustellen.“³⁸

Dazu sind die Auswahl, die Feststellung und die Ermittlung der Ist-Objekte, beziehungsweise -Zustände notwendig. Im Anschluss daran ist die Ermittlung, beziehungsweise die Feststellung eines dazugehörigen Soll-Objektes oder Zustandes zu erfassen.

Anschließend folgt ein Vergleich des Ist - und Soll - Zustandes. Abweichungen müssen festgestellt und beurteilt werden. Diese Informationen müssen, damit die Revision auch ihren Sinn und Zweck erfüllt, an die entsprechenden Personen weitergeleitet und

³⁷ Vgl. Freidank & Peemöller, 2008, S. 98-101

³⁸ Knapp, 2005, S. 39

kommuniziert werden. In der Regel erfolgt dies an die Unternehmensführung, den Aufsichtsrat und wenn es bereits ein Audit Committee gibt auch an dieses.³⁹

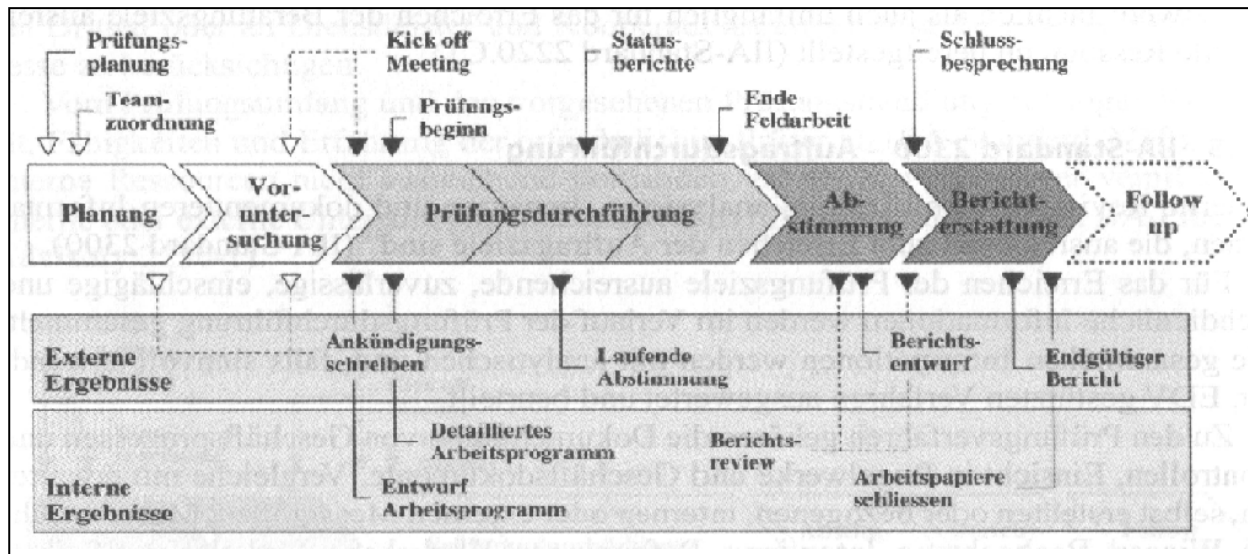


Abbildung 3 –Ablauf der Revision⁴⁰

Wie aus der Abbildung 3 hervor geht, ist im Anschluss an die Prüfung noch ein Follow-up durchzuführen.

Dies ist eine verzögerte Prüfung der Revision, die den Zweck hat, festzustellen, ob die im Revisionsbericht beanstandeten Missstände des Ist-Zustandes auch in der Unternehmensführung entsprechende Beachtung gefunden haben, und ob bereits die richtigen Schritte unternommen wurden, um diese Missstände und Abweichungen zum Soll-Zustandes zu beheben.⁴¹

„Der hierarchischen Ansiedelung der Internen Revision in der Organisation kommt eine besondere Bedeutung zu. Eine exponierte Stellung der Internen Revision – als Stabsabteilung für das Top-Management – sei erforderlich, um ihr den für die Aufgabendurchführung notwendigen Rückhalt zu geben und ihr ein prozessunabhängiges und wirkungsvolles Arbeiten zu ermöglichen.“⁴²

Mögliche Unterstellungsverhältnisse der Internen Revision als Stabsabteilung sind für die Aktiengesellschaft:

³⁹ Vgl. Knapp, 2005, S. 41-42

⁴⁰ Freidank & Peemöller, 2008, S. 100

⁴¹ Vgl. Knapp, 2005, S. 32

⁴² Knapp, 2005, S. 53

- Vorsitzender des Vorstandes,
- Ressortvorstand,
- Gesamtvorstand sowie
- im Rahmen eines Audit Committee, als Gremium des Aufsichtsrates.⁴³

Wobei jede Art der Eingliederung ihre Vor und Nachteile mit sich bringt.

Wird die Revision dem Vorsitzenden des Vorstandes unterstellt, so hat das den Vorteil, dass dies der Revision viel Unabhängigkeit gewährt. Weiters können durch diese Art der Eingliederung Befugnisprobleme vermieden werden, da die Maßnahmen von höchster Stelle unterstützt werden. Eine andere Möglichkeit ist die Eingliederung unter den Ressortvorstand. Im Fall der Revision ist das der Finanzvorstand. Der Vorteil dabei ist, dass die Revision dadurch bei auftretenden Problemen einen sachkundigen Gesprächspartner hat. Eine weitere Variante ist die, dass die Revision dem gesamten Vorstand unterstellt wird. Dabei wird die Bedeutung der Revision besonders betont, es können allerdings auch Missverständnisse auftreten.

Eine im europäischen, und vor allem deutschsprachigen, Raum noch eher unbedeutend Möglichkeit ist die Eingliederung in ein Audit Committee. Dabei werden sowohl Externe als auch Interne Revisionsaktivitäten überwacht und koordiniert. Diese Art der Eingliederung soll zur Stärkung der Unabhängigkeit der Revision beitragen. Das Audit Committee besteht aus den außenstehenden Mitgliedern des Management Boards, welches ähnliche Aufgabengebiete abdeckt wie der Aufsichtsrat.⁴⁴

Diese Einteilung kann man auch für die Externe Revision anwenden. Wobei die Externe Revision nicht eingegliedert ist, sondern die organisatorische Einordnung dadurch erfolgt, von welchem Organ sie den Prüfungsauftrag erhält und an welches Organ sie berichtet.

⁴³ Vgl. Knapp, 2005, S. 53

⁴⁴ Vgl. Knapp, 2005, S. 53-55

3.2 Besonderheiten im internationalen Umfeld

Hierbei muss die Frage gestellt werden, ob bei einer Revision in einem internationalen Konzern auf die Unterschiede, die auf Grund von kulturellen und unternehmenskulturellen Gegebenheiten bestehen, Rücksicht genommen wird, beziehungsweise ob es sinnvoll ist oder wäre?

Durch die jährlich steigenden Globalisierungstendenzen ist es notwendig, sich in allen Unternehmensbereichen auf die sich verändernden Gegebenheiten einzustellen.

Neue Tochterfirmen werden, in immer diversifizierteren Kulturen, die oftmals stark von der Kultur der Muttergesellschaft abweichen, aufgebaut oder gekauft. Mergers und Acquisitions sind nahezu täglich in den Medien.

Obwohl in der wissenschaftlichen Literatur noch weitgehend unbeachtet, gibt es eine Reihe von internationalen Bestrebungen und Organisationen, die die Zusammenarbeit und die Verbesserung der Revision auf einer internationalen Ebene vorantreiben.

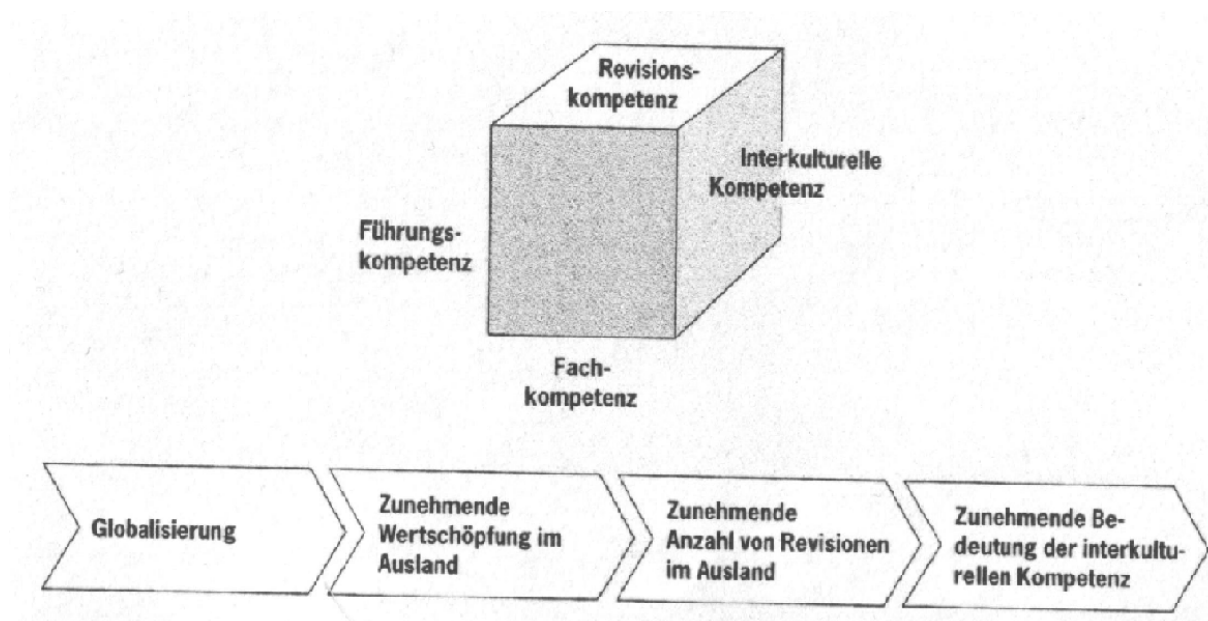


Abbildung 4 – Revision im Internationalen Umfeld⁴⁵

⁴⁵ Federschmidt & Langer, 2006, S.242

Allen voran ist die IIA – Institute of Internal Auditors. Sie vereinigt nationale Dachverbände und bildet einen institutionellen Rahmen für die Festlegung anerkannter Berufsgrundlagen, das Entwickeln grundlegender Konzepte sowie die Vertretung und Positionierung des Berufsstandes. Weiters werden von der IIA internationale Konferenzen abgehalten.⁴⁶

Revision geht im Normalfall von der Unternehmensleitung, dem Aufsichtsrat und der Hauptversammlung aus (immer öfter spielt aber auch das Gesetz eine Rolle dabei).

Daher ist es zumeist die Konzernleitung, das Headquarter, welche die Revision in Auftrag gibt und wird somit auch nach den kulturellen und unternehmenskulturellen Gegebenheiten jenes Landes ausgeführt, in dem die Konzernleitung ihren Sitz hat.

Ist es notwendig und langfristig wirtschaftlich, dass auf die kulturellen Gegebenheiten bei einer Revision Rücksicht genommen wird?

3.2.1 Kulturelle Unterschiede

In vielen anderen Bereichen eines Unternehmens hat man bereits lange erkannt, dass auf kulturelle Gegebenheiten Rücksicht genommen werden muss, um langfristig Erfolg zu haben. Im Human Resources Management beispielsweise sowie im Marketing ist dieses Thema bereits lange diskutiert und thematisiert worden.

Im Bereich der Revision gibt es bisher kaum Ansätze, die dieses Thema behandeln. Der Erfolg und die Produktivität der Revision hängen auch von der Zusammenarbeit mit internen Stellen ab, für die die Revisionsprüfung nicht unbedingt angenehm ist. Es wäre daher sinnvoll darüber nachzudenken, ob man hier nicht mit demselben Ansatz wie im Bereich Human Resources oder auch Marketing herangehen sollte.

Federschmidt und Langer versuchen auf eine ähnliche Art und Weise an diese Thematik heranzugehen.

⁴⁶ Vgl. Freidank & Peemöller, 2008, S.947

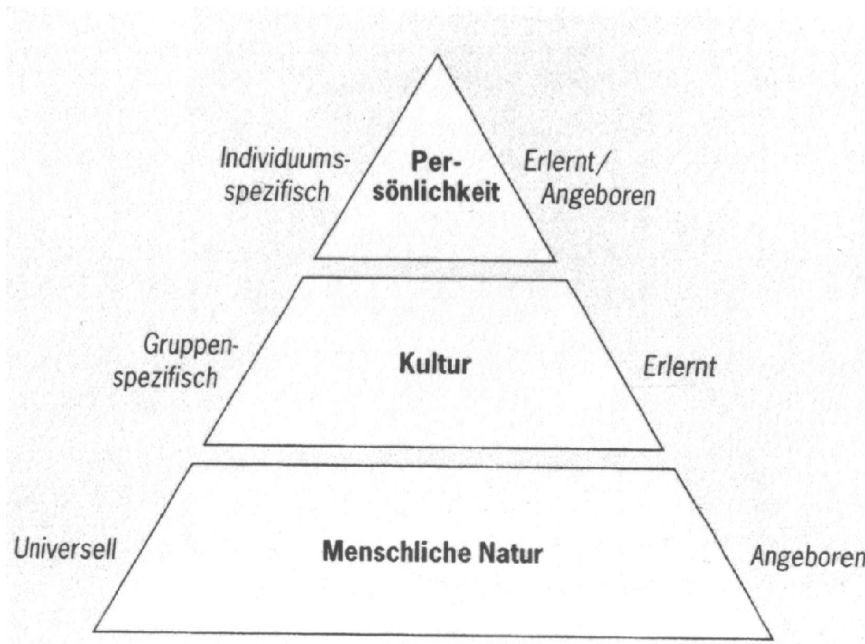
Abbildung 5 - Kultur⁴⁷

Abbildung 5 zeigt, dass die Kultur erlernt ist. Dennoch ist es oftmals so, dass sich die Kultur, in der man aufgewachsen ist, nur äußerst schwierig oder überhaupt nicht ablegen lässt.

Durch die Globalisierung und durch die immer billiger werdenden Flugreisen erscheint uns die Welt immer kleiner und Kulturen erscheinen uns immer ähnlicher. Doch obwohl augenscheinlich vieles auch aus anderen Kulturen weltweit übernommen wurde, haben sich in Wahrheit die Kulturen nur sehr wenig angenähert. International erfolgreiche Unternehmen, wie McDonalds und Coca Cola sowie das Internet, täuschen über beinahe unüberwindbare Kulturunterschiede hinweg.

Es werden zwei bekannte Studien zum Thema interkulturelles Management aufgegriffen und für die Revision adaptiert.

1. Hofstede's „Lokales Denken, Globales Handeln“, die sich in vier kulturellen Ausprägungen von Verhaltenskriterien gliedert: Machtdistanz, Individualismus vs. Kollektivismus, Unsicherheitsvermeidung, Maskulinität und Femininität.

⁴⁷ Federschmidt & Langer, 2006, S. 238

2. Trompenaars/Hampden-Turner „Riding the waves of culture“⁴⁸

Gerade den Verhaltenskriterien, wie Unsicherheitsvermeidung und Machtdistanz, sollten Revisoren besondere Aufmerksamkeit zuwenden.

In Ländern mit geringerem Unsicherheitsvermeidungsfaktor, wie etwa China oder USA, sollten pedantische Prüfungsumfänge vermieden werden, um von den lokalen Mitarbeitern akzeptiert zu werden, und damit eine wirtschaftliche und effiziente aber auch umfassende Revision sicherzustellen.⁴⁹

Die Hauptfragestellung dieses Themas ist, ob die Revision, wenn verschiedene Kulturen aufeinanderprallen, zentral oder dezentral durchgeführt werden soll. Wie bereits zuvor erwähnt, ist Revision generell vom Stammhaus beziehungsweise vom Mutterkonzern beauftragt und es wäre dadurch nur logisch, dass sie zentral durchgeführt wird. Das hat auch den Vorteil, dass die Ergebnisse vergleichbar sind, was nicht unwesentlich zu dem Erfolg einer Revision beiträgt.

Schwierigkeiten bei einer zentralen Revision sind aber vor allem die Schwierigkeiten in der Kommunikation. Auch die Akzeptanz und der Zugriff von Informationen sind bei einer dezentralen Revision von Vorteil.

Bei dieser Überlegung sollte man sich allerdings die Funktion und Aufgaben der Revision ins Gedächtnis rufen, wie etwa die Überprüfung der Einhaltung der Konzernrichtlinien und die Überprüfung der Richtigkeit der Rechnungslegung. Diese legen eine zentrale Revision nahe, da durch eine dezentrale Revision kaum genügend Unabhängigkeit, Objektivität und vor allem auch Know How, gegeben wäre.

Weiters kommt es bei einer dezentralen Revision zu einem höheren Koordinierungsaufwand. Nach einer Erhebung waren allerdings 41% der befragten Konzerne dezentral organisiert.⁵⁰

Wobei aktuelle Untersuchungen bereits eine starke Kehrtwendung hin zu einer zentralen Revision zeigen.

Welche Begründung könnte dennoch es dafür geben, dass sich, zumindest bis vor kurzem, doch knapp die Hälfte aller Konzerne für eine dezentrale Revision entscheidet.

„Anlass für dezentrale Revisionsstrukturen sind oft divisionale Konzernstrukturen oder ausgeprägte regionale Diversifizierung.“⁵¹

⁴⁸ Vgl. Federschmidt & Langer, 2006, S. 238

⁴⁹ Vgl. Federschmidt & Langer, 2006, S. 238

⁵⁰ Vgl. Lück, 2001, S. 67

Dieses Argument kann allerdings nicht die hohe Anzahl an dezentral organisierten Revisionen erklären.

Wie in diesem Kapitel noch genauer ausgeführt wird, gibt es aktuell starke Tendenzen auch in der Praxis hin zu einer zentralen Revision.

Bei einer, wenn auch nur zum Teil dezentral geführten Revision, sollte die aus der Gesamtverantwortung der obersten Unternehmensleitung resultierende Interessenslage angemessen berücksichtigt werden.⁵²

Eine Einführung einer dezentralen Revision ist dennoch nicht anzuraten. Eine dezentrale Revision wäre dem dezentralen Management untergeordnet. Dadurch kann nicht sichergestellt werden, dass die Unternehmensführung, das Risikomanagement, das Interne Kontrollsystem und vor allem die Konzernrichtlinien unabhängig und objektiv geprüft werden.

Auch beachtet sollte die Wahrnehmung der ausländischen Tochterfirma beziehungsweise Abteilung werden. Verschiedene Kulturen reagieren sehr unterschiedlich auf eine, wenn auch konstruktiv, geäußerte Kritik.⁵³

Es sollte daher auch von einer zentral geführten Revision auf gewisse kulturelle Gegebenheiten geachtet werden, da die Revision von und über Menschen durchgeführt wird.

Allerdings: „Politische Instabilität oder unbeständige Rahmenbedingungen rechtfertigen es grundsätzlich nicht, unterschiedliche Maßstäbe und Kontrollmechanismen anzuwenden. Vielmehr sollten Tochtergesellschaften in solchen Ländern verstärkt im Fokus der Internen Revision stehen.“⁵⁴

„Insgesamt zeigt das Benchmarking eine Abkehr von der „reinen Prüfungsrevision“ hin zu einer unternehmerisch orientierten Revision mit zentralisierten Strukturen sowie standardisierten Prozessen und Tools ... und weg von der dezentralisierten Prüfungsrevision“⁵⁵

Aktuelle Zahlen weisen darauf hin, dass auch in der Praxis der Trend stark zu einer zentralen und standardisierten Revision hingeht.

⁵¹ Lück, 2001, S. 67

⁵² Vgl. Lück, 2001, S. 67

⁵³ Vgl. Federschmidt & Langer, 2006, S. 240

⁵⁴ Federschmidt & Langer, 2006, S. 240

⁵⁵ Anger & Detscher, 2006, S. 16

„Der Einsatz standardisierter Methoden/Tools steigt mit zunehmender Prozessstandardisierung – die Prozessstandardisierung nimmt ihrerseits mit der Höhe des Zentralisierungsgrades der Organisation zu.“⁵⁶

Auf diese Weise kann eine flächendeckende und lückenlose Revision sichergestellt werden. Die Qualität und die Effizienz der Revision steigen durch diese Entwicklungen. Dadurch wird in der Regel auch ein höherer Leistungsbeitrag für das Unternehmen erzielt. Die dezentrale Revision erhöht den Steuerungsaufwand und kann zusätzlich nicht die gleiche Sicherheit der Daten und Informationen erbringen und auch nicht die Unabhängigkeit einer zentralen Revision erreichen.

Ein weiterer Vorteil der zentralen Revision ist, dass sich vor allem in großen Konzernen eine zentrale Revision die besten Köpfe holen kann und die Revision dadurch auf einem sehr hohen Niveau durchgeführt werden kann. Eine dezentrale Revision ist weder für die Bewerber gleichermaßen attraktiv, noch wird es wirtschaftlich möglich und sinnvoll sein die besten Köpfe in jeder Revisionsstelle zu haben.

Eine weitere Unterscheidung ist die, in die anlassbezogene und in die routinemäßige oder standardisierte Revision. Aus dem Namen ergibt sich bereits eine eindeutige Unterscheidung. Eine anlassbezogene Prüfung wird dann durchgeführt, wenn es Anzeichen für Missstände, also einen Anlass, gibt. Diese Prüfung wird auch Sonderprüfung genannt und wird von der Unternehmensführung, dem Aufsichtsrat oder dem Audit Committee aus gegebenem Anlass angeordnet.

Im Gegensatz dazu steht die routinemäßige und standardisierte Revision, diese sollte alle Unternehmensbereiche abdecken. Aus Zeit und Ressourcenmangel können allerdings oftmals manche Bereiche nur stichprobenartig kontrolliert werden. Daraus ergibt sich auch die Notwendigkeit einer anlassbezogenen Prüfung.

Die standardisierte Prüfung ist weitaus günstiger, kann aber die anlassbezogene Prüfung nicht vollständig ersetzen, wobei die das Ziel einer standardisierten Revision sein sollte. Der Trend geht heute hin zu einer immer stärker standardisierten Revision, was auch sinnvoll ist, denn dadurch können alle Unternehmensbereiche vergleichbar und vollständig geprüft werden.

Wie bereits zuvor erwähnt, treibt das Voranschreiten der standardisierten Revision auch die Ausbreitung der zentralen Revision mit sich. Im Gegensatz zur zentralen Revision kann allerdings die standardisierte Revision, zumindest nach dem heutigen Stand, die

⁵⁶ Anger & Detscher, 2006, S. 17

anlassbezogene Prüfung, auch bei einer gut funktionierenden standardisierten Revision, nicht komplett ersetzen.

Wie bereits im Kapitel Funktion erwähnt wurde, ist eine der wichtigsten Aufgaben die Überprüfung der Einhaltung der Konzernrichtlinien. Bei dieser Überprüfung gibt es für die Revision einige zusätzliche Hindernisse durch die Internationalisierung. Durch kulturelle aber auch durch unternehmenskulturelle Unterschiede, etwa bei einer Übernahme, kann es zu Missverständnissen und Missinterpretationen kommen. Dabei kann eine zentrale Revision, als Verbindung zur Konzernmutter, auch als Berater und Ratgeber fungieren. Diese Beratung gilt natürlich nur für den Anfang. Nach einer Eingewöhnungsphase dient die Revision wieder vorrangig als Prüfer und Berater für die Konzernleitung.

Eine weitere zusätzliche Herausforderung für die Revision in international tätigen Unternehmen ist die Revision des internationalen Personalmanagements.

Kaum ein Bereich ist so problemfällig wie dieser. Der Umgang mit Menschen verschiedener Kulturen ist nicht immer leicht und es kommt vor allem bei Auslandseinsätzen immer wieder zu kostspieligen Ineffizienzen.

Die Hoffnungen und Erwartungen an Auslandsentsendungen und an andere Internationalisierungsaktivitäten sind oft sehr hoch, ebenso wie die Kosten solcher Aktivitäten, und leider auch oftmals unerfüllt. Kaum ein anderes Ziel kann so schnell hohe Wertsteigerungen aber auch hohe Verluste und Misserfolge erreichen.

Es gibt bereits einige Untersuchungen über die Misserfolge und Verluste im Bereich der internationalen Entsendungen und darüber, welche Maßnahmen getroffen werden sollten um diese zu verringern. Dennoch kommt es immer wieder zu Problemen, die mitunter vermeidbar wären. Daher ist es sinnvoll die Revision, vor allem die Interne Revision, um die Komponente des Internationalen Personalmanagements zu erweitern.

Dabei sollte der Revisor fünf Prüfungsgesichtspunkte beachten:

- Effektivität

Dazu sollte der Revisor überprüfen, „ob durch die im Personalwesen eingeleiteten Maßnahmen die Ziele der Auslandsentsendung erreicht werden.“⁵⁷ Häufig fehlt allerdings

⁵⁷ Brand-Noé, 2006, S. 4

die Zielformulierung und Dokumentation. Es ist hier oftmals die Aufgabe des Revisors im Nachhinein Indikatoren für die Zielerreichung zu definieren.⁵⁸

- Wirtschaftlichkeit

Die Kosten einer solchen Auslandsaktivität müssen erfasst werden, was nicht immer selbstverständlich ist, da oftmals nur ein Teil der Kosten mit einberechnet wird. Hierbei müssen sowohl die Kosten vor dem Auslandseinsatz, während des Einsatzes und die Rückkehrkosten berücksichtigt werden. Die weit schwierigere Aufgabe für die Revision ist allerdings die Beurteilung der Angemessenheit dieser Kosten.⁵⁹

Am besten wäre es, wenn der Revisor selbst Auslandserfahrung hat.

- Risikohaftigkeit

„Ein Auslandseinsatz birgt Risiken für das Unternehmen und den Mitarbeiter... Amerikanische Untersuchungen haben zutage gefördert, dass ein beträchtlicher Anteil der Auslandsentsandten nicht das im Inland gewohnte und für das Ausland erwartete Leistungsniveau erreicht, sondern nur 30-50%“⁶⁰

Auf der anderen Seite liegen die Kosten beim zwei bis dreifachen von einer Besetzung im Inland. Ein weiteres Risiko, welches die Revision in ihrer Überprüfung beachten sollte ist die Rückkehr und Wiedereingliederung. Die Zahl der Kündigungen nach einem Auslandseinsatz ist erschreckend hoch. Um so genannte „High Potentials“ nicht zu verlieren sollte sich sowohl das Internationale Personalmanagement als auch die Interne Revision auf die Wiedereingliederung konzentrieren.⁶¹

- Zukunftsfähigkeit

Die Aufgabe der Internen Revision liegt darin zu untersuchen, inwieweit das Internationale Personalmanagement bereits bei der Rekrutierung neuer Mitarbeiter auf interkulturelle Kompetenzen achtet, und welche Maßnahmen getroffen werden, um sich dem ständig

⁵⁸ Vgl. Brand-Noé, 2006, S. 4-5

⁵⁹ Vgl. Brand-Noé, 2006, S. 5

⁶⁰ Brand-Noé, 2006, S. 6

⁶¹ Vgl. Brand-Noé, 2006, S. 6

ändernden und erweiternden Wirtschaftsraum und den damit verbundenen Herausforderungen anzupassen.⁶²

- Soziale Effizienz

„Soziale Effizienz ist die teilweise/weitgehende Befriedigung von Mitarbeiterwünschen durch personalwirtschaftliche Maßnahmen mit dem Ziel, die Leistungsziele des Unternehmens zu erreichen.“⁶³

Einer der häufigsten Gründe für den Abbruch eines Auslandseinsatzes ist die Familie. Daher sollte auf das Wohl des Mitarbeiters und dessen Familie geachtet werden. Durch Gespräche, Befragungen oder eigene Auslandserfahrung kann der Revisor den Entsandten unterstützen.

Eine weitere Überlegung, die für internationale agierende Unternehmen Sinn macht, ist die Abschlussprüfung, beziehungsweise die Externe Revision in Form eines Joint Audit's.

Noch gibt es wenige wissenschaftliche Untersuchungen dazu, in der Praxis wird dieses Instrument allerdings in verschiedenen Ausprägungen bereits gelebt.⁶⁴

„Joint Audit's sind Prüfungen, bei denen zwei oder mehrere Abschlussprüfer zum gesetzlichen Abschlussprüfer für den Jahresabschluss bestellt werden.“⁶⁵

Die Kosten sind bei einem Joint Audit oftmals höher, es kann allerdings zu einer Qualitätsverbesserung führen.

„Berücksichtigt man, dass ein Joint Audit bislang nur dann als sinnvoll erachtet wurde, wenn der Abschlussprüfer bestimmte Spezialkenntnisse in Anspruch nehmen musste, so ließ dies die Schlussfolgerung zu, dass die Wirkung eines Joint Audit's prüffeldbezogen dann am Größten ist, wenn es sich um die Beurteilung von sehr spezifischen oder komplexen Prüffeldern handelt.“⁶⁶

Hierbei kann man den Schluss ziehen, dass es sich auch bei anderen Kulturen um spezifische und komplexe Prüfungsfelder handelt.

Noch ist das Joint Audit in der wissenschaftlichen Literatur wenig beachtet worden, noch weniger die Anwendung im internationalen Raum.

⁶² Vgl. Brand-Noé, 2006, S. 7

⁶³ B Brand-Noé, 2006, S. 5

⁶⁴ Vgl. Severus, 2007, S. V

⁶⁵ Severus, 2007, S. 88

⁶⁶ Severus, 2007, S. 220

3.2.2 Unternehmenskulturunterschiede

Nicht gerade unbedeutend ist die Unternehmenskultur. Wie bereits Anfang des Kapitels erwähnt, sind Mergers und Acquisitions großer Teil heutiger internationaler Unternehmensführung. Aber nicht nur die Kultur eines Landes, auch die Kultur eines Unternehmens muss berücksichtigt werden. Wenn auch die Unterschiede weit weniger gravierend aber auch weniger offensichtlich und bekannt sind, kann es bei einer völligen Ignoranz der Unternehmenskultur zu Ablehnung gegen die neue Unternehmensleitung kommen.

Das ist zum einen für das Unternehmen und zum anderen auch für die Effizienz der Revision kontraproduktiv. Schon bei subjektiv klein empfundenen Abweichungen der Unternehmenskultur kann sich ein Mitarbeiter unwohl fühlen und die neue Unternehmenskultur ablehnen. Da bei Mergers und Acquisitions oftmals ohnehin hohe Unsicherheit herrscht, ist es ratsam für die Revision bei ihrer Tätigkeit behutsam mit den „neuen“ Mitarbeitern umzugehen.

Einzelne Mitarbeiter können auch unter ihren Kollegen Unmut und Unzufriedenheit verbreiten, was wiederum negative Auswirkungen auf den Erfolg des gesamten Unternehmens hat.

Da die Revision eine der wichtigsten Anlaufstellen und vor allem Kontrollstellen für das übernommene Unternehmen ist, ist es äußerst wichtig ein gutes Verhältnis zu haben.

3.2.3 Rechtliche Regelungen

Ein weiterer Punkt, der in der Revision eines Internationalen Konzerns eine Rolle spielt, sind die zunehmenden gesetzlichen Bestimmungen der verschiedenen Staaten, in denen der Konzern produziert, arbeitet und Betriebsstellen betreibt.

Teil der Revision, sowohl der Internen als auch der Externen Revision, ist es auch, die Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen zu überprüfen. Hierbei wäre es sinnvoll nationale Mitarbeiter, die sowohl sprachlich einen Vorteil hätten aber auch im nationalen Recht auf dem aktuellen Stand sind, in die Überprüfung, vor allem in die Festsetzung eines Soll-Zustandes, mit einzubeziehen.

Globalisierung und Veränderung schreiten mit extremer Geschwindigkeit voran, Kulturen und Nationen nähern sich im Gegensatz dazu nur sehr langsam, wenn überhaupt, aneinander an. Aus diesem Grund ist es sinnvoll, für die rechtlichen Rahmenbedingungen externe Berater zu engagieren. Von einem wirtschaftlichen Standpunkt ist es nicht sinnvoll, die Interne Revision, vor allem bei einer zentralen Durchführung, für die Einhaltung aller nationalen gesetzlichen Bestimmungen verantwortlich zu machen.

Vor allem international tätige oder auch lokale Beratergesellschaften könnten hier eine wirtschaftlichere Alternative sein.

Eine weitere Schwierigkeit, die zwar bereits in der Literatur erwähnt wird, bei weitem aber noch nicht ausreichend behandelt wurde, ist die Überschneidung und vor allem der Widerspruch verschiedener nationaler Gesetze und gesetzlicher Bestimmungen, vor allem im Bereich der Corporate Governance. Der Bereich Corporate Governance wird im Kapitel 5 ausführlich behandelt.

Es gibt derzeit viele Veränderungen und Überlegungen zu diesem Thema. Letzter Stand ist, dass grundsätzlich alle nationalen Corporate Governance Gesetze eingehalten werden müssen, egal an welchen Nationalen Börsen ein Unternehmen gelistet ist. Es wird allerdings überlegt, ob, sofern im Land des Mutterkonzerns ähnliche Vorschriften gelten, bestimmte Sektionen nicht zur Geltung kommen.

3.3 Interne Revision

„Von „interner Prüfung“ bzw. „interner Revision“ wird dann gesprochen, wenn der Überwachungsvorgang von organisatorisch prozessunabhängigen aber betriebsangehörigen Personen vorgenommen wird, und von „externer Prüfung“ (externer Revision) wenn die Überwachungsträger prozessunabhängige und unternehmensfremde Personen sind.“⁶⁷

Das Institute of Internal Auditors (IIA) definiert Interne Revision folgendermaßen:

“Internal auditing is an independent, objective assurance and consulting activity designed to add value and improve an organization’s operations. It helps an organization accomplish

⁶⁷ Wysocki, 1988, S. 7

its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.”⁶⁸

Und: „The internal audit activity evaluates and contributes to the improvements of the risk management, control and corporate governance system.“⁶⁹

Die Aufgaben der Internen Revision unterscheiden sich auf den ersten Blick nur marginal von denen der Externen Revision, bei genauerer Betrachtung gibt es allerdings einige gravierende Unterschiede.

Die Interne Revision ist zwar, wie auch die Externe Revision, vom Geschäftsbereich objektive und unabhängige Funktion, ist aber als Stabsstelle dennoch in das Unternehmen integriert. Sie ist ein Instrument der Unternehmensleitung, das zum Ziel hat, durch Beratung und Prüfung eine Beurteilung der Risikosituation, der Wertsteigerung sowie der Verbesserung der Geschäftsprozesse - beizutragen. Wie bereits im Kapitel „Abgrenzung der Revision zum Controlling“ beschrieben wurde, kann die interne Revision aber dennoch nicht prozessintegrierte Kontroll- und Steuerungsmaßnahmen ersetzen.⁷⁰

Die Interne Revision ist eine, so weit das für eine in das Unternehmen integrierte Abteilung möglich ist, unabhängige Stabsstelle. Die Interne Revision darf und soll nicht in den operativen Unternehmensprozess miteinbezogen werden. Sie sollte weiters auch nicht an der Unternehmensführung beteiligt sein. Wird die Revision in den Prozess einbezogen, verliert sie ihre Unabhängigkeit und damit eine der wertvollsten Eigenschaften der Revision.

Die Interne Revision kann für die Unternehmensleitung Sonderprüfungen durchführen und der Unternehmensleitung Empfehlungen abgeben, um das Interne Kontrollsystem zu verbessern und die Transparenz sowie die Wirtschaftlichkeit, um damit einen Wertbeitrag für das Unternehmen zu liefern, zu steigern.

Die Interne Revision steht vor vielen neuen Herausforderungen. Die Arbeit der Internen Revision muss immer zukunftsorientierter werden.

Die Interne Revision wird heute verstärkt auch im Risikomanagement eingesetzt und muss, um ihre Sinnhaftigkeit und Berechtigung zu beweisen, einen Beitrag zur Wertsteigerung des Unternehmens beitragen.

⁶⁸ Cochrane, 2002

⁶⁹ Bumbacher & Schweizer, 2002, S.1040

⁷⁰ Vgl Fluri, 2004



Abbildung 6 – neue Herausforderungen und Aufgaben der Revision⁷¹

Die Revision ist, wie im Kapitel Revision im Rahmen von Corporate Governance noch ausführlicher beschrieben wird, das am besten geeignete Instrument zur Prüfung des Internen Kontrollsystems.⁷²

„Das Interne Kontroll- und Überwachungssystem – und damit die Interne Revision als dessen Bestandteil – wiederum stellt gemeinsam mit dem Frühwarnsystem und dem Controlling die zentralen Komponenten des Risikomanagements dar.“⁷³

Die Revision prüft, dabei ob:

- alle wesentlichen Risiken beziehungsweise Risikofelder erfasst wurden
- die Risiken systematisch bewertet und verfolgt wurden
- und inwieweit die Maßnahmen zur Risikosteuerung auch überwacht werden.⁷⁴

Die Revision hat, im Rahmen des Risikomanagements, die Aufgabe zu prüfen, ob das Risikomanagement aller Geschäftseinheiten auch lückenlos funktioniert.

⁷¹ Buderath & Langer, 2007, S. 157

⁷² Vgl. Knapp, 2005, S. 137

⁷³ Vgl. Knapp, 2005, S. 137

⁷⁴ Knapp, 2005, S. 137

Auch der Umfang der Revision wird, und muss zum Teil auch vom Gesetz her, ausgeweitet werden. Inhalte der Revision werden ständig neu definiert.

Die letzten beiden Punkte werden in den Kapiteln Umfang und Inhalt noch genauer erklärt werden.

3.4 Externe Revision und Abschlussprüfer

Bei Externer Revision beziehungsweise Abschlussprüfer ist die Unabhängigkeit der größte Vorteil. Daher gibt es in Punkto Unabhängigkeit hohe Anforderungen. Die Unabhängigkeit unterliegt daher oftmals strengen Überprüfungen, beispielsweise von einem Audit Committee.

Die Externe Revision wird von der Unternehmensleitung bzw. von der Hauptversammlung bestellt, ist aber nicht der Unternehmensleitung unterstellt, sondern einer Externen Prüfungsgesellschaft.

„Das Audit Committee des Verwaltungsrates beurteilt jedes Jahr die Unabhängigkeit von Ernst & Young AG und stellt fest, ob alle Unabhängigkeitsanforderungen der US-amerikanischen Securities and Exchange Commission erfüllt sind.... Damit soll gewährleistet werden, dass die Unabhängigkeit der Revisionsgesellschaft nicht durch Interessenkonflikte, die infolge der Übernahme zusätzlicher Mandate möglicherweise entstehen, beeinträchtigt wird.“⁷⁵

Zusätzlich informiert das Consulting Unternehmen das Audit Committee regelmäßig über jene Maßnahmen, die die Unabhängigkeit des Consulting Unternehmens sowie dessen Mitarbeiter gegenüber dem geprüften Unternehmen sicherstellen. Im Anschluss daran überprüft das Audit Committee diese Informationen.⁷⁶

Im Gegensatz zur Internen Revision führt die Externe Revision hauptsächlich Assurance Leitungen durch, wobei hier zwischen einem gesetzlich bestimmten Abschlussprüfer und einer Beratergesellschaft zu unterscheiden ist.

Zu den Aufgaben der Externen Revision gehören unter anderem:

⁷⁵ UBS- Geschäftsbericht, 2006

⁷⁶ Vgl. UBS- Geschäftsbericht, 2006

„Die externe Revision wird ihren traditionellen Fokus auf die zusätzlichen Angaben zur Corporate Governance im Geschäftsbericht um das Bedürfnis nach unabhängiger und objektiver Assurance zu erfüllen.“⁷⁷

„Revisionsbezogene Dienstleistungen umfassen vorwiegend zusätzliche Bestätigungen (z.B. Revisionen von Vorsorge- und Mitarbeiterbeteiligungsplänen, vertraglich begründete Verfahrensberichte oder vom Management in Auftrag gegebene Prüfungen). Im Weiteren gehören dazu Sorgfaltsprüfungen (Due Diligence) bei Akquisitionen und Vorbereitungsarbeiten für die Bestätigung, dass UBS die Bestimmungen von Section 404 des US Sarbanes-Oxley Act von 2002 einhält.“⁷⁸

Die Externe Revision ist nicht Teil des Internen Kontrollsystems, hat allerdings sehr wohl die Wirksamkeit jenes zu prüfen und nach den Bestimmungen des Sarbanes-Oxley Acts auch zu attestieren.

3.5 Vergleich: Interner zu Externer Revision

In vielen großen Konzernen findet man sowohl Interne als auch Externe Revision, und obwohl sich auch für eine Kombination dieser beiden Systeme Argumente finden lassen, die im Kapitel Zusammenwirken von Interner und Externer Revision beschrieben werden, drängt sich dennoch die Frage auf, ob es für die meisten Unternehmen überhaupt wirtschaftlich sinnvoll und notwendig ist. Denn grundsätzlich kann gesagt werden, dass beinahe jede Aufgabe einer spezifischen Revision auch von dem jeweils anderen Teil ausgeführt werden kann und Doppelgleisigkeit höhere Kosten verursacht.

Das Gesetz schreibt bestimmte Überprüfungen von einer bestimmten Revision vor. Es muss beispielsweise die Wirksamkeit des Kontrollsystems von einem externen Prüfer attestiert werden. Die meisten Unternehmen, die durch gesetzliche Vorschrift einen externen Prüfer benötigen, delegieren allerdings mehr Aufgaben an die Externe Revision als vorgeschrieben.

Es drängt sich weiters die Frage auf, ob ein multinationaler Konzern nicht in der Lage ist, eine ausreichend starke Interne Revision zu implementieren, die zusätzliche Überprüfungen und Beratungen nicht mehr notwendig machen würden.

⁷⁷ Bumbacher & Schweizer, 2002, S. 1039

⁷⁸ UBS- Geschäftsbericht, 2006

Oftmals werden sogar verschiedene Prüfungsgesellschaften engagiert. Hierbei sollte sich die Konzernleitung jedoch überlegen, ob diese Vorgehensweise auch zielführend ist. Auch bei einer gut abgestimmten Zusammenarbeit von Interner und Externer Revision wird es immer wieder zu Überschneidungen kommen, die für das Unternehmen nicht rentabel sind. Es ist daher zu überlegen, dass ich entweder eine Externe oder eine Interne Revision für meine Beratung und Überprüfung wähle und nicht, wie derzeit durchaus üblich, beide gleichzeitig.

Es sollte allerdings wohl überlegt werden, für welche Art der Revision sich das Unternehmen entscheidet.

Ein Internes Kontrollsystem und damit auch das Risikomanagement kann grundsätzlich einfacher von einer Internen Stelle koordiniert und überwacht werden. Auch sind bestimmte Informationen innerhalb eines Unternehmens einfacher erhältlich.

Die Externe Revision punktet dagegen mit mehr Unabhängigkeit und Abstand zu den geprüften Mitarbeitern. Sie kann ihre Prüfung aus einem anderen Blickwinkel ausführen.

3.6 Zusammenwirken von Interner und Externer Revision

Viele Unternehmen, vor allem in großen internationalen Konzernen, haben sowohl eine Interne Revision im Unternehmen integriert, als auch ein externes Prüfungsunternehmen engagiert.

Auf den ersten Blick mag das merkwürdig und ineffizient klingen, es gibt allerdings auch einige Vorteile aus dieser doppelten Überprüfung. Um eine ineffiziente, doppelte Prüfung zu vermeiden, ist es zu empfehlen, dass Interne Revision und Externe Revision zusammenarbeiten.

Wie kann oder sollte diese Zusammenarbeit aussehen, damit die Unabhängigkeit der Externen Revision weiterhin gewährleistet ist und dennoch wirtschaftlich gearbeitet wird?

Die Externe Revision ist, wie bereits im Kapitel Externe Revision erwähnt wird, nicht Teil des internen Kontroll-Systems, kann sich aber die Kenntnisse und Informationen dieser internen Institution, nach einer Überprüfung der Richtigkeit der Angaben, zu Nutze machen und für die weiteren Prüfungen verwenden.

Auch für die Interne Revision empfiehlt es sich, die Ergebnisse der Externen Revision in die eigenen Überprüfungen mit einzubeziehen.

Dadurch kann sowohl die Interne Revision als auch die Externe Revision Kapazitäten einsparen beziehungsweise effektiver arbeiten und die Vorteile der verschiedenen Prüfungsvarianten können dennoch genutzt werden. Da nur begrenzte zeitliche und finanzielle Mittel für die Revision zur Verfügung stehen, kann durch eine Zusammenarbeit, neben anderen Vorteilen, auch die Risikoabdeckung erhöht werden, was wiederum zu einer Verbesserung der Revision und damit auch der Unternehmensführung führt.

Die Verwendung beider Prüfungsarten ist aber nicht nur für das Unternehmen sinnvoll, es kann auch von Seiten der Corporate Governance Regelungen verpflichtend sein. Sowohl beispielsweise im Schweizer Corporate Governance Gesetz wie auch im Sarbanes-Oxley-Act gibt es Regelungen, die sowohl eine Interne als auch eine Externe Revision vorschreiben.

Wie später im Kapitel Revision im Rahmen von Corporate Governance noch genauer beschrieben wird, ist es auch für ausländische, beziehungsweise österreichische Unternehmen verpflichtend, sich an jene nationalen Gesetze zu halten, die für jene Börse(n) gelten, auf der/denen die Aktien eines Unternehmens gehandelt werden. Dabei ist es auch möglich, dass mehrere Gesetze gleichzeitig zur Anwendung kommen, wobei das strengere in der Regel zur Geltung kommt.

Um sowohl die Unabhängigkeit, Objektivität und auch die Glaubwürdigkeit des externen wie auch internen Prüfers zu wahren, legt der Leiter der Internen Revision die Art und Weise sowie den Umfang der Zusammenarbeit mit der Externen Revision schriftlich nieder.⁷⁹

„Die Interne Revision ist sowohl Prüfungsobjekt (als Bestandteil des Risikofrüherkennungssystems) als auch zusätzliche Informationsquelle durch Bereitstellung von Prüfungsergebnissen.“⁸⁰

Die Externe Revision wird in Zukunft die Interne Revision auch im Hinblick auf das Interne Kontrollsystem prüfen müssen.

Die Externe Revision beziehungsweise der Abschlussprüfer muss bei seiner Prüfung auch die Qualität der Arbeit der Internen Revision beurteilen, kann aber sehr wohl auch

⁷⁹ Vgl. Arbeitskreis Externe und Interne Überwachung, 2006, S. 228

⁸⁰ Arbeitskreis Externe und Interne Überwachung, 2006, S. 228

Prüfungsergebnisse und Erkenntnisse der Internen Revision berücksichtigen. Dazu müssen sich Interne und Externe Revision allerdings zuvor abstimmen, um dadurch auch wirklich höhere Sicherheit und Wirtschaftlichkeit zu erreichen und dennoch die Unabhängigkeit beider Institutionen gewahrt wird.

Bereits lange vor der Corporate Governance Diskussion ist eine externe Abschlussprüfung von Gesetzes wegen für viele Unternehmen verpflichtend.

Im Detail heißt das, dass die Externe Revision Einsicht in die Prüfungsberichte der Internen Revision nimmt, die der Externen Revision als Informationsquelle dienen. Bespricht die Externe Revision die Ergebnisse mit der Internen Revision, so kann es zu folgenden Konsequenzen führen⁸¹:

„Verstärkte eigene Prüfung in Gebieten, in denen die Interne Revision Schwachstellen festgestellt hat, Anregung des Abschlussprüfers für eine Ausweitung der Prüfungstätigkeiten der Internen Revision in Schwachstellenbereichen, Reduzierung eigener Prüfungen in den Bereichen, in denen Prüfungen der Internen Revision keine Beanstandungen ergeben haben“⁸²

Weiters kann die Externe Revision die Hilfe der Internen Revision bei Inventurbeobachtungen, Ordnungsmäßigkeitsprüfungen und Ablaufprüfungen in Anspruch nehmen.⁸³

Am wichtigsten sind jedoch die sorgfältige Definition, Planung, Überwachung, Abgrenzung der Aufgabengebiete bereits im Vorhinein und die Dokumentation. Eine Nichtachtung dieses Grundsatzes hätte nicht nur wirtschaftliche Ineffizienz zur Folge, sondern auch den Verlust der Objektivität in den Augen der Stakeholder.

Die Revision hätte somit zumindest teilweise ihren Sinn verloren.

Weiters ist es für die Erhaltung der Unabhängigkeit und Wahrheitsmäßigkeit des Abschlussprüfers unabdingbar, dass er über die Arbeit des Internen Revisors Bescheid weiß. „Um die Ergebnisse der IR (Anm. Internen Revision) im Rahmen der Jahresabschlussprüfung verwerten zu können, muss zunächst eine Einschätzung der IR

⁸¹ Vgl. Freiling, Claus; Lück, Wolfgang für den Arbeitskreis „Externe und interne Überwachung der Unternehmung“ der Schmalenbach-Gesellschaft: Zusammenarbeit von Abschlußprüfer und Interne Revision. In: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, Nr. 4, 1990, (S. 292)

⁸² Ferling & Lanfermann, 2002, S. 292

⁸³ Vgl. Ferling & Lanfermann, 2002, S. 292

durch den Apr (Anm. Abschlussprüfer) erfolgen. Dazu ist es erforderlich ausreichende Kenntnisse über die Arbeit der IR zu erlangen.“⁸⁴

„Ziel ist die Übernahme von Revisionsergebnissen der Internen Revision durch den Wirtschaftsprüfer, um Doppelprüfungen und damit Kosten zu vermeiden und gleichzeitig eine bessere Flächendeckung zu erreichen.“⁸⁵

Gespräche rechtzeitig vor Quartals- oder Jahresabschluss zwischen Interner Revision und externem Wirtschaftsprüfer sind für eine effektive Zusammenarbeit unabdingbar. Dabei werden Informationen über die Prüfungsdurchführung und Feststellung ausgetauscht.⁸⁶

Damit die Souveränität und Glaubwürdigkeit des externen Wirtschaftsprüfers nicht gefährdet ist, sollten alle Arbeitsschritte, vor allem aber jene, die Informationsaustausch mit der Internen Revision beinhalten, ausführlich und nachvollziehbar dokumentiert werden.

Konkrete Schwerpunkte, in denen Informationsaustausch und Zusammenarbeit vorteilhaft sind:

- „Abgleich der Prüfpläne der Internen Revision und der externen Wirtschaftsprüfer.
- Vorstellung der durchgeführten Prüfungen (Liste der Revisionsberichte).
- Information der Wirtschaftsprüfer über alle wesentlichen Sachverhalte, die im Rahmen der Internen Revision festgestellt wurden und für die Abschlussprüfung von Bedeutung sind.
- Aushändigung von Revisionsberichten an die Wirtschaftsprüfer bezüglich
 - Ordnungsmäßigkeitsprüfungen
 - IAS und GAAP
 - Berechtigungskonzepte / Verfahrensprüfungen
 - Organisations- und Aufsichtspflichten (Systemprüfung)
 - Risikomanagement – System
- Einsichtnahme des externen Wirtschaftsprüfers in relevante Berichtsteile von Management-, Prozess-, Projekt- und Funktionsaudits...
- Information der Internen Revision über Prüfungsberichte und Managementletter der Wirtschaftsprüfer“⁸⁷

⁸⁴ Freidank & Peemöller, 2008, Weißborn, 2007, S. 11

⁸⁵ Siemens Stammhaus, 2001

⁸⁶ Vgl. Siemens Stammhaus, 2001

⁸⁷ Siemens Stammhaus, 2001

Eine Zusammenarbeit wird in Zukunft immer wichtiger werden, da die Prüfungsleistungen sowohl der Internen Revision als auch der Externen Revision immer umfassender werden, und eine Zusammenarbeit einen erheblichen wirtschaftlichen Vorteil mit sich bringt.

Vor allem im Bereich des Internen Kontrollsystems wird die Zusammenarbeit zwischen Interner und Externer Revision immer wichtiger. Die Einführung und Überwachung eines internen Kontrollsystems ist heute von großer Bedeutung und sowohl Interne als auch Externe Revision spielen dabei eine große Rolle.

Zwei der größten Probleme in der heutigen finanzwirtschaftlichen Situation sind die fehlende Glaubwürdigkeit und das fehlende Vertrauen in die langfristige Unternehmensführung. Daher ist bei der Zusammenarbeit von Interner und Externer Revision insofern Vorsicht geboten, da bei undurchsichtiger Zusammenarbeit die Unabhängigkeit gefährdet ist.

Die Unabhängigkeit der Externen Revision darf bei allen wirtschaftlichen Überlegungen nie beeinträchtigt werden. Keine Einsparungen können den langfristigen Schaden durch den Verlust der Glaubwürdigkeit des geprüften Unternehmens und des Abschlussprüfers rechtfertigen.

3.7 Zusammenfassung

Bei der Revision wird kaum auf kulturelle Unterschiede Rücksicht genommen, im Gegensatz zu vielen anderen Unternehmensbereichen. Da auch in der Revision Menschen die Prüfungen durchführen, und geprüft werden, ist es heute notwendig, näher auf kulturelle Unterschiede einzugehen. Globalisierung und die zunehmende Wertschöpfung im Ausland machen interkulturelles Management notwendig, auch in der Revision.

Da es noch kaum wissenschaftliche Studien zu diesem Thema gibt, wird in der Arbeit versucht mittels allgemeinen Studien, beziehungsweise mittels Studien, die sich mit anderen Unternehmensbereichen befassen, das Thema Internationalität auf die Revision umzulegen. Kommunikation und Akzeptanz bei Mitarbeitern ist essentielles Werkzeug für Revision und Unternehmensführung.

Das internationale Personalmanagement hat oftmals mit teuren Misserfolgen zu kämpfen, daher ist es sinnvoll, die Interne Revision auch in diesem Bereich anzusetzen.

Interne Revision hat mit vielen neuen Herausforderungen zu kämpfen, nicht nur mit kulturellen Unterschieden. Die Revision muss immer stärker zukunftsorientiert arbeiten, und einen offensichtlichen Beitrag zur Wertsteigerung des Unternehmens beitragen. Die Interne Revision wird heute verstärkt im Risikomanagement eingesetzt und ist Teil des Internen Kontrollsystems, das aufgrund verschiedener Corporate Governance Regelungen immer mehr an Bedeutung gewinnt.

Die Externe Revision ist noch unabhängiger und führt meist hauptsächlich assurance Leistungen durch.

Die Verwendung einer Internen und einer Externen Revision ist, vor allem bei großen Unternehmen, keine Seltenheit. Um dennoch effizient zu arbeiten, ist eine gut geplante Zusammenarbeit erforderlich. Die Unabhängigkeit und Glaubwürdigkeit beider Instanzen darf allerdings zu keiner Zeit gefährdet werden.

4 Kritische Anmerkungen zur Revision

4.1 Umfang

Der Umfang einer Revision setzt sich sowohl aus dem Aufgabengebiet oder Inhalt als auch der Intensität der Ausführung, in diesem Fall der Intensität der Prüfung, zusammen.

Beispielsweise gibt es in der Schweiz mit der Einführung eines neuen Aktiengesetzes im Jahr 1992 auch ein umfassendes Revisionsgesetz.

Dieses schreibt für die Externe Revision ausdrücklich vor, dass die Arbeit:

- Jahresrechnung,
- Konzernrechnung,
- Verwendung des Bilanzgewinns und
- Internes Kontrollsystem umfasst.⁸⁸

Ähnliches gilt auch in den meisten anderen Staaten für Revision beziehungsweise Abschlussprüfung.

Weitaus schwieriger ist der Umfang der Internen Revision zu definieren. Die Inhalte werden ausführlich im nächsten Kapitel geklärt.

Der Umfang der Ausführung, aber auch der Inhalt ist untrennbar mit den Kosten einer Revision verbunden.

Der Umfang einer Revision sollte nur jene Inhalte und jenes Maß an Ausführung enthalten, der auch wirtschaftlich direkt aber auch indirekt sinnvoll ist. Eine Revision, die Unternehmensvorschriften, deren Verstoß keine wirtschaftlichen oder rechtlichen Folgen mit sich bringen, aufs Peinliche genau kontrolliert, ist auf zwei Arten kontraproduktiv. Das hat nicht nur höhere Kosten, die keinen sinnvollen Output haben, zur Folge. Gravierender ist allerdings der Vertrauensverlust in die Revision sowie der Glaube an die Sinnhaftigkeit der Revision bei den Stakeholdern, allen voran den Mitarbeitern, da diese oftmals die Leittragenden einer irrelevanten Revision fühlen.

⁸⁸ Vgl. Die Bundesbehörden der Schweizerischen Eidgenossenschaft, 2008

Eine ihrer Aufgaben ist auch die Selbstvermarktung, denn nur so funktioniert Revision wirklich. Schafft es die Revision, vor allem die Interne Revision, nicht ihre Arbeit wertbeitragssteigernd durchzuführen und dementsprechend zu präsentieren, ist die Wirksamkeit, auf Grund von Ablehnung durch die Mitarbeiter erschwerten Arbeits- und Prüfungsbedingungen, stark herabgesetzt.

Hier muss der Revisor kritisch hinterfragen, welche Vorschriften, Vorgaben und Ähnliches überhaupt überprüft werden sollten. Mitarbeiter werden sich durch offensichtlich unsinnige und überflüssige Überprüfungen und Kontrollen unangenehm überprüft fühlen und die Sinnhaftigkeit der Revision anzweifeln.

4.2 Inhalt

Der Inhalt der Revision umfasst in erster Linie Prüfungshandlungen. Die primären und ursprünglichen Tätigkeiten einer Revision sind:

- Die Feststellung eines Ist – Zustandes
- Die Feststellung eines Soll – Zustandes
- Der Soll – Ist – Vergleich
- Die Beurteilung der eventuell festgestellten Abweichung
- Die Formulierung und Berichterstattung des Prüfungsergebnisses.⁸⁹

Den Ist – Zustand braucht man hier nicht weiter definieren, der Soll – Zustand verlangt jedoch einiges an Erklärung, um den Inhalt der Revision klarzustellen.

Der Soll – Zustand wird von mehreren Instanzen definiert. Zum einen vom Unternehmen selbst, also der Geschäftsleitung, der Hauptversammlung sowie indirekt auch von dem Aufsichtsrat und dem Unternehmensgründer. Zum zweiten aber auch von rechtlichen Vorschriften, dem nationalen Gesetz, der Börsenordnung und vielem mehr.

Die Inhalte der Revision sind die Kontrolle der Einhaltung der verschiedenen Vorschriften, die den Soll Zustand definieren.

⁸⁹ Vgl. Wysocki, 1988, S. 1-2

Die Revision versucht unter anderem zu überprüfen, inwieweit sich Mitarbeiter, Tochtergesellschaften und das Management an die vorgeschriebenen Verhaltensregeln halten.

Wird etwa die Entscheidungshierarchie gewahrt, wird in jeder Abteilung oder Tochtergesellschaft auch nach der Unternehmensphilosophie gehandelt und gearbeitet?

Wird eine ordnungsgemäße Buchführung gehandhabt?

Ist die Einhaltung des internen Kontrollsystems gegeben?

Wird das Unternehmen der aktuellen Gesetzeslage gerecht?

Aktuell sind vor allem finanzielle Schwerpunkte Inhalt der Revision, durch das Verlangen nach mehr Transparenz und Sicherheit auf den Börsen ist die Überprüfung jener Inhalte, die die Ordnungsmäßigkeit in der Rechnungslegung sicherstellen, besonders wichtig.

Die Überprüfung dieser Inhalte ist nicht nur immer stärker von Gesetzes wegen vorgeschrieben, sie soll auch zum Unternehmenserfolg beitragen. Eine Revision ist zwar grundsätzlich eine rückwirkende Überprüfung, soll aber sehr wohl auch Schwachstellen und Verbesserungsvorschläge aufzeigen, die auch finanzielle Vorteile für das Unternehmen bringen.

Die wirksamste Eigenschaft ist aber vermutlich die, dass durch eine regelmäßige Überprüfung der Spielraum für kriminelle und nicht unternehmensgetreue Handlungen eingeschränkt wird. Der Inhalt der Revision sollte nur jene Berichte umfassen, die direkt und indirekt den Unternehmenserfolg beeinflussen. Dazu gehören aber auch jene Inhalte mit einberechnet, wie die Schäden, die durch die Arbeit der Revision abgewendet werden konnten.

Auch an dieser Stelle muss auf die Unterschiede zwischen Interner und Externer Revision hingewiesen werden.

Die Externe Revision konzentriert sich bei ihrer Tätigkeit hauptsächlich auf die Überprüfung der Ordnungsmäßigkeit und Richtigkeit des Jahresabschlusses, mit dem Ziel, dass die Stakeholder, also Aktionäre, Gläubiger, Mitarbeiter, Lieferanten und so weiter, geschützt werden.

Wogegen die Inhalte und Tätigkeitsbereiche der Internen Revision sehr viel weitreichender sind.

Wie bereits vorhin erwähnt, ist die Interne Revision nicht nur für die finanzielle Ordnungsmäßigkeit zuständig, sondern auch für die Ordnungsmäßigkeit vieler anderer Bereiche.

Die Interne Revision kann auch in ihre folgenden Aufgabenfelder aufgeschlüsselt werden:

Risikomanagement-,	Risikomanagementsysteme Die Interne Revision unterstützt die Organisation bei der Erkennung und Bewertung wesentlicher Risikopotentiale und leistet Beiträge zur Verbesserung der Risikomanagement – und Kontrollsysteme
Kontroll- und	Kontrollsysteme Die Interne Revision unterstützt das Unternehmen bei der Aufrechterhaltung wirksamer Kontrollen durch Bewertung ihrer Wirksamkeit und Effizienz und durch die Förderung kontinuierlicher Verbesserungen.
Überwachungssysteme	Überwachungssysteme (Governance) Die Interne Revision trägt durch die Bewertung des Prozesses zur Verbesserung des Überwachungsprozesses des Unternehmens bei, durch 1. die Definition und Kommunikation der Wertvorstellungen und Ziele, 2. die Überwachung der Zielerreichung, 3. die Zuordnung der Verantwortlichkeit und 4. die Sicherung der Vermögenswerte.

Tabelle 1 - Aufgabenfelder⁹⁰

Hier werden die Tätigkeitsfelder und nicht die Art der Verrichtung dargestellt. Es zeigt gut und übersichtlich die allgemein gehaltenen Aufgabenbereiche eines Internen Revisors.

Etwas genauer ist an dieser Stelle die Revision des internen Kontrollsystems zu erklären. Vor allem durch die aktuelle Corporate Governance Diskussion wurde dieses Thema verstärkt angeheizt.

Die Revision soll mittels Angemessenheitsprüfung feststellen, „ob das Interne Kontrollsystem eine effiziente und wirtschaftliche Realisierung der Unternehmensziele gewährleistet.“⁹¹

Weiters soll die Interne Revision „das planmäßige Funktionieren des Internen Kontrollsystems ... und die Qualität der Leistung“⁹² feststellen.

⁹⁰ Freidank & Peemöller, 2008, S. 8

⁹¹ Freidank & Peemöller, 2008, S. 10

Als Bestandteile dieses Kontrollsystems werden insbesondere folgende Aufgaben verstanden⁹³:

- „Organisationspläne und Stellenbeschreibungen zur Verantwortlichkeits- und Kompetenzzuordnung,
- Dienst- und Arbeitsanweisungen, welche die Reihenfolge von Arbeitsabläufen und vorzunehmenden Kontrollen mittels Ablauf- und Funktionsdiagrammen verdeutlichen,
- Verfahrensbeschreibungen, welche den Inhalt und die Abfolge von Arbeitsprozessen regeln,
- Richtlinien, Vorschriften und Anweisungen als verbindliche Anordnungen über relevante unternehmensinterne Vorgänge, Abteilungen bzw. Arbeitsplätze,
- personelle und maschinelle Kontrollen, die der Fehlervermeidung sowie der Entdeckung bereits aufgetretener Fehler dienen,
- Dienstaufsicht des verantwortungsvollen Vorgesetzten,
- Formulare zur Dokumentation und Aufzeichnung von Arbeitsabläufen,
- Kontenplan als Instrument des Buchführungs- und Rechnungslegungssystems.“⁹⁴

Eine mögliche andere Darstellung der Aufgabenfelder der Revision ist die nach Gebieten aufgliederte, in der die Revision arbeitet:

1. Das Financial Auditing

„Mit Financial Auditing werden vornehmlich formelle und materielle Prüfungen hinsichtlich der Ordnungsmäßigkeit und Zuverlässigkeit im Finanz- und Rechnungswesen benannt.“⁹⁵

Beim Financial Auditing handelt es sich um eine vergangenheitsorientierte Prüfung und diese wird als die klassische Aufgabe der Revision angesehen. Die Revision prüft dabei die:⁹⁶

⁹² Freidank & Peemöller, 2008, S. 10

⁹³ Vgl. Knapp, 2005 S.34

⁹⁴ Knapp, 2005 S.34

⁹⁵ Knapp, 2005 S.43

⁹⁶ Vgl. Knapp, 2005 S.43

- „Ordnungsmäßigkeit der finanziellen Informationen,
- Zuverlässigkeit sowie
- Zweckmäßigkeit der Rechnungslegung“⁹⁷

2. Operational Auditing

„In den vergangenen drei Jahrzehnten kam es einerseits zu einer permanenten Ausweitung des Aufgabenumfanges der Internen Revision und andererseits zu Änderungen der Prioritäten der Prüfungsziele.“⁹⁸

Die Interne Revision steht der Unternehmensführung vermehrt für Beratungsleistungen bei und soll ihre Tätigkeit am strategischen Konzept des Unternehmens orientieren und bereits in der Planungsphase mitwirken. Die Revision weitet beim Operational Auditing ihren Tätigkeitsbereich um weitere Unternehmensbereiche, zusätzlich zum Bereich des Rechnungswesens, aus.⁹⁹

„Beim Operational Auditing handelt es sich schwerpunktmäßig um eine Organisationsprüfung mit der Zielsetzung der verbesserten Wirtschaftlichkeit.“¹⁰⁰

Das Operational Auditing kann dadurch Kosteneinsparungen und Verbesserungsvorschläge bezüglich Wirtschaftlichkeit und Kontrollsystem einbringen.¹⁰¹

3. Management Auditing

Das Management Auditing ist als eine Weiterentwicklung des Operational Auditing anzusehen und befasst sich vorrangig mit Prüfungsaufgaben im Planungswesen. Das Management Auditing kann soweit gehen, dass auch die Unternehmensführung Inhalt der Prüfung ist. Das Management Auditing kann und soll bereits bei der strategischen Planung beratend und prüfend zur Seite stehen und kann dadurch bereits im Vorfeld Schwachstellen erkennen und abwenden.¹⁰²

⁹⁷Knapp, 2005 S.44

⁹⁸Knapp, 2005 S.44

⁹⁹Vgl. Knapp, 2005 S.44

¹⁰⁰Knapp, 2005 S.44

¹⁰¹Vgl. Knapp, 2005 S.45

¹⁰²Vgl. Knapp, 2005 S.46

Sowohl Management Auditing als auch Operational Auditing werden vorrangig von der Internen Revision durchgeführt.

Beim Management Auditing sollte allerdings zuvor abgeklärt werden, ob die Interne Revision auch dazu in der Lage ist, die Prüfung der Unternehmensführung mit der richtigen Härte und Unabhängigkeit durchzuführen.¹⁰³

4. Internal Consulting¹⁰⁴

Internal Consulting sind Beratungsleistungen, die die Revision für das Unternehmen durchführt.

Wie bereits im Kapitel Funktion erklärt wird, wird die Interne Revision auch als Ausbildungsstätte für Nachwuchsführungskräfte benutzt.

Die Vorteile dabei wurden bereits zuvor erläutert, die Interne Revision als Ausbildungsstätte zu benutzen hat allerdings auch einige Kehrseiten.

Zum einen resultiert daraus, dass zwar viel Know How in der Abteilung aufgebaut wird, die Fluktuation dadurch in der Revision aber auch sehr hoch ist und dadurch häufig viel Know How für die Abteilung, und, bei einem Unternehmenswechsel, eventuell auch für das Unternehmen verloren geht.

Die Verweilzeiten in der Revision sollten nicht zu kurz sein, denn dadurch würde es zu einer negativen Selektion kommen.¹⁰⁵

Die Interne Revision sollte daher nur begrenzt als Ausbildungsstätte dienen, damit die Revision durchgehend funktionsfähig ist.

Ein weiteres Betätigungsfeld der Revision ist die IT-Revision, sie ist auch Teil des Risikomanagements. Die Aufgabe der Revision dabei ist es, Risiken zu erkennen und beurteilen und damit eine Empfehlung für die Risikominimierung abzugeben.¹⁰⁶

Große Teile eines Unternehmens sind von IT-Systemen durchdrungen. Vor allem der Bankensektor aber auch viele andere Branchen sind abhängig von der Sicherheit dieser Systeme.¹⁰⁷

¹⁰³ Vgl. Knapp, 2005 S.44

¹⁰⁴ Vgl. Freidank & Peemöller, 2008, S. 28-29

¹⁰⁵ Vgl. Knapp, 2005 S. 51

¹⁰⁶ Vgl. Taubenberger, 2006 (S. 161-165)

¹⁰⁷ Vgl. Sowa, 2007, (S. 441)

„Die Ziele der Angreifer reichen dabei von wirtschaftlichen Vorteilen über Wirtschaftsspionage, Publicity bis zu Racheakten.“¹⁰⁸

Die Revision ist heute besser gewappnet als noch vor wenigen Jahren, aber gerade in diesem Bereich ist es notwendig immer am letzten Stand zu sein. Es ist daher notwendig immer wieder qualifizierte Quereinsteiger in die Revision aufzunehmen.¹⁰⁹

Bei der IT Revision müssen Schadenskategorien definiert werden und operationellen Risiken zugeordnet werden. Die Schadenskategorien werden anschließend noch gewichtet. Weiters werden Eintrittswahrscheinlichkeit und Schadenshöhe bewertet und zueinander in Relation gesetzt, was folgendermaßen aussehen könnte:¹¹⁰

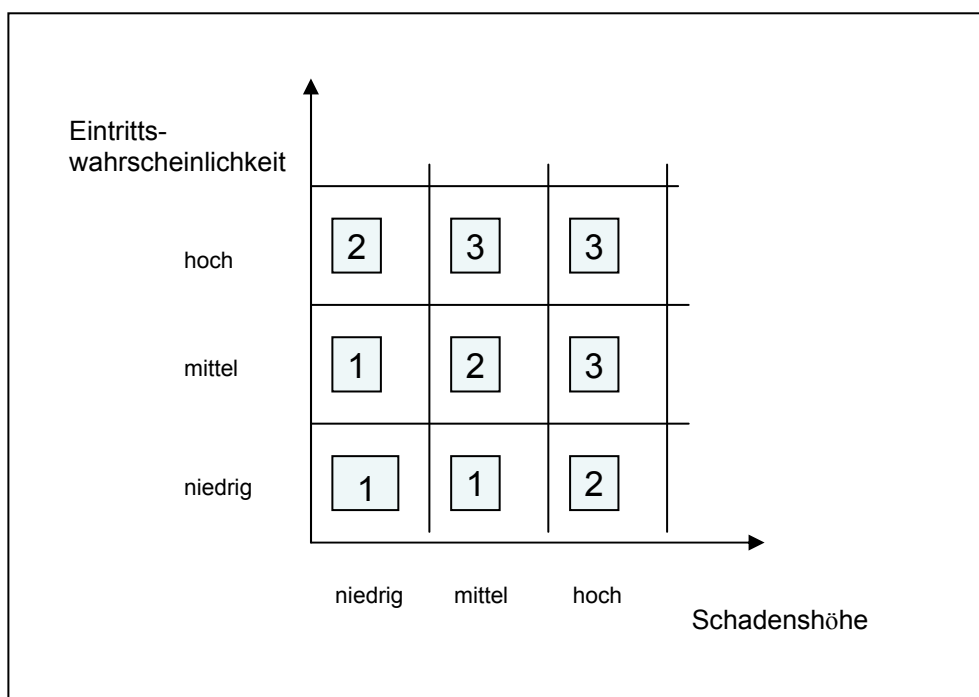


Abbildung 7 – IT-Revision – Riskmanagement¹¹¹

Bei diesem Modell kann man schnell kritische Bereiche, die sowohl eine hohe Schadenssumme verursachen können als auch eine hohe Eintrittswahrscheinlichkeit haben, erkannt und geprüft werden. Risikomanagement und Revision sollten in diesem Bereich eng zusammenarbeiten, wobei die Revision selbst dabei auch ein Teil des Risikomanagements darstellt.¹¹²

Die IT-Revision sollte routinemäßige Prüfungen durchführen, um das Risiko auch rechtzeitig zu erkennen.

¹⁰⁸ Sowa, 2007, (S. 441)

¹⁰⁹ Vgl. Sowa, 2007, (S. 441)

¹¹⁰ Vgl. Taubenberger, 2006 (S. 164)

¹¹¹ Vgl. Taubenberger, 2006 (S. 164)

¹¹² Vgl. Taubenberger, 2006 (S. 164-165)

4.3 Wertbeitrag

Eine weitere aktuelle Herausforderung ist die Diskussion über die wertbeitragsorientierte Steuerung eines Unternehmens.

Die Interne Revision verursacht offensichtliche und eindeutig nachvollziehbare Kosten für das Unternehmen. Diesen Kosten können jedoch keinen monetären Outputgrößen gegenüber gestellt werden, die dem Cashflow oder den Erlösen entsprechen, wie das etwa die Produktion und der Vertrieb kann. Es können zwar sehr wohl Kosten intern verrechnet werden, allerdings kann kein sinnvoller monetärer Wertbeitrag ausgewiesen werden.¹¹³

Die Interne Revision leistet sehr wohl einen erheblichen Beitrag zur langfristigen Wertschöpfung eines Unternehmens. Die Revision muss es allerdings schaffen, diesen Beitrag auch dementsprechend aufzuzeigen.

Die neuen Corporate Governance Bestimmungen verlangen weltweit von börsennotierten Unternehmen die Einhaltung dieser Gesetze, allen voran die Einführung und Überwachung eines Internen Kontrollsystems. In diesem System sind viele verschiedene Bereiche eines Unternehmens involviert.

Die Interne Revision ist hier sowohl erster Ansprechpartner als auch Koordinator für diese Bereiche. Die Interne Revision wird maßgebliches Instrument für die Einhaltung und Sicherstellung der Corporate Governance Umsetzung und arbeitet auch aktiv an der Risikoidentifikation und bei der Erkennung und Bekämpfung wirtschaftskrimineller Handlungen.¹¹⁴

Diese Tätigkeit mag nicht offensichtlich zur Wertsteigerung eines Unternehmens beitragen, dadurch werden allerdings andere operative Unternehmenseinheiten entlastet, was wiederum zu mehr Kapazität dieser führt.

Trotz aller Bemühungen um Shareholder Value hat die Vergangenheit gezeigt, dass die Ausrichtung der Unternehmensführung und Strategie auf eine, wenn auch grundsätzlich langfristige, finanzielle Kennzahl nicht die gewünschte langfristige Wertschöpfung erbringt. Kurzfristige Gewinne, die die Entlohnung des Managements erhöhen, vernichten immer wieder langfristige Wertschöpfung.

Dieser Tendenz wird zwar durch die verschiedenen Institutionen, wie Controlling und Interne Revision, versucht entgegen zu wirken – allerdings mit mäßigem Erfolg. Revision und Controlling werden sich in Zukunft noch stärker und vor allem in Zusammenarbeit mit

¹¹³ Vgl. Buderath & Langer, 2007, S. 159

¹¹⁴ Vgl. Buderath & Langer, 2007, S. 157

diesem Problem befassen müssen, um den langfristigen, nachhaltigen Unternehmenserfolg sicher zu stellen. Vor allem Entlohnungssysteme werden in der Praxis oftmals nicht ausreichend strategisch festgelegt.

Aufgabe der Revision ist es weiters, das ethische Klima des Unternehmens zu beurteilen und zur Einhaltung gesellschaftlicher, moralischer aber auch rechtlicher Verantwortung anzuhalten. Die Überprüfung von Anreizsystemen spielt hier eine zentrale Rolle, da diese den Unternehmenserfolg maßgeblich prägen.¹¹⁵

„Die Vergangenheit hat gezeigt, dass eine einseitige Fokussierung auf [den] Shareholder Value ... in der Marktwirtschaft zu kurz greift. In diesem Licht wird Unternehmensethik zu einem wertschaffenden Instrumentarium moderner Unternehmensführung“¹¹⁶

„Anreizsysteme haben wesentlichen Einfluss auf das Verhalten der Mitarbeiter sowie der Führungskräfte und bestimmen weitestgehend, wie die meist kurzfristigen Eigeninteressen des Managements mit den langfristigen Interessen einer breiten Anspruchsgruppe (z.B. alle Stakeholder) harmonisieren.“¹¹⁷

Anreizsysteme, die ausschließlich finanziell funktionieren, können oftmals nicht genügend langfristige Reize bieten. Die Revision muss oftmals am eigenen Budget, aber auch der Anerkennung durch andere Unternehmensbereiche erleben, wie stark ein Unternehmen, aber auch generell die Wirtschaft vorrangig, auf den direkten monetären Output orientiert ist.

Daher ist die Revision, aber auch zum Teil das Controlling, die geeignete Stelle, die sich mit einem neuen langfristigen und nicht ausschließlich monetären Anreizsystem auseinander setzen sollte.

Die Zusammenarbeit der Revision mit dem Controlling, dem Personalmanagement, der Unternehmensführung sowie zum Teil auch mit dem Aufsichtsrat wird dadurch notwendig. Es sollte allerdings auch dabei auf die Erhaltung der Unabhängigkeit der Revision geachtet werden. Die Revision darf nicht an dem Unternehmensprozess und an der Unternehmensführung beteiligt sein.

Einen weiteren Beitrag zur Wertsteigerung leistet die Revision allgemein durch ihre Prüfungsleistungen, die Schwachstellen aufzeigen sollen. Die Revision erbringt ohne

¹¹⁵ Vgl. Buderath & Langer, 2007, S. 157-158

¹¹⁶ Buderath & Langer, 2007, S. 157

¹¹⁷ Buderath & Langer, 2007, S. 158

Zweifel Leistungen für eine langfristige Wertsteigerung. Die Schwierigkeit ist allerdings die Messbarkeit des Wertbeitrags.¹¹⁸

„You cannot manage, what you cannot measure ... and what gets measured gets done. Wer zur Kapitalmehrung des Unternehmens nachweislich beiträgt, bekommt entsprechend Budgetmittel.“¹¹⁹

Um in einem Unternehmen akzeptiert und geschätzt zu werden, muss sich die Interne Revision dementsprechend gut verkaufen, da sie, wie bereits erwähnt, nicht direkt zur Kapitalmehrung eines Unternehmens beitragen kann.

Indirekt könnte man Bereiche der Internen Revision messen, viele Bereiche, die dem Unternehmen Schaden ersparen, können allerdings nur angenommen werden.

Durch die Überprüfungen und Kontrollen der Internen Revision können rechtzeitig Risiken, kriminelle Handlungen erkannt und verhindert werden. Dieser verhinderte Schaden ist allerdings meist nicht messbar, da die Ausmaße dieser rechtzeitig erkannten Gefahren erst im Nachhinein wirksam würden.

Für die Interne Revision ist es daher wichtig, genügend Self Marketing zu betreiben, um generell, aber vor allem bei der Budgetvergabe, ernst genommen zu werden. Dabei ist es wichtig, die Bedeutung und auch die Wertbeitragssteigerung der Revision im Besondern hervorzuheben.

4.4 Compliance Management

„Unter „Compliance“ versteht man die Einhaltung von Gesetzen und Richtlinien, aber auch freiwillige Verpflichtungen der Unternehmen“¹²⁰

Nicht nur neue Corporate Governance Bestimmungen, sondern auch andere gesetzliche Vorgaben überfluten regelrecht Europäische und Amerikanische Unternehmen.¹²¹

„Parallel haben auch die Möglichkeiten, Unternehmen bei Nichteinhaltung zu belangen, erheblich zugenommen, woraus wachsende Risiken resultieren.“¹²²

¹¹⁸ Vgl. Buderath & Langer, 2007, S. 158

¹¹⁹ Buderath & Langer, 2007, S. 159

¹²⁰ Schneider, 2007

¹²¹ Vgl. Schneider, 2007

¹²² Schneider, 2007

Vor allem international tätige Unternehmen stehen vor der Herausforderung, alle diese Bestimmungen und auch freiwilligen Verpflichtungen zu implementieren.

Auch hier ist die Interne Revision gefragt, denn die erforderlichen Schritte nicht einzuleiten, würde ein Unternehmen langfristig sehr viel teurer zu stehen kommen. Für die Revision ist es allerdings notwendig, der Unternehmensleitung aufzuzeigen, dass die Revision diese Herausforderungen nicht alleine bewältigen kann. Die Aufgabe der Revision ist es, vorrangig die Einführung und Umsetzung eines Compliance Management im Unternehmen anregen und dieses zu begleiten und beraten. Weiters sollte die Revision genügend Anreize für die zuständigen Mitarbeiter bieten und ihre fachliche und personelle Qualifikation sicherstellen. Die Revision gleicht die gewonnenen Erkenntnisse mit dem Risikomanagement ab und stellt eine Kosten – Nutzen Analyse für die Entscheidungsfindung auf.¹²³

Compliance Bestimmungen und damit Compliance Management ist, vor allem in großen Konzernen, nicht mehr wegzudenken und wird heute und in Zukunft immer wichtiger werden, auch für die Revision. Es ist allerdings wichtig, dass Compliance Richtlinien nicht nur in der Revision, sondern im ganzen Unternehmen integriert und umgesetzt werden.

4.5 Corporate Social Responsibility

Corporate Social Responsibility ist die Verantwortung, die Unternehmen gegenüber ihren Stakeholdern haben.

Für viele Unternehmen, ist Corporate Social Responsibility eine Public Relation Angelegenheit. Corporate Social Responsibility sollte aber Chefsache sein, und bei der Durchführung sollte strategisch vorgegangen werden, denn Corporate Social Responsibility kann die Nachhaltigkeit und langfristig die Wirtschaftlichkeit und damit den Unternehmenserfolg sichern.¹²⁴

Corporate Social Responsibility wird, vor allem in der Europäischen Union, ein bedeutender Faktor der Wirtschaft werden. Durch die immer knapper werdenden Ressourcen, die steigenden Preise für Rohstoffe, sowohl der agraren Rohstoffe als auch der Energie- und Metallrohstoffe, sowie die Begrenzungen und Vorschriften bezüglich

¹²³ Vgl. Schneider, 2007,

¹²⁴ Vgl. Krumhuber, 2008, S. F1

Umweltschutz werden auch die Unternehmen in Zukunft noch stärker zu einer nachhaltigen Unternehmensführung gezwungen werden.

Noch gibt es oftmals keinen Ansprechpartner für Corporate Social Responsibility, wenn überhaupt ist die Public Relations Abteilung dafür zuständig.

Es ist allerdings notwendig, dass Corporate Social Responsibility in allen Bereichen eines Unternehmens umgesetzt wird.

Dabei denke ich, ist es notwendig, die Revision mit einzubeziehen. Das würde zum einen die strategische und wirtschaftliche Ausrichtung dieses Themas sichern, zum anderen auch die Einstellung gegenüber der Revision verbessern.

Corporate Social Responsibility wird und sollte eine weitere neue Herausforderung der Revision werden.

Wie bereits erwähnt ist Selfmarketing äußerst wichtig für den Erfolg der Revision. Leider wird die Revision aber dennoch als eine unangenehme Angelegenheit für Mitarbeiter oder auch ganze Tochterfirmen angesehen. Eine Aufgabe in der Corporate Social Responsibility zu übernehmen, kann für die Revision zu einer deutlichen Imageverbesserung führen, und das nicht nur im eigenen Unternehmen. Wenn die Revision zur Corporate Social Responsibility beiträgt, und dies generell in ihr Arbeitsgebiet mit einschließt, kann das auch eine generelle Imageverbesserung für den Arbeitsstand der Revision bedeuten.

Wie auch im Kapitel Wertbeitrag erwähnt wird, ist eine einseitige Fokussierung auf den Shareholder Value kein ausreichender Ansatz ein Unternehmen wertschaffend zu führen. Unternehmensethik ist auch ein Teil der Corporate Social Responsibility.

Verantwortung gegenüber allen Stakeholdern zu übernehmen, wird auch vom Staat und der Europäischen Union gefördert.

4.6 Unabhängigkeit

Die Unabhängigkeit ist sowohl eine der größten Vorteile der Revision, als auch eine der größten Herausforderungen.

Die Unabhängigkeit ist das wirksamste Instrument der Revision und die Unabhängigkeit unterscheidet die Revision auch von allen anderen Kontroll- und Steuerungsmaßnahmen. Unabhängig zu sein und vor allem zu bleiben stellt allerdings oftmals ein großes Problem dar, vor allem für die Interne Revision.

Hierbei muss zwischen Interner und Externen Revision unterschieden werden. Eine genaue und detaillierte Unterscheidung wurde bereits in den Kapiteln Interne Revision und Externe Revision getroffen.

Für die Externe Revision gibt es strenge Vorschriften und Regelungen, die die Unabhängigkeit sicherstellen. Hinzu kommt die „natürliche“ Unabhängigkeit, die dadurch entsteht, dass bei der Externen Revision die Prüfer bei einem Prüfungsunternehmen angestellt sind und daher nicht (direkt) dem zu prüfenden Unternehmen unterstellt sind.

Nach diversen Finanzskandalen musste es einige gesetzliche Neuerungen geben (siehe auch das Kapitel zu Revision im Rahmen von Corporate Governance) um den Stakeholdern wieder Vertrauen in die Unternehmen und in die Revision zu geben.

Um das zu erreichen, musste es auch einige rechtliche Neuerungen zum Thema Unabhängigkeit der Revision geben. Denn die Unabhängigkeit der Revisoren sowie deren Fachkenntnisse sind Garant für die Richtigkeit der Rechnungslegung.¹²⁵

Ausdrückliche Regelungen, die die Unabhängigkeit von externen Prüfern betreffen, sind bereits in vielen Gesetzen geregelt. Um die Unabhängigkeitsrichtlinien zu erfüllen, darf der Abschlussprüfer sowie die Abschlussprüfungsgesellschaft weder finanziell an dem zu prüfenden Unternehmen beteiligt sein, noch als Organ oder Arbeitnehmer tätig sein. Weiters darf es keine Mitwirkung an der Buchführung und der Erstellung des Jahresabschlusses geben. Es muss, je nach Gesetz alle drei bis sechs Geschäftsjahre, eine interne und/oder externe Rotation der Prüfer geben und die Honorare einer zu prüfenden Gesellschaft dürfen eine gewisse Höhe der Gesamteinnahmen nicht überschreiten.¹²⁶

Darüber hinaus sollte jeder Abschlussprüfer eigenverantwortlich prüfen, ob es zu Risiken kommen könnte, die die Unabhängigkeit gefährden könnten.

„Die finale Schutzmaßnahme („Verbot“) besteht darin, bestimmte Beziehungen nicht einzugehen. Dies schließt auch ein, für Prüfungsmandanten bestimmte Nicht-Prüfungsleistungen nicht zu erbringen.“¹²⁷

Indirekt betrifft die Revision auch die Einführung eines Audit Committees, daher möchte ich an dieser Stelle eine kurze Erklärung anführen. Dabei gelten strenge Unabhängigkeitsvorschriften.

¹²⁵ Vgl. Blocher, 2005

¹²⁶ Vgl. Ferling & Lanfermann, 2002, S.2118-2119

¹²⁷ Ferling & Lanfermann, 2002, S. 2118

Im Sarbanes Oxley Act etwa wird die Einrichtung eines Audit Committees beziehungsweise eines Prüfungsausschusses vorgeschrieben. Für dieses Audit Committee gibt es besonders strenge Unabhängigkeitsvorschriften: Die Mitglieder des Audit Committees dürfen dem Emittenten oder deren Tochtergesellschaften in keiner Weise nahe stehen. Weiters darf die Tätigkeit in keiner Weise finanziell honoriert werden. Das Unternehmen muss allerdings die ausreichende Mittel für das Audit Committee zur Verfügung stellen.

Das Audit Committee bestellt und überwacht die Abschlussprüfer, kontrolliert die Berichte der eingesetzten Wirtschaftsprüfer. Für die Externe Revision gibt es eigene ausdrückliche Regelungen. Der Sarbanes Oxley Act stellt die Unabhängigkeit der Wirtschaftsprüfer dadurch sicher, dass darin vorgeschrieben wird, wer prüft, darf nicht beraten.¹²⁸

Eine immer wieder umstrittene Regelung ist die Rotation der Prüfer. Es ist eine der wichtigsten Maßnahmen zur Sicherstellung der Unabhängigkeit. Dass die Rotation eine sinnvolle Maßnahme ist, steht außer Frage, diskutiert wird allerdings, ob eine interne Rotation, also lediglich eine Rotation der Prüfer nicht aber der Prüfungsgesellschaft, ausreicht oder ob die Vorteile die wirtschaftlichen Nachteile einer Externen Revision überwiegen. Der große Nachteil der externen Rotation ist vor allem der hohe Einarbeitungsaufwand. Die Unabhängigkeit könnte allerdings dadurch sehr viel stärker gewahrt werden, da es zu einer natürlichen Überprüfung der Ordnungsmäßigkeit der Prüfungsleitungen kommt. Hinzu kommt noch, dass auch bei der internen Rotation einiges an Einarbeitung notwendig ist.

Die Prüfungsunternehmen müssten sich bei der externen Rotation, um für eine weitere Periode wiederbestellt zu werden, nicht vom zu prüfenden Unternehmen unter Druck setzen lassen, da nach einer bestimmten Periode ein Wechsel stattfindet.

Sehr viel schwieriger ist es, eine Unabhängigkeit bei der Internen Revision herzustellen und vor allem sicherzustellen.

Um überhaupt eine unabhängige Revision zu ermöglichen, ist es notwendig, die richtige strukturelle Eingliederung in die Organisation zu finden.

Für die Einhaltung der Objektivität und Unabhängigkeit ist der Leiter der Internen Revision verantwortlich. Zur Wahrung der Unabhängigkeit sollte die Interne Revision dem Audit Committee oder dem Vorsitzenden der Unternehmensleitung unterstellt sein. Weiters kann durch eine solche Eingliederung auf höchster Ebene erreicht werden, dass die

¹²⁸ Vgl. Wiens Frank & Partner Rechtsanwälte, [2008]

organisationsinterne Überwachung angemessen erledigt werden kann und dass die Empfehlungen der Berichte der internen Revision auch tatsächlich umgesetzt werden.¹²⁹

„Sollten sich hinsichtlich der Objektivität und der Unabhängigkeit Beeinträchtigungen ergeben, ist der Leiter der Internen Revision verpflichtet, die Mängel der gesamten Unternehmensleitung zu berichten. Der Bericht soll die möglichen Auswirkungen auf die Organisation aufzeigen und Empfehlungen zur schnellstmöglichen Beseitigung enthalten.“¹³⁰

Da die Verantwortung für die Unabhängigkeit der Revision direkt bei dem Leiter der Internen Revision und beim Vorsitzenden der Geschäftsleitung liegt, kann die Unabhängigkeit gewährleistet werden. Gegen kriminelle Energien ist allerdings auch in diesem Fall keine hundertprozentige Garantie möglich. Da allerdings, bei einem Vergehen gegen die Unabhängigkeit, sowohl der Leiter der Internen Revision als auch der Vorsitzende der Geschäftsleitung zur Rechenschaft gezogen werden kann, ist das Risiko stark eingedämmt.

Die Unabhängigkeit ist unter Umständen auch im Gesetz verankert. Im neuen Schweizer Aktiengesetz ist die Unabhängigkeit genau definiert.

Jegliche Art der Beteiligung, der Abhängigkeit oder Beziehung zu Aktionären oder dem Management sowie die Annahme von Geschenken und das Mitwirken bei der Buchführung sind ausdrücklich untersagt. Diese Bestimmungen gelten für alle an der Revision beteiligten Personen.¹³¹

4.7 Anforderungsprofil an Revisoren

„Die Komplexität unternehmerischen Handelns in einem dynamischen Umfeld erfordert geeignete Instrumente zur Führung und Überwachung des Systems Unternehmung“¹³²

Revision hat ein extrem breites Wirkungsfeld und benötigt daher sehr gut ausgebildete und erfahrene Mitarbeiter. Um das Anforderungsprofil besser darstellen zu können, möchte ich noch einmal ganz kurz die wichtigsten Tätigkeitsfelder anführen: Die systematische

¹²⁹ Vgl. Arbeitskreis Externe und Interne Überwachung, 2006, S. 226

¹³⁰ Arbeitskreis Externe und Interne Überwachung, 2006, S. 226

¹³¹ Vgl. Die Bundesbehördender Schweizerischen Eidgenossenschaft, 2008

¹³² Bumbacher & Schweizer, 2002, S.1039

Prüfung (Planung und Durchführung) von Aktivitäten, Strukturen, Systemen und Prozessen, insbesondere im Hinblick auf Ordnungsmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Sicherheit.

Revision ist Teil des internen Kontrollsystems, das immer wichtiger wird. Revision wird in Zukunft noch stärkerer Bestandteil des Risikomanagement im Unternehmen werden.

Dazu kommen die ordnungsgemäße Dokumentation sowie eine umfassende Präsentation und Kommunikation der Ergebnisse gegenüber der Geschäftsführung.

Als Stabsstelle ist die Beratung der Geschäftsführung ein weiterer wichtiger Aufgabenbereich.

Für dieses weit reichende Betätigungsfeld, vor allem bei der Überprüfung und Beratung, die alle Geschäftsbereiche abdecken sollte, wird ein breites Spektrum von Kenntnissen und Erfahrungen benötigt.

Revisoren benötigen Kenntnisse der Buchhaltung, insbesondere der Rechnungslegung nach HGB, IFRS sowie USGAAP. Sie müssen sämtliche aktuelle Controllinginstrumente und Entwicklungen beherrschen und die im Unternehmen implementierten Systeme, wie etwa SAP, anwenden können. Weiters sollten sie Kenntnisse bei der Bewertung von EDV Systemen besitzen.¹³³

Für die Kommunikation und Präsentation der Prüfungsergebnisse müssen Revisoren in der Lage sein, vor der Geschäftsführung, dem Management und eventuell auch den Abteilungen zu präsentieren, sowie Unterlagen zusammenzustellen und aufzubereiten.

Im Hinblick auf Wirtschaftlichkeit und Ordnungsmäßigkeit ist es notwendig, mit den verschiedenen Abteilungen und Unternehmenseinheiten zusammen zu arbeiten.

Weiters ist es notwendig, auch den Sinn und den Nutzen für die einzelnen Unternehmensbereiche darzustellen, um eine Zusammenarbeit zu erleichtern.

Für sämtliche Tätigkeitsfelder der Revision ist eine gewissenhafte und genaue Arbeitsweise notwendig.

Vor allem für die Beratung des Top-Managements ist es notwendig für Revisoren, in den aktuellen wirtschaftlichen und rechtlichen aber auch sozial-kulturellen Entwicklungen auf dem neuesten Stand zu sein, um auch auf mögliche Risiken hinzuweisen zu können.

Wie später noch im Kapitel „Revision im Rahmen von Corporate Governance“ genauer beschrieben wird, ist mit der Einführung der Corporate Governance Regelungen weltweit ein Umbruch in den Unternehmen zu erkennen. Die Revision spielt dabei eine wichtige

¹³³ Vgl. Harbs, [2008]

Rolle. Durch diese Regelungen kommt es zu bedeutenden strukturellen Veränderungen innerhalb der Unternehmen wie auch in der internationalen Rechtslandschaft.

Aufgabe der Revision ist es, in diesen Fragen die Geschäftsleitung zu beraten, sowie notwendige und sinnvolle strukturelle Veränderungen zu initiieren, voranzutreiben, zu planen und zu überwachen.

Revision ist außerdem einer der sich am schnellsten verändernden Bereiche in der Wirtschaft.

„Mit ihrem Fachwissen und Erfahrungsschatz sind interne Revisoren prädestiniert dafür, gegenüber ihren Anspruchsgruppen als Risiko- IKS- und Governance- Spezialisten aufzutreten.“¹³⁴

Aus dem eben genannten Grund, ist es beinahe zwangsläufig, dass die Revision diese neuen beziehungsweise gesteigerten Anforderungen auch ausführen muss.

Interne Revision steht allerdings nicht nur vor fachlich neuen Herausforderungen, sondern gleichzeitig dabei allen Anspruchsgruppen gerecht zu werden. Der Revisor muss sowohl seinen primären Auftrag, seine Assurance Funktion und Consulting Funktion erfüllen, darf aber dennoch seine Unabhängigkeit, Objektivität und Effektivität nicht aufs Spiel setzen.¹³⁵

„Damit die Interne Revision ihre Aufgabe als Instrument der Unternehmensüberwachung optimal wahrnehmen kann, braucht sie einerseits eine geeignete organisatorische Einbindung mit einer starken Unterstützung durch....die Unternehmensleitung, andererseits die nötigen personellen, methodischen und fachlichen Ressourcen.“¹³⁶

Hier eine Auflistung der wichtigsten Qualifikationen, die ein Revisor benötigt.

Kompetenzbereich	Beschreibung
Professionelle Attribute	
Problemlösungsfähigkeit	Erarbeitet Lösungen basierend auf einer rationalen Analyse der verfügbaren Informationen
Planung und Organisation	Geht systematisch vor, fokussiert auf die gesetzten Ziele

¹³⁴ Bumbacher & Schweizer, 2002, S. 1040

¹³⁵ Vgl. Bumbacher & Schweizer, 2002, S. 1040-1041

¹³⁶ Bumbacher & Schweizer, 2002, S. 1041

Kosten- und Ergebnisorientierung	Stellt geplante Kosten dem erwarteten Nutzen gegenüber, setzt Ressourcen effektiv ein
Soziale Attribute	
Teamorientierung	Trägt aktiv zur guten Teamzusammenarbeit bei
Kommunikation	Kann sich klar und verständlich ausdrücken, sich auf das Zielpublikum einstellen; beherrscht relevante Fremdsprachen
Persönliche Attribute	
Lernverhalten/Eigenentwicklung	Nutzt Gelegenheiten zum Lernen und zur Eigenentwicklung systematisch
Belastbarkeit	Ist belastbar und ist fähig, auch unter Druck eine hohe Leistung zu entfalten
Integrität	Demonstriert durch sein/ihr Denken und Handeln einen hohen Grad an Integrität und ethische Verantwortung
Wertvorstellungen	Respektiert die Wertvorstellungen des Unternehmens und setzt sich dafür ein

Tabelle 2 – Anforderungsprofil ¹³⁷

4.8 Kosten

In den vorangegangenen Kapiteln wurden bereits viele Vorteile aus der Revision und der Unternehmensüberwachung angeführt. Der große Nachteil für viele Unternehmen sind die relativ hohen Kosten für eine wirksame Revision eines Unternehmens, vor allem für Klein- und Mittelbetriebe.

Wie bereits zu Anfang der Arbeit beschrieben, ergibt sich aus der Trennung von Eigentümer und Unternehmensleitung eine gewisse Problematik, die eine Überwachung, zum Schutz der Aktionäre oder Eigentümer aber auch zum Schutz anderer Stakeholder, notwendig macht.

Um eine hohe Qualität an Überwachung zu erreichen, unabhängig ob es sich um Interne oder Externe Revision handelt, werden sowohl ausreichend als auch hoch qualifizierte Mitarbeiter benötigt. Dadurch entstehen allerdings hohe Kosten, die nicht in den Augen aller Stakeholder gerechtfertigt oder notwendig wären. Oftmals lautet der Tenor, dass das

¹³⁷ Bumbacher & Schweizer, 2002, S. 1042

Geld besser als Dividende ausbezahlt werden sollte oder dass den „produktiv“ arbeitenden Mitarbeitern höhere Löhne bezahlt werden sollten und dass die Preise für Produkte und Dienstleistungen gesenkt werden sollten.

„Gier und Egoismus von Managern haben dazu geführt, dass aufwendige und kostenintensive Systeme und Prozesse in den Unternehmen installiert werden mussten und teilweise noch installiert werden müssen.“¹³⁸

Aufgrund der Vergehen Einzelner ist das Bedürfnis nach Sicherheit bei den Investoren um einiges gestiegen.

„Betrug hat nicht nur einen finanziellen Verlust für das Unternehmen zur Folge, hinzu kann es auch zu einer niedrigen Moral der Mitarbeitenden, Produktivitätsverlust negativer Publizität sowie der Verlust von Goodwill bei den Kunden führen. Deshalb können die wahren Kosten eines aufgedeckten Betrugsfalles kaum abgeschätzt werden.“¹³⁹

Kurz dargestellt könnte man auch sagen, dass die Kosten für Überwachung beziehungsweise Revision, die Betrug zwar auch nur erschweren und eindämmen kann, eher in Kauf genommen werden als die Möglichkeit eines kompletten Verlustes.

Durchaus könnte man allerdings über eine Senkung der Revisionskosten nachdenken, dies ist zur Zeit aber weniger relevant, da weltweit große Veränderungen im Gange sind, die zum Großteil in den Bereich der Revision fallen.

Weiters sollte auch hier der rechtliche Aspekt genannt werden, da dieser zurzeit auch eine große Rolle spielt. Wie im Kapitel „Revision im Rahmen von Corporate Governance“ noch ausführlicher berichtet wird, gibt es derzeit einige rechtliche Neuerungen in Punkto Corporate Governance und das weltweit. Mit der Einführung des Sarbanes Oxley Act ist der Stein weltweit ins Rollen gebracht worden.

Vor allem in Nordamerika und Europa sind sowohl nationale als auch internationale Vorschriften und Regulierungen, die Revision mehr oder weniger zwingend vorschreiben, erlassen worden.

Diese Entwicklung in der Corporate Governance erhöht für viele westliche Unternehmen die Kosten. In Unternehmen, die in einer weniger stark regulierten Umwelt leben, fallen diese Kosten vorerst nicht an. Dadurch kann ein nicht unerheblicher Kostenvorteil entstehen, der sich zur Freude vieler Investoren in der Dividende niederschlagen wird.

¹³⁸ Bischofberger, 2007, S. 355

¹³⁹ Bischofberger Bischofberger, 2007, S. 215

„So kann allein die Einführung von Sarbanes Oxley Sec. 404 bei Großkonzernen dreistellige Millionenbeträge ausmachen.... Dieser Kostenvorteil wird aber in absehbarer Zeit schwinden, wenn auch in jenen Ländern, unter dem Druck der internationalen Kapitalmärkte, die entsprechenden Vorschriften eingeführt und umgesetzt werden (müssen). Im Gegensatz dazu sind dafür Unternehmen in Ländern mit besserer Corporate Governance für Investoren attraktiver als Unternehmen in Ländern ohne entsprechende Regelungen.“¹⁴⁰

Zum letzten Satz dieses Zitates möchte ich allerdings anmerken, dass dies nur bedingt der Wahrheit entspricht. Investoren mit einer niedrigen Risikoaversion werden sich weiterhin vorrangig für hohe Dividendenzahlungen entscheiden. Sicherheit spielt aber eine große Rolle in unserer Gesellschaft, daher wird für viele Investoren auch der letzte Satz des Zitates Geltung haben.

Zum Abschluss dieses Kapitels möchte ich noch auf die Gefahr hinweisen, die gegeben ist, sollten die Regulierungen und Vorschriften und die daraus resultierenden Kosten über das Ziel hinausschießen, denn das könnte kontraproduktiv für die an sich sinnvolle Regulierung der Corporate Governance sein.

„Die Investoren erhalten jetzt mehr Informationen und mehr Sicherheit. Das Problem ist aber möglicherweise, dass das Pendel zu weit ausschlägt und zu aufwändige und kostenintensive Systeme kreiert werden.“¹⁴¹

Eine ideale Musterlösung, wie viel Kosten für Revision aufgewendet werden sollen, gibt es leider nicht, auch darf man den Handlungsspielraum und gewisse Freiheiten für das Management nicht zu sehr einschränken, denn das wäre nicht empfehlenswert für das erfolgreiche Führen eines Unternehmens, das Chancen und Risiken nutzen soll.

Jedes Unternehmen muss für sich die Gratwanderung zwischen Kosten und Nutzen finden und an die individuellen Gegebenheiten anpassen.

4.9 Zusammenfassung

¹⁴⁰ Bischofberger, 2007, S. 350

¹⁴¹ Bischofberger, 2007, S.356

Bei der Revision sollte immer auf einen angemessenen Umfang geachtet werden. Ein zu geringer Umfang kann grobe Lücken aufweisen, ein Zuviel hat aber nicht nur zu hohe Kosten als Konsequenz, sondern wird auch negative Auswirkungen auf die Anerkennung im Unternehmen haben, was wiederum negative Auswirkungen auf die Wirksamkeit der Revision hat.

Der Inhalt der Revision hat sich in den letzten Jahrzehnten, nicht zuletzt aufgrund von Wirtschaftsskandalen und der Einführung von Corporate Governance Kodices, stark ausgeweitet: von einer Rechnungswesen und finanzlastigen Prüfung hin zu Bereichen des Managements, Operational Auditing und Risikomanagements. Das Interne Kontrollsystem spielt heute eine große Rolle.

Um in einem Unternehmen auch wahr- und ernst genommen zu werden, ist es heute für die Revision notwendig, wertbeitragssteigernd zu arbeiten und sich auch dementsprechend zu verkaufen. Trotz aller Bestrebungen, die Aufgabenbereiche der Revision auszuweiten, ist es notwendig, auf die Einhaltung der Unabhängigkeit zu achten, da diese eine der wichtigsten Eigenschaften der Revision ist und auch von einigen Corporate Governance Bestimmungen zwingend vorgeschrieben ist.

5 Revision im Rahmen von Corporate Governance

In diesem Kapitel möchte ich auf eines der aktuellsten Themen der Wirtschaft eingehen, und zwar die Corporate Governance, und die Rolle der Revision dabei beleuchten.

5.1 Corporate Governance allgemein

„In der jüngeren Vergangenheit wurde die Öffentlichkeit mit der verstärkten Problematik des steigenden Auftretens von Wirtschaftskriminalität sowohl bei international als auch national und regional agierenden Unternehmen konfrontiert. Fälle wie Parmalat, Xerox, Enron, Worldcom,..., die für die betroffenen Organisationen und die sie finanzierenden Banken teilweise existenzgefährdende Auswirkungen hatten, erschütterten Börsen, Anleger, Aufsichtsräte, Manager, Arbeitnehmer und Politiker.“¹⁴²

Die Gründe dafür sind vielfältig: die zunehmende Internationalisierung, steigender Wettbewerbsdruck und vieles mehr. Die Reaktion auf diese enorme Zunahme an dolosen Handlungen sind Corporate Governance Bestimmungen.¹⁴³

Seit 2003 gibt es auch in Österreich ein Corporate Governance Gesetz. Nach einigen Finanzskandalen ist es weltweit notwendig geworden, das Vertrauen der Anleger und auch aller anderen Stakeholder wiederzugewinnen. Die Corporate Governance Gesetze in Europa oder der amerikanische Sarbanes - Oxley Act versuchen durch die Einhaltung dieser Gesetze und Regelungen eine transparentere Unternehmensführung, die auf Nachhaltigkeit setzt, bei den Stakeholdern mehr Vertrauen zu gewinnen und damit die Glaubwürdigkeit aller Beteiligten zu erreichen.

Zum Teil sind die Gesetze oder einzelne Bestimmungen daraus in Europa nur dann zwingend, wenn sich ein Unternehmen selbst dazu verpflichtet, aber auch dabei gibt es Ausnahmen. Der österreichische Corporate Governance Kodex hat beispielsweise drei verschiedene Arten der Gesetze:

¹⁴² Knapp, 2005, S. 7

¹⁴³ Vgl. Knapp, 2005, S. 7

- Legal Requirement – zwingende Rechtsvorschrift
- Comply or Explain - die Regeln müssen entweder eingehalten werden, oder das Unternehmen muss offiziell erklären, warum nicht kodexkonform gewirtschaftet wurde
- Recommendation – Empfehlung¹⁴⁴

In Europa wird in diesem Bereich stärker auf die Selbstregulierung des Marktes vertraut. Das heißt, dass der Druck der Anleger oder anderer Stakeholder so groß wird, dass sich die Unternehmen freiwillig zur Einhaltung der Gesetze verpflichten.

Viele namhafte Unternehmen haben, auch in Österreich, selbst bei der Entwicklung dieser Gesetze mitgearbeitet und dadurch auch die weitgehende Akzeptanz in den Unternehmen sichergestellt.

In den Corporate Governance Gesetzen finden sich sowohl streng einzuhaltende Regelungen, aber auch Empfehlungen zu einer besseren, transparenteren und nachhaltigeren Unternehmensführung.

An vielen Börsen gibt es bereits eine Verpflichtung zur Einhaltung des jeweiligen Corporate Governance Kodex.

Dennoch gibt es auch 2008 immer noch jede Menge Finanzkrisen. Anfang dieses Jahres wurden auf höchster politischer Ebene Lösungen gesucht, die weitere Krisen verhindern sollen und den Menschen und der Wirtschaft wieder Vertrauen in den Finanzmarkt geben sollen.

Eine der wichtigsten neuen Verpflichtungen ist die Einrichtung eines internen Kontrollsystems.

Die Aufgaben des Internen Kontrollsystems:

- „zur Sicherung der Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Geschäftstätigkeit (hierzu gehört auch der Schutz des Vermögens, einschließlich der Verhinderung und Aufdeckung von Vermögensschäden),
- zur Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der internen und externen Rechnungslegung sowie
- zur Erhaltung der für das Unternehmen maßgeblichen rechtlichen Vorschriften.“¹⁴⁵

¹⁴⁴ Vgl. Weilingner, 2007, S. 342

Weitere Bestimmungen im Corporate Governance Gesetz sind etwa das Gebot zur Gleichbehandlung von Aktionären, das Zusammenwirken von Aufsichtsrat und Vorstand sowie verschärfte Bestimmungen bezüglich Verantwortung des Vorstandes und des Aufsichtsrats. Zusätzlich wurden Haftungsbestimmungen für den Vorstand, den Aufsichtsrat, aber auch für Kontroll- und Überwachungsorgane verschärft. Der Corporate Governance Kodex hält die Unternehmen auch zu mehr Transparenz an. Der österreichische Corporate Governance Kodex, sowie viele andere europäische Kodices, vertraut, im Vergleich zu Sarbanes Oxley, stärker auf die Selbstregulierung des Marktes. Daher sind viele Regelungen im Corporate Governance Kodex nicht zwingendes Recht, sondern Empfehlungen für eine gute Corporate Governance oder auch „Comply or Explain“ Regeln.¹⁴⁶

5.2 Corporate Governance – International

Der Sarbanes Oxley Act ist ein US-Gesetz, das für alle inländischen wie ausländischen Unternehmen gilt, welche an den US-Börsen gehandelt werden, sowie deren Tochterfirmen und Wertpapiere, die öffentlich angeboten werden. Der Sarbanes Oxley Act ist daher nicht nur für Unternehmen relevant, die ihren Sitz in den USA haben, sondern auch für alle jene Firmen, die an einer US-Börse gehandelt werden.

Das Gesetz hat, wie alle andern Corporate Governance Regelungen, das Ziel, das Vertrauen der Anleger, das nach etlichen Finanzskandalen schwer erschüttert ist, wieder zu erlangen.

Michael Oxley, der Mitbegründer des Gesetzes, meinte kürzlich bei einer Diskussion: "Mit diesem Gesetz haben die Investoren endlich wieder das notwendige Vertrauen in die Börse zurück gewonnen"¹⁴⁷

Der Sarbanes - Oxley Act ist eines der strengsten Corporate Governance Gesetze. Die Regelungen dieses Gesetzes sind verpflichtend.

¹⁴⁵ Hübner, 2004

¹⁴⁶ Vgl. Weilingner, 2007, S. 342- 350

¹⁴⁷ Weiss, 2006

Der Sarbanes - Oxley Act überträgt hohe Verantwortung auf das Management und den Revisor.¹⁴⁸

„Deutlich stärker als die kontinentaleuropäischen Staaten vertraute man im US-amerikanischen Corporate Governance System auf die sich selbst regulierenden Kräfte des Markts.“

Diese Denkweise hat sowohl Vorteile aber auch Nachteile. Zum einen gewährt man dadurch den Unternehmen unternehmerische Freiheit, zum anderen sind die Risiken für einen Missbrauch deutlich höher. Vor allem gab es vor der Einführung des Sarbanes - Oxley Act kaum Bestimmungen, die die Unabhängigkeit des Aufsichtsrates und der Revision sicherstellten.

Heute, also nach Inkrafttreten des Sarbanes - Oxley Acts, sind die Regelungen in den USA deutlich strenger als in Kontinentaleuropa. Derzeit lässt sich ein umgekehrter Trend in Europa feststellen: viele europäische Staaten vertrauen heute stärker auf die Selbstregulierung des Marktes, als dies das derzeitige amerikanische Corporate Governance Gesetz zulässt.

Die vermutlich bedeutendsten Regelungen sind die Section 302 und 404. Die Section verpflichtet das Management zur Einführung und Erhaltung eines adäquaten Internen Kontrollsystems. Die Revision muss am Jahresende die Effektivität dieser internen Kontrolle überprüfen.¹⁴⁹

In Section 203 werden Chief Financial Officer und Chief Executive Officer dazu verpflichtet, Kontrollen und Verfahren für korrekte Veröffentlichungen einzuführen.¹⁵⁰

„CEO und CFO übernehmen damit die Verantwortung für die Einrichtung und Pflege eines internen Kontrollsystems. Sie müssen in einer eidesstattlichen Erklärung bestätigen, dass die finanzielle Situation des Unternehmens korrekt und vollständig dargestellt wurde.“¹⁵¹

Section 404 geht noch ein erhebliches Stück weiter. Hier wird das Management nicht nur dazu verpflichtet ein Internes Kontrollsystem einzuführen, sondern es muss auch noch die Wirksamkeit des Internen Kontrollsystems von einem unabhängigen Abschlussprüfers attestiert werden.¹⁵²

¹⁴⁸ Vgl. McConnell & Banks, 2003

¹⁴⁹ Vgl. McConnell & Banks, 2003

¹⁵⁰ Vgl. Roschker, 2004

¹⁵¹ Roschker, 2004

¹⁵² Vgl. Roschker, 2004

Es sollte allerdings nicht außer Acht gelassen werden, dass auch im deutschsprachigen Raum Bestimmungen zur Einführung eines Internen Kontrollsystems gesetzlich verankert sind.¹⁵³

Weiters beinhaltet das Gesetz eine Verschärfung der Haftung für die Geschäftsleitung sowie für den Abschlussprüfer.

Wie bereits aus dem Kapitel Unabhängigkeit hervorgeht, ist die Unabhängigkeit der Revision, sowohl der Internen als auch der Externen Revision beziehungsweise die des Abschlussprüfers, sehr wichtig. Daher ist auch die Unabhängigkeit der Abschlussprüfer ein wichtiger Punkt im Sarbanes - Oxley Acts, aber auch in anderen Kodices.

Viele Corporate Governance Bestimmungen halten Unternehmen an, ein Audit Committee zu gründen.

Vor allem die gestiegenen Kosten haben negative Auswirkungen auf die Wirtschaftlichkeit und die Konkurrenzfähigkeit der Unternehmen, vor allem verglichen mit Unternehmen aus dem asiatischen oder auch dem südamerikanischen und dem afrikanischen Raum, die derzeit noch kaum bis gar keine Regulierungen in der Corporate Governance haben. Die hohen Kosten haben allerdings auch negative Auswirkungen auf die Akzeptanz des Gesetzes.

Es werden immer mehr Stimmen laut, die meinen, dass der Sarbanes Oxley Act weit über das Ziel hinausgeschossen ist. Es wird bezweifelt, dass das Gesetz überhaupt wirksam ist, da vor allem große Wirtschaftsprüfer von dem neuen Gesetz profitieren, die zu einem großen Teil Mitschuld an den Finanzskandalen tragen.¹⁵⁴

Hinzu kommt noch, dass die amerikanische Wirtschaft, im Vergleich zu westeuropäischen Wirtschaften, sehr viel Freiheit gewöhnt war. Der Sarbanes – Oxley Act ist daher eine große Umstellung für die amerikanischen Unternehmen.

Vor allem für Klein- und Mittelbetriebe sind die Regelungen eine große finanzielle Bürde, die die gesamte Wirtschaft schwächt, was nicht im Sinne der Investoren sein kann.¹⁵⁵

Hinzu kommt zusätzlich, dass trotz aller gesetzlichen Verschärfungen immer wieder Finanzskandale passieren, die anscheinend nicht zu verhindern waren, zumindest nicht durch den Sarbanes - Oxley Act oder auch durch andere Corporate Governance Gesetze. Daher wird die Frage laut, was denn ein Gesetz bringt, das zwar höhere Kosten verursacht, allerdings nicht besonders wirkungsvoll zu sein scheint.

¹⁵³ Vgl. Knapp, 2005, S. 1317

¹⁵⁴ Vgl. Weiss. 2006

¹⁵⁵ Vgl. Weiss. 2006

Auch sollte man sich überlegen, ob diese strengen gesetzlichen Bestimmungen den Markt zu stark beeinflussen und dadurch die Konkurrenzfähigkeit, verglichen mit anderen derzeit ohnehin schon sehr viel stärker wachsenden Wirtschaftsräumen, noch zusätzlich mindern, denn das kann und sollte nicht Sinn und Zweck der Bestimmungen sein.

Der Schutz der Shareholder, aber auch der vieler anderer Stakeholder, sollte im Vordergrund bleiben, allerdings werden Kapitalgeber dafür nur einen geringen Sicherheitsabschlag ihrer Dividenden beziehungsweise eine verringerte Wertsteigerung akzeptieren.

An dieser Stelle ist der COSO – Würfel zu erklären. Der COSO-Würfel ist das für die Mehrzahl der aktuellen SOX-Projekte angewendete Framework und ist ein bekanntes Konzept. Er visualisiert die Zusammenhänge zwischen den Elementen eines Risikomanagements, den Perspektiven und den Unternehmenseinheiten.¹⁵⁶

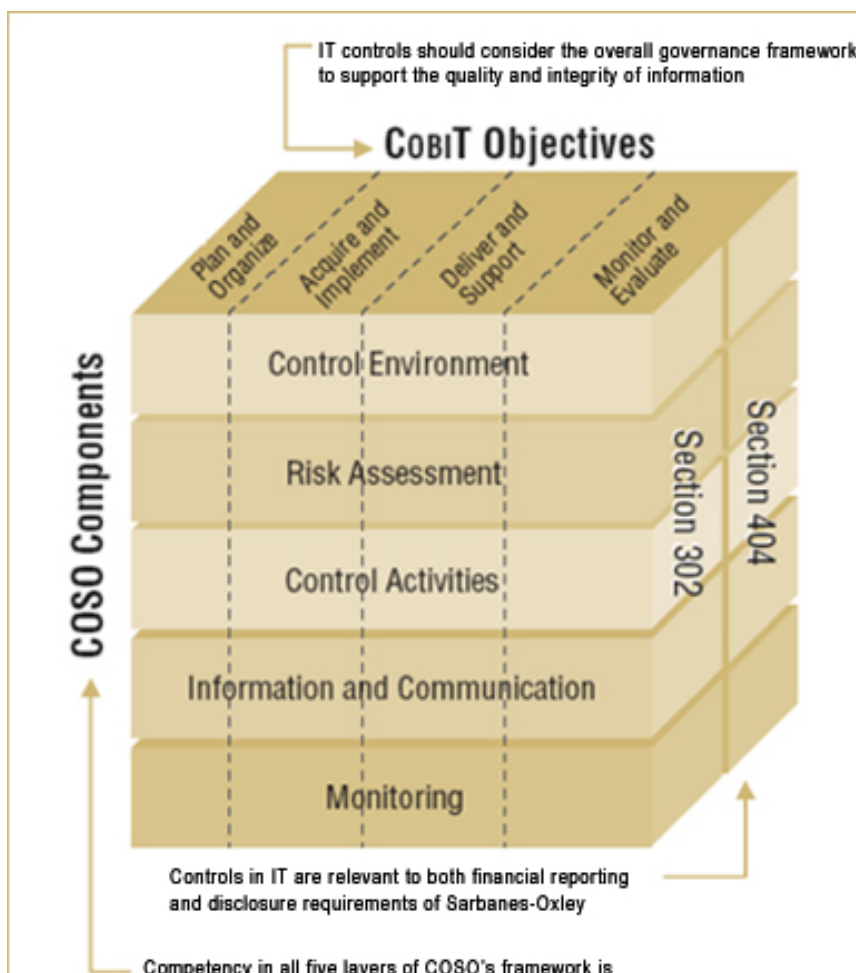


Abbildung 8 – COSO-Würfel¹⁵⁷

¹⁵⁶Vgl. Dreyer, 2005, S. 44 und Vgl. Observar, 2008

¹⁵⁷MetricStream, [2008]

„Anhand der aus den fünf COSO Komponenten hervorgehenden Anforderungen müssen sämtliche relevanten Unternehmensprozesse und Systeme analysiert, optimiert und dokumentiert werden. Es gilt zu beachten, dass der Messbarkeit eine große Bedeutung zukommt. So muss sichergestellt werden, dass die eingesetzten Kontrollverfahren messbare Resultate liefern. Dabei ist die permanente Überprüfung der Effektivität und Effizienz der Kontrollmaßnahmen zu gewährleisten.“¹⁵⁸

Es ist hier noch notwendig, das COSO Modell zu erklären, auch wenn es im Deutschsprachigen Raum noch kaum Verwendung gefunden hat.

Der COSO Würfel kann allerdings auch die organisatorische Einbindung anstatt des Gesetzes zeigen.¹⁵⁹

Auf der Vorderseite werden die einzelnen Elemente eines Risikomanagementsystems aufgezählt, die Oberseite beschreibt die Zielsetzungen und die rechte Seite zeigt in diesem Fall die Einbindung des Sarbanes - Oxley Acts.

5.3 Rolle der Revision in der Corporate Governance

Noch ist nicht klar geworden, welche Rolle die Revision in der Corporate Governance spielt.

Einfach nachzuvollziehen ist folgender Zusammenhang: Der österreichische Corporate Governance Kodex, aber auch Gesetze anderer Nationen, legen mittels einer *Comply or Explain* Regel nahe, „In Abhängigkeit von der Größe des Unternehmens ist eine Interne Revision als eigene Stabsstelle des Vorstandes einzurichten oder an eine geeignete Institution auszulagern.“¹⁶⁰

Die *Comply or Explain* Regel besagt, dass der Gesetzespunkt grundsätzlich eingehalten werden soll, „eine Abweichung muss erklärt und begründet werden, um ein kodexkonformes Verhalten zu erreichen“¹⁶¹

¹⁵⁸ Dreyer, 2005, S. 45

¹⁵⁹ Vgl. Observar, 2008

¹⁶⁰ Weilinger, 2007, S. 343

¹⁶¹ Weilinger, 2007, S. 343

Hier wird deutlich, dass die Corporate Governance nahe legt, im Interesse des Unternehmens eine Revision einzurichten. Diese sollte unabhängig das Unternehmen prüfen können.

Es sollte noch erwähnt werden, dass für Kreditinstitute noch deutlich strengere und genauere Vorschriften bestehen, im Hinblick auf Einrichtung und Ausführung einer Revision. Da dies aber nicht Teil der Corporate Governance Regelung ist, wird es hier nicht genauer ausgeführt werden.

Nicht nur im österreichischen Corporate Governance Kodex spielt Revision eine wichtige Rolle: Das vermutlich wichtigste Corporate Governance Gesetz, wie bereits im vorigen Kapitel erwähnt, ist der Sarbanes Oxley Act.

Vor allem die Section 404, aber auch 302, sind zwei der bedeutendsten und zugleich am meisten diskutierten Abschnitte des Sarbanes Oxley Acts.

Section 302 und 404 des Sarbanes Oxley Acts, wie bereits zuvor erwähnt, definieren unter anderem die Aufgabe der Revision im Internen Kontrollsystem.

Die Section 302 verlangt die Einführung eines Internen Kontrollsystems. Die Revision spielt dabei eine nicht unbedeutende Rolle. Sie ist Teil dieser Institution, aber die Interne Revision ist dabei nicht in den überwachten Prozess integriert.

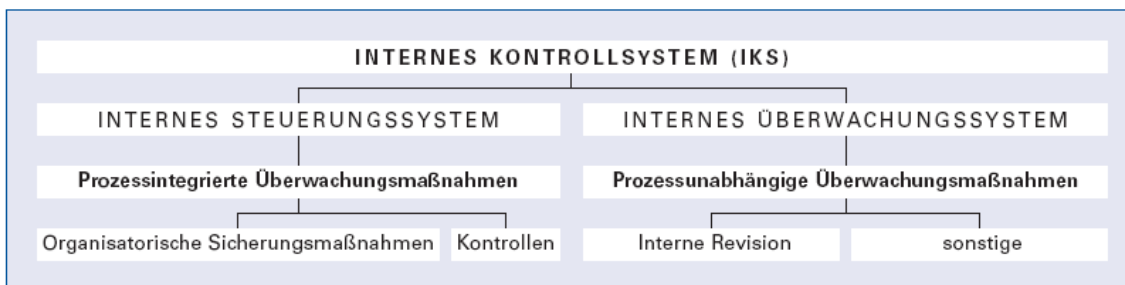


Abbildung 9 – Internes Kontrollsystem - Überblick¹⁶²

Die Section 404 geht noch ein ganzes Stück weiter:

Nicht nur muss die Wirksamkeit von einem externen Prüfer attestiert werden, es ist auch Aufgabe des Managements, die Wirksamkeit zu überprüfen und zu bewerten. Aus den bereits zu Beginn erwähnten Gründen ist es allerdings der Unternehmensführung nicht

¹⁶² Hübner, 2004

möglich, alle Teile des Unternehmens und sämtliche Tochterfirmen selbst zu kontrollieren. Diese Aufgabe wird an die Interne Revision weitergegeben.

„Section 404 SOA weist die Securities and Exchange Commission (SEC) an, das Management SEC-notierter Gesellschaften im Rahmen des Jahresabschlusses zur Einschätzung der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems und zur Darstellung der im Rahmen der Abschlusserstellung angewandten Verfahren zu verpflichten. Der Abschlussprüfer soll diese Einschätzung des Managements prüfen und hierüber eine Bescheinigung erteilen.“¹⁶³

„Die Revisionsstelle ist ein wichtiges Instrument zur Unterstützung einer wirksamen Corporate Governance, da sie als einzige externe Institution eine objektive Perspektive zum finanziellen Zustand des Unternehmens zu liefern vermag.“¹⁶⁴

Durch Sarbanes-Oxley 404 ist eine Prüfung durch eine externe Prüfergesellschaft vorgeschrieben. Die Aufgabe zur internen Überwachung obliegt allerdings meist der Internen Revision. Hier werden erneut Doppelgleisigkeiten notwendig.

Die Revision kann zur Transparenz der Rechnungslegung aber auch zur Verbesserung der internen Kontrollen erheblich beitragen.¹⁶⁵

Nach einigen Finanzskandalen wird die Frage laut, wie denn so etwas passieren konnte. Corporate Governance Bestimmungen und die Revision werden heute oftmals als Lösung für vergangene Finanzskandale angesehen. Die Einrichtung einer Revision ist allerdings kein neues Konzept. Viele Unternehmen besitzen bereits lange eine Externe und/oder Interne Revision.

Unter dieser Überlegung muss zwangsläufig die Frage gestellt werden: Wo war denn die Revisionsstelle während beziehungsweise vor den Finanzskandalen?¹⁶⁶

Durch die neuen gesetzlichen Bestimmungen wird sowohl die Verantwortung des Managements als auch die des Abschlussprüfers beziehungsweise der Revision stark vergrößert.

Die Verantwortung für eine wirksame Corporate Governance liegt nicht bei der Revision. Die Ausgestaltung ist aber oftmals eine anspruchsvolle und komplexe Angelegenheit. Die Gründung eines Audit Committees kann diesem Thema ausreichend Zeit widmen. Dabei

¹⁶³ Ernst & Young, [2008]

¹⁶⁴ Abresch & Vogt, 2003, S. 811

¹⁶⁵ Vgl. Abresch & Vogt, 2003, S. 811

¹⁶⁶ Vgl. Abresch & Vogt, 2003, S. 811

ist die Revision ein wichtiges Instrument zur Unterstützung, da sie unabhängige und objektive Leistungen erbringen kann.¹⁶⁷

„Durch einen intensiven und konstruktiven Dialog kann die externe Revision erheblich zur Transparenz der finanziellen Rechnungslegung als auch zur Verbesserung der Qualität der Internen Kontrollen beitragen. Aber erst im Zusammenspiel mit den anderen unternehmensinternen Instrumenten der Corporate Governance (wie z.B. der Internen Revision) kann das AC ein wirksames Gesamtsystem der Überwachung im Unternehmen implementieren. Die Revisionsstelle allein ist keine Alternative zu einer solchen Corporate Governance. Vom AC richtig eingesetzt, kann die Revisionsstelle jedoch einen wichtigen, objektiven und daher unverzichtbaren Beitrag zu einer effizienten und effektiven Corporate Governance leisten.“¹⁶⁸

Eine andere weniger offensichtliche aber vermutlich noch deutlich wichtigere Aufgabe spielt die Revision bei der Ausarbeitung, Interpretation und Einführung der Corporate Governance. Hierbei wird sowohl die grundsätzliche Ausarbeitung der Gesetze und Regelungen mit einbezogen, aber ist es oftmals die Revisionsabteilung, die die Aufmerksamkeit auf die Corporate Governance lenkt und die einzelnen Regelungen für das Unternehmen oder den Konzern interpretiert und auslegt. Darüber hinaus ist oftmals die interne Revision stark an dem Implementierungsprozess beteiligt.

An dieser Stelle ist das Beispiel der ABN AMRO Konzern passend. ABN AMRO ist eine internationale Bank, die derzeit an dreizehnter Stelle rangiert. An diesem Beispiel kann man gut erkennen, welchen großen Einfluss die Revision bei der Einführung des Sarbanes-Oxley Act 404 in diesem Unternehmen hatte. Die Revisionsabteilung hat als erste die Aufmerksamkeit auf die Corporate Governance Regelungen gelenkt. Es wurde anschließend von der Revision ein Komitee gegründet, das den Aufbau und die Interpretation der Corporate Governance innerhalb des Unternehmens einführen sollte. Ein Jahr später wurde die Verantwortung an die Finanzabteilung ausgegliedert.¹⁶⁹

„Group audit helped ABN AMRO design controls of financial reporting. ... On one hand, we helped management identify, describe and record their controls, and on the other hand we trained a team of people to test those controls“¹⁷⁰

¹⁶⁷ Vgl. Abresch & Vogt, 2003, S.815-818

¹⁶⁸ Abresch & Vogt, 2003, S.817-818

¹⁶⁹ Vgl. Proviti, 2007, S. 5

¹⁷⁰ Vgl. Proviti, 2007, S. 5

Hier endet allerdings oftmals die Verantwortung der Revisionsabteilung. Selten ist es noch der Fall, dass die Revisionsabteilung die Kontrolle über die Einhaltung dieser Regelungen übernimmt.

Eine Studie von Knapp soll die Veränderung der Revision durch die Corporate Governance Bestimmungen näher beleuchten.

Knapp hat drei Fragen näher untersucht, die hier verkürzt und nur die für diese Arbeit relevanten Fragen und Ergebnisse dargestellt werden. Die Studie hat folgende Ergebnisse gebracht:

- Die Aufgaben des Überwachungssystems haben sich geändert, haben sich dadurch auch die Anforderungen an und die Rahmenbedingungen für die Revision geändert?

Eindeutig zugenommen haben die Anforderungen bezüglich des Internen Kontrollsystems, sowie bezüglich Informations- und Beratungsfunktion. Weniger stark, aber dennoch zugenommen haben die Mitarbeiteranzahl in der Revision sowie die Prüfaufgaben im Finanzbereich. Etwas überraschend ist, dass das Bekanntwerden von kriminellen Vorfällen bei anderen Unternehmen kaum Auswirkungen auf die eigene Revisionstätigkeit hat.¹⁷¹

- Hat durch die wachsende Bedeutung der Corporate Governance Kodices auch die Bedeutung der Revision zugenommen?

„Die Einführung einer Corporate Governance hat im wesentlichen Maße zu verstärkten Aktivitäten im und zur besonderen Bedeutung des Internen Kontrollsystems, des Frühwarnsystems und des Risikomanagementsystems geführt.“¹⁷²

Die Untersuchung hat weiters gezeigt, dass durch die Einführung einer Corporate Governance die Interne Revision verstärkt direkt an den Aufsichtsrat oder Verwaltungsrat berichtet. An der Implementierung der Corporate Governance ist die Revision mehrheitlich, allerdings in sehr unterschiedlichem Maße beteiligt.¹⁷³

¹⁷¹ Vgl. Knapp, 2005, S. 74-82

¹⁷² Knapp, 2005, S.108

¹⁷³ Vgl. Knapp, 2005, S.108

- Wird die zunehmende Bedeutung der Corporate Governance und damit der Revision als Überwachungsinstrument besonders in Unternehmen mit internationaler Ausrichtung zu beobachten sein?¹⁷⁴

Unternehmen mit eingeführter Corporate Governance erwirtschaften rund die Hälfte ihres Umsatzes im internationalen Geschäft, dagegen erwirtschaften Unternehmen ohne eingeführte Corporate Governance weniger Umsatz im Ausland.¹⁷⁵

„Bemerkenswert ist, dass sich die Unternehmen mit steigendem Internationalisierungsgrad vermehrt um Planungsaktivitäten zur Einführung einer Corporate Governance kümmern.“¹⁷⁶

Abschließend kann noch zu dieser Studie gesagt werden, dass es durch die Einführung einer Corporate Governance nicht zu einer Erhöhung der Anzahl der Mitarbeiter in der Internen Revision kommt. Dennoch kann ein starker Trend zu einem erweiterten Aufgabengebiet festgestellt werden, insbesondere im Bereich des Risikomanagements.¹⁷⁷

5.4 Zusammenfassung

Die Anhäufung von Finanz- und Wirtschaftsskandalen in letzter Zeit haben strengere gesetzliche Bestimmungen notwendig gemacht. Corporate Governance soll den Unternehmen zu mehr Glaubwürdigkeit, Transparenz und Nachhaltigkeit verhelfen. Der Sarbanes-Oxley Act ist eine der wichtigsten und bedeutendsten Bestimmungen in diesem Bereich. Es werden allerdings bereits Stimmen laut, die meinen, Sarbanes - Oxley wäre über das Ziel hinausgeschossen. Bis jetzt lässt sich noch kaum eine Verbesserung der Situation feststellen, wenngleich viele Bestimmungen des Sarbanes – Oxley Acts und auch anderer Corporate Governance Bestimmungen sinnvoll und durchaus zu begrüßen sind.

Für die Revision bringen Corporate Governance Kodices neue Aufgabengebiete. Die Revision ist sowohl Teil der Bestimmungen, als auch treibende Kraft in der Einführung, Umsetzung und Kontrolle der Einhaltung.

¹⁷⁴ Vgl. Knapp, 2005, S. 56-64

¹⁷⁵ Vgl. Knapp Knapp, 2005, S.114

¹⁷⁶ Knapp, 2005, S.114

¹⁷⁷ Vgl. Knapp, 2005, S.129-130

6 Abschluss und Schlussfolgerungen

Die Revision steht vor einigen neuen Herausforderungen. Zu ihren traditionellen Aufgaben, wie die Einhaltung gesetzlicher und vertraglicher Regelungen und ob Konzernrichtlinien auch in allen Tochterfirmen und Geschäftseinheiten wirklich umgesetzt und gelebt werden, kommt die Überprüfung der Rechnungslegung. Einige Aufgaben sind mittlerweile gesetzliche Pflicht, andere ergeben sich durch den Druck der Öffentlichkeit.

Eine der größten Herausforderungen heute und in Zukunft ist die immer stärker voranschreitende Internationalisierung. In der Revision wird bisher kaum auf kulturelle Unterschiede Rücksicht genommen. In vielen anderen Unternehmensbereichen gibt es bereits lange Cultural Awareness. Unternehmen erwirtschaften immer mehr Wertschöpfung im Ausland. Daher wird es auch für die Revision notwendig sein, sich an kulturelle Gegebenheiten und Unterschiede anzupassen. Da es noch keine umfassende Studie konkret zur Revision im internationalen Umfeld gibt, muss auf Studien und Forschungen anderer Unternehmensbereiche zurückgegriffen werden.

Es ist jedoch auch notwendig, die Funktion, die Aufgaben und die Eigenschaften der Revision bei dieser Interpretation zu beachten.

Für viele andere Unternehmensbereiche ist es notwendig, Verantwortung auch dezentral zu verteilen, um die notwendige Akzeptanz der Mitarbeiter zu haben und gut mit ihnen kommunizieren können und dies ist schließlich nur möglich, wenn es keine sprachlichen und kulturellen Hürden gibt.

Die Revision hat allerdings vorrangig die Aufgabe, den gesamten Konzern gleichermaßen auf die Einhaltung von Konzernrichtlinien, die Richtigkeit der Rechnungslegung, sowie auf lückenloses Internes Kontrollsystem und Risikomanagement zu überprüfen.

Eine dezentrale Revision ist dabei meist nicht in der Lage die nötige Unabhängigkeit und Stärke aufzubringen, die auch notwendig ist um das Management der Tochtergesellschaft oder Geschäftseinheit zu überprüfen.

Daher ist von der Einführung einer dezentralen Revision eher abzuraten.

Mit der zunehmenden Zentralisierung steigt auch die Standardisierung in den Unternehmen.

Die Internationalisierung vieler Unternehmen bringt allerdings nicht nur höhere Umsätze, sie kann auch zu stark steigenden Kosten und Misserfolgen führen. Gerade im Internationalen Personalmanagement kommt es oft zu teuren Misserfolgen. Auslandsentsendungen sind teuer und bringen oftmals nicht das gewünschte Ergebnis, sind

allerdings auch eine große Chance für ein Unternehmen. Eine Prüfung durch die Interne Revision kann dem Unternehmen helfen, Missstände und Versäumnisse aufzudecken und damit die Erfolgsquote von Auslandsentsendungen und anderen Internationalisierungsmaßnahmen erhöhen. Im weitesten Sinne gehört diese Arbeit auch zum Risikomanagement, das immer mehr zur Aufgabe der Revision wird.

Eine weitere Herausforderung für die Revision ist die, dass von der Revision erwartet wird wertbeitragssteigernd zu arbeiten. Da die Revision keinen direkten monetären Output liefert ist es mitunter für die Revision schwierig, das nötige Budget und die nötige Akzeptanz im Unternehmen zu erlangen und zu halten.

Dazu ist es für die Revision notwendig, sich gut zu verkaufen und den Wert der Revision immer wieder aufzuzeigen.

Die Revision muss allerdings noch ein großes Stück weitergehen, um tatsächlich eine Wertbeitragssteigerung für das Unternehmen zu leisten. Da es der Revision nicht möglich ist selbst Output zu akquirieren, muss die Revision zum einen Kosten- und Ressourcensparsam arbeiten und zum anderen Ineffizienzen im Unternehmen aufzeigen, um dadurch Kosten einzusparen. Um das zu erreichen, muss das Ziel der Revision klar definiert sein, ihre Aufgaben und der Umfang ihrer Durchführung müssen dementsprechend angepasst werden und immer wieder kritisch auf ihre Sinnhaftigkeit und ihre Wirksamkeit überprüft werden, denn ein Zuviel kann auch zu einem Verlust der Anerkennung der Revision im Unternehmen führen.

Obwohl es in vielen Unternehmen sowohl Externe als auch Interne Revision gibt, ist es nicht unbedingt sinnvoll beide Arten der Revision in einem Unternehmen zu verwenden.

Aus rechtlichen Gründen, aber auch aus Sicherheitsgründen finden sich in vielen Unternehmen dennoch sowohl eine Interne Revision als auch eine Externe Revision. Es gibt einige Gründe die dafür sprechen, wie etwa eine erhöhte Sicherheit, erhöhte Glaubwürdigkeit und mehr Transparenz für die Stakeholder, aber es können dadurch auch höhere Kosten entstehen. Um diese Kosten möglichst niedrig zu halten, dennoch die Vorteile einer Internen und Externen Revision zu erhalten, oder auch der gesetzlichen Verpflichtung nachzukommen, müssen die beiden Institutionen zusammenarbeiten, und vor allem im Vorfeld, in der Planung, bereits ihre Aufgabengebiete von einander abgrenzen. Die Unabhängigkeit, vor allem der Externen Revision, darf dabei nicht gefährdet werden.

In vielen Unternehmen kommt es dennoch zu einigen Doppelgleisigkeiten. Es sollte daher gründlich bedacht werden, welche Form der Revision für ein Unternehmen sinnvoll ist und nur dann eine zweite Form der Revision in das Unternehmen zu holen, wenn die bereits existierende Revision diese Leistung nicht erbringen kann.

Durch viele neue Aufgabenbereiche kommt es immer wieder zu Überschneidungen mit anderen Tätigkeitsbereichen, wie etwa dem Controlling und dem Risikomanagement. Daher ist es für die Revision notwendig, wenn wirtschaftlich und wertbeitragssteigernd gearbeitet werden soll, sich mit diesen ähnlichen Unternehmensbereichen bereits in der Planung genau abzustimmen und abzugrenzen.

Wie bereits erwähnt, hat sich der Inhalt der Revision in den letzten Jahren stark ausgeweitet. Zu ihrer klassischen Tätigkeit, dem Financial Auditing, kommen das Operational Auditing und das Management Auditing hinzu. Die Revision führt Beratungsleistungen für die Unternehmensführung oder den Aufsichtsrat durch, und führt bereits im Planungswesen Prüfungen durch. Dadurch sollen Kosteneinsparungen und Verbesserungsvorschläge bezüglich Wirtschaftlichkeit und Kontrollsystem erreicht werden. Das Management Auditing geht so weit, dass auch die Unternehmensführung Teil der Prüfung darstellt. Dieses erweiterte Tätigkeitsfeld soll bereits im Vorfeld Schwachstellen erkennen und abwenden. Auch hier ist die Einhaltung der Unabhängigkeit zu beachten, um die Glaubwürdigkeit nicht zu verlieren.

Die vermehrte Anhäufung von Finanz- und Wirtschaftsskandalen in der letzten Zeit haben zu drastischen Maßnahmen im Bereich der gesetzlichen Corporate Governance Bestimmungen geführt. Diese sollen den Unternehmen zu mehr Transparenz, Wirtschaftlichkeit und zur Sicherheit der Stakeholder dienen.

Die Revision spielt dabei eine große Rolle. Zum einen ist sie selbst Teil der Bestimmungen, das heißt, dass eine Interne und/oder eine Externe Revision vorgeschrieben wird, zum anderen spielt die Revision bei der Implementierung in das Unternehmen eine wichtige Rolle. Die Revision ist oftmals die treibende Kraft bei der Implementierung der Corporate Governance Bestimmungen und hilft bei deren Umsetzung.

Der Sarbanes - Oxley Act ist eine der wichtigsten Corporate Governance Bestimmungen. Er verlangt, dass in jedem Unternehmen, welches dem Kodex unterliegt, ein Internes Kontrollsystem eingeführt wird, und die Wirksamkeit dieses von einem externen Prüfer attestiert werden muss.

Die Einführung eines Internen Kontrollsystems und die Überwachung sind Aufgaben der Internen Revision geworden. Die Attestierung der Wirksamkeit ist Aufgabe der Externen Revision.

Allerdings werden bereits Stimmen laut, die meinen, dass der Sarbanes – Oxley Act weit über das Ziel hinaus geschossen ist. Im Vergleich dazu sind die Corporate Governance Kodices der europäischen Staaten weit weniger restriktiv, ganz zu schweigen die Regelungen anderer Märkte. Es wäre daher zu befürworten, umstrittene Regelungen noch einmal zu überdenken. Es ist nicht sinnvoll, den Wettbewerb durch zusätzliche gesetzliche Regelungen zu verzerren, denn es darf nicht außer Acht gelassen werden, dass kriminelle Handlungen auch durch strenge Vorschriften nie ganz unterbunden werden können. Anteilseigner sind auch nur insoweit an einem Schutz interessiert, wenn dadurch kein oder nur ein sehr geringer Risikoabschlag an der Wertsteigerung oder Dividendenauszahlung in Kauf zu nehmen ist.

Die Einführung der Corporate Governance Gesetze und eine wirkungsvolle Revision sind allerdings Schritte in die richtige Richtung, denn Wirtschaftskriminalität nimmt zu und kann Unternehmen und ganze Volkswirtschaften stark schädigen. Nicht nur die Anteilseigner wären dadurch gefährdet, auch Arbeitsplätze, Kunden, Lieferanten und andere Stakeholder.

Die Revision steht vor vielen neuen Herausforderungen und wird in den nächsten Jahren noch einige neue Aufgabenfelder dazu bekommen. Es sollte allerdings darauf geachtet werden, dass bestimmte Grundeigenschaften, wie etwa ihre Unabhängigkeit, gewahrt bleiben.

7 Appendix

7.1 Quellenverzeichnis

7.1.1 Bücher

- Lück, Wolfgang: Lexikon der Internen Revision. München: Oldenburg Wissenschaftsverlag, 2001
- Wysocki, Klaus von: Grundlagen der betriebswirtschaftlichen Prüfungswesens. 3. Auflage, München: Verlag Franz Vahlen, 1988
- Severus, Julia: Jahresabschlussprüfung in Form eines Joint Audit's. Eine fallstudienbasierte Wirkungsanalyse. 1. Auflage, Innsbruck: Deutscher Universitätsverlag, 2007
- Knapp, Eckhard: Interne Revision und Corporate Governance. Aufgaben und Entwicklung für die Überwachung. 1. Auflage, Berlin: Erich Schmidt Verlage, 2005
- Weilingner, Arthur: Handelsrecht. In: Doralt, Werner (Hrsg.): Kodex des österreichischen Rechts. Wien: 2007, LexisNexis ARD Orac
- Freidank, Carl-Christian; Peemöller, Volker: Corporate Governance und Interne Revision. Handbuch für die Neuausrichtung des Internal Auditings. Berlin: Erich Schmidt Verlag, 2008

7.1.2 Aufsätze und Artikel

- Behr, Giorgio: Grundzüge des Neuen Revisionsrechts. Überblick und internationaler Kontext. In: Der Schweizer Treuhänder, Nr. 5, 2006, 306-309
- Palazzesi, Mauro; Pfyffer, Hans-Ulrich: Ein neues Verständnis von Interner Revision. Gedanken zu einer Neuausrichtung. In: Der Schweizer Treuhänder, Nr. 3, 2002, 137-148
- Bumbacher, Robert-Jan; Schweizer, Markus: Gestiegene Anforderungen an die Interne Revision. Wirksame Corporate Governance setzt gut ausgebaute Interne Revision voraus. In: Der Schweizer Treuhänder, Nr. 11, 2002, 1039-1044
- Abresch, Michael; Vogt, Ulrich: Die Revisionsstelle als wirksames Instrument der Corporate Governance. In: Der Schweizer Treuhänder, Nr. 10, 2003, 811-818
- Federschmidt, Clemens; Langer, Andreas: Interkulturelle Aspekte bei Revisionen im Ausland. In: Zeitschrift Interne Revision, Nr. 6, 2006, 238-242
- Arbeitskreis Externe und Interne Überwachung der Unternehmung der Schmalenbach-Gesellschaft: Best Practice für die Interne Revision, In: Der Betrieb, Nr. 5, 2006, 225-229
- Freiling, Claus; Lück, Wolfgang: für den Arbeitskreis „Externe und interne Überwachung der Unternehmung“ der Schmalenbach-Gesellschaft: Zusammenarbeit von Abschlußprüfer und Interne Revision. In: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung, Nr. 4, 1990, 287-294

- Brand-Noé, Christine: Internationales Personalmanagement – ein Thema für die Interne Revision, In: Zeitschrift Interne Revision, Nr. 1, 2006, 2-14
- Taubenberger, Stefan: Prüfungsplanung in der EDV-Revision – Ein IT-Audit-Universe Modell, In: Zeitschrift Interne Revision, Nr. 4, 2006, 161-165
- Sowa, Aleksandra: IT- Sicherheitsprüfungen durch die Interne Revision, In: Datenschutz und Datensicherheit, Nr. 6, 2007, 441-445
- Ferling, Josef; Lanfermann, Georg: Unabhängigkeit von deutschen Abschlussprüfern nach Verabschiedung des Sarbanes-Oxley Acts. In: Der Betrieb, Nr. 41, 2002, 2117-2122
- Bischofberger, Roland: Die Erfolgsfaktoren für Audit Committees von multinationalen, börsenkotierten Unternehmen mit Sitz in der Schweiz. Dissertation – Universität St. Gallen – HSG, 2007
- McConnell Jr, Donald K.; Banks, George Y.: How Sarbanes-Oxley Act Will Change the Audit Process. In: Journal of Accountancy, Nr.3 Vol. 196, 2003
- Buderath, Hubertus; Langer, Andreas: Wertbeitragsbasierte Steuerung der Internen Revision – eine kritische Perspektive. In: Zeitschrift Interne Revision, Nr. 4, 2007. 156-161
- Krumphuber, Pamela: Die Lizenz zu handeln. In: Die Presse, 30.4.2008, F1
- Dreyer, Marcel: Gesetzgeber fordert mehr Transparenz. In: Das Bankmagazin, Nr. 8, 2005. 44-45
- Protiviti, Independent Risk Consulting: Internal Auditing Around the World; Profiles of Internal Audit Functions at Leading International Companies, Volume 3, 2007; Protiviti – Independent Risk Consulting

7.1.3 Internetquellen

- Rektorat: Universität Graz: Richtlinien für die Interne Revision der Karl-Franzens-Universität Graz. 20.7.2006 http://www.uni-graz.at/richtlinien_fuer_die_interne_revision_der_kfu.pdf [Zugriff: 18.2.2008]
- Controlling-Portal: Abgrenzung Controlling zu Revision und Wirtschaftsprüfung. <http://www.controllingportal.de/Fachinfo/Grundlagen/Abgrenzung-Controlling-zu-Revision-und-Wirtschaftspruefung.html> [Zugriff: 12.12.2007]
- Wirtschaftlexikon 24: Interne Revision <http://www.wirtschaftslexikon24.net/d/interne-revision/interne-revision.htm> [Zugriff: 10.12.2007]
- Donnert: Abgrenzung des Controlling zu verwandten Bereichen. 20.10.2004 bwl-mitschriften.de/mitschriften/mitschr_control/Donnert%203.S3.pdf [Zugriff: 12.12.2007]
- Cochrane, James L.; Duffy, James F.: IIA Proposed Wording for Commentary Concerning Internal Audit Function. 21.11.2002 – New York www.theiia.org/download.cfm?file=1612 [Zugriff: 9.1.2008]
- Fluri, Edgar: Unternehmensüberwachung im Überblick – PricewaterhouseCoopers. 15.9.2004 – Zürich http://www.privacy-security.ch/2004/deutsch/anmeldung/pdf/10_Fluri_slides.pdf [Zugriff: 3.2.2008]

- Die Bundesbehörden der Schweizerischen Eidgenossenschaft: SR 220 Bundesgesetz betreffend die Ergänzung des Schweizerischen Zivilgesetzbuches (Fünfter Teil: Obligationenrecht) – 1.1.2008 <http://www.admin.ch/ch/d/sr/220/a728.html> [Zugriff: 14.4.2008]
- Hübner, Georg; Roggenbuck, Harald: Bedeutung der Internen Revision in der Corporate Governance. Dezember 2004- KPMG- Frankfurt am Main http://www.audit-committee-institute.com/pdf/interne_revision_final.pdf [Zugriff: 27.3.2008]
- Ernst & Young – Sarbanes Oxley Act: http://www.ey.com/GLOBAL/content.nsf/Germany/Thema_-_Sarbanes_Oxley_Act_-_Home [Zugriff: 15.4. 2008]
- Roschker, Nicole Susann: Anforderungen des Sarbanes-Oxley Act sind Herausforderungen für deutsche Unternehmen. Finanznachrichten: 8.6. 2004 – Frankfurt am Main <http://www.finanznachrichten.de/nachrichten-2004-06/artikel-3495271.asp> [Zugriff: 15.04.08]
- Institute für Interne Revision – IIA Austria <http://www.internerevision.at/upload/Definition.pdf> [Zugriff: 13.3.2008]
- UBS- aus dem Geschäftsbericht 2006 http://www.ubs.com/1/g/investors/annual_reporting2006/handbook/0035.html [Zugriff: 13.3.2008]
- Fluri, Edgar: Unternehmensüberwachung im Überblick – PricewaterhouseCoopers. 15.9.2004 – Zürich http://www.privacy-security.ch/2004/deutsch/anmeldung/pdf/10_Fluri_slides.pdf [Zugriff: 15.3.2008]
- Blocher, Christoph: Das Schweizer Wirtschaftsrecht im Umbruch. Neue Maßstäbe für die Wirtschaft und die Wirtschaftsprüfer. 28.10.2005 – Eidgenössisches Justiz- und Polizeidepartement – Zürich <http://www.ejpd.admin.ch/ejpd/de/home/dokumentation/red/2005/2005-10-280.htm> [Zugriff: 26.2.2008]
- Harbs, Harald: Aufgaben- und Anforderungsprofil. Leiter Zentralbereich Revision. Schaaß Peemöller + Partner – Top Executive Consultants - München <http://www.sppartner.de/projekte/07/H0746-web.pdf> [Zugriff: 3.3.2008]
- Weiss, Harald: Sarbanes-Oxley-Act: Viel Bürokratie – wenig Effizienz. 13.2.2006 – ZDNet – München <http://www.zdnet.de/itmanager/strategie/0,39023331,39140591,00.htm> [Zugriff: 3.3.2008]
- IT Systems Validation for SOx and Regulatory Compliance. Importance of Information Systems Audit and Validation. 2008 – MetricStream - Redwood Shores, California www.metricstream.com/insights/IT_sys_val.htm [Zugriff: 18.4.08]
- COSO “Enterprise Risk Management – Integrated Framework“ als internationale Benchmark für Risikomanagementsysteme. 2008 – Observar – Zug, Schweiz http://www.observe.ch/docs/dokumente/H3_coso_ERM_framework_04_summary_d.pdf [Zugriff: 18.4.08]
- Schneider, Susanne: Revision des Compliance Management. Jänner 2007 – Revision- Online, Deutschland http://www.revision-online.com/assets/artikel/eigen/Revision_Compliance_Management.pdf [Zugriff: 24.4.08]
- Wiens Frank & Partner Rechtsanwälte: Die Auswirkungen des Sarbanes-Oxley Act auf Unternehmensführung, Wirtschaftsprüfer und Anwälte – Finanztip, <http://www.finanztip.de/recht/wirtschaftsrecht/sarbanes-oxley-act.htm> [Zugriff: 29.4.08]

7.1.4 Sonstige Quellen

- Weißenborn, Bianka: Zum Verhältnis von Abschlussprüfung und Interner Revision. Seminararbeit – Universität Hamburg bei Prof. Dr. C.-Chr. Freidank, 2007
- Siemens Stammhaus: CD A-Rundschreiben Nr. 1/2001. Zusammenarbeit der Internen Revision mit dem externen Wirtschaftsprüfer. München 30. 3. 2001

7.2 Abstract

Die Arbeit behandelt die aktuellen Herausforderungen der Revision in internationalen Konzernen.

In einem ersten Teil wird die Revision, ihre Funktion und Aufgaben allgemein behandelt und von ähnlichen Bereichen abgegrenzt.

Weiters wird das Interne Kontrollsystem, als Teil des Risikomanagements, und die Veränderungen und Herausforderungen für die Revision dargestellt.

Anschließend wird auf die Herausforderungen der Revision im internationalen Umfeld eingegangen. Dabei werden insbesondere auf die Rolle der Revision in Tochtergesellschaften eingegangen. Dabei werden auch die Eingliederung in das Unternehmen und der Ablauf einer Revision erklärt.

Weiters wird zwischen zentraler und dezentraler Revision unterschieden und weiters wird diskutiert, welche Art in internationalen Konzernen zu bevorzugen ist.

Auch auf die Rolle der Revision im internationalen Personalmanagement wird Stellung genommen.

Weiters wird die Unterscheidung zwischen Interner und Externer Revision getroffen und ihre Vorteile und Nachteile sowie ihre Unterschiede erläutert.

Im nächsten Kapitel werden kritische Anmerkungen zur Revision untersucht. Umfang, Inhalt und die damit verbundenen Kosten werden dargestellt und damit wird auch die immer lauter werdende Diskussion um den Wertbeitrag, den auch die Revision für das Unternehmen erbringen muss und diesen auch aufzeigen muss um ihre Berechtigung zu haben, behandelt.

Weiters werden die Themen Unabhängigkeit der Revision und Anforderungen an die Revision beleuchtet.

Im letzten Kapitel wird zur aktuellen Corporate Governance Diskussion Stellung genommen. Die Arbeit behandelt sowohl den österreichischen Corporate Governance Kodex, als auch internationale Corporate Governance Bestimmungen, allen voran den Sarbanes- Oxley Act. Dabei wird insbesondere die Rolle der Revision genauer beleuchtet

7.3 Wissenschaftlicher Lebenslauf

Otto-Bondy-Platz 5
1120 Wien

Tel: 0699 12 767 999
Fax: 01/ 9665385
E-Mail:
julia_aus@hotmail.com

Julia Sperk

Persönliche Daten

Geburtsdatum	7.7. 1985
Geburtsort	Wien
Nationalität	Österreich
Familienstand	Ledig

Ausbildung

Seit Oktober 2003	Universität Wien Studium: IBWL Spezialisierung: Controlling International Management
Juni 2008	Diplomarbeit: „Interne Revision in Konzernen im Internationalen Umfeld“ Bei Prof. Silbermayer
1995 - 2003 2000 – 2003	Gymnasium Erlgasse Mitgründerin des Schulteams für Konfliktmediation Mitglied im Schulball Organisationsteam
2003	Matura-Fächer: Mathematik, Englisch, Geografie Fachbereichsarbeit aus Geografie zum Thema „Sozioökonomische Probleme der Frau in Afrika“
1991-1995	▪ Volksschule Friesgasse

Auslandsaufenthalte

August-Dezember 2006	Auslandssemester in Kanada an der „University of Ottawa“ – Management Faculty
April 2006	Russisch Kurs in Moskau am Puschkin Institut
Juli 2004	Stipendium für Sommerkolleg in Moskau – Russisch Kurs
August-Jänner 2001	Auslandssemester an der Wanganui Highschool in Shepperton, Australien

Sprachen

Englisch (fließend)
Russisch (fortgeschritten)
Französisch (Grundkenntnisse)