

Die Interne Revision – Optimierer und Sicherer der Unternehmensprozesse

Die Interne Revision erlebt zurzeit eine Renaissance in den Unternehmen des Gesundheits- und Sozialwesens. Modern und zielgerichtet ausgestaltet ist sie ein wichtiges Instrument zur Unterstützung des gesetzlichen Vertreters im Rahmen seiner Kontrollpflicht durch prozessorientierte Audits. Als Teil des Risikomanagementsystems ist sie darüber hinaus ein Element der „Corporate Governance“ und Eckpfeiler für mehr rechts- und regelkonformes Verhalten (Compliance). Letztlich soll sie zur Effizienz- und Effektivitätssteigerung der Abläufe im Unternehmen beitragen.

PROZESSSICHERHEIT · COMPLIANCE · INTERNES KONTROLLSYSTEM · AUDIT · KONTROLL- UND AUFSICHTSPFLICHT

Kontroll- und Aufsichtspflicht des Unternehmens

Die Unternehmensführung hat für die Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen zu sorgen und ist verpflichtet, ein angemessenes Rechnungswesen sowie Risikomanagementsystem inklusive Risikofrühwarnsystem, ein Internes Kontrollsystem (IKS) und Controlling sicherzustellen. Daraus folgt, dass Unternehmensrisiken systematisch gesteuert werden und alle Prozesse im Unternehmen so effizient und sicher wie möglich sein sollen. Diese ausdrückliche Verpflichtung ist aus dem Gesetz betreffend die Gesellschaften mit beschränkter Haftung (GmbHG) sowie dem Aktiengesetz (AktG) abzuleiten. Durch das Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG), das Bilanzrechtsmodernisierungsgesetz (BilMoG) und die verschiedenen Corporate-Governance-Kodizes wurde die Verpflichtung der Unternehmensführung, innerbetriebliche Überwachungssysteme zu installieren, zudem betont. Ein Kernelement der notwendigen Steuerungs- und Überwachungsstrukturen von Unternehmen jeglicher Rechtsform ist die Interne Revision.

Aufgaben der modernen Internen Revision

Die Interne Revision hat sich über die Jahre vom „Häkchenmacher“ oder „Unternehmenspolizisten“ hin zu einer prozessorientierten, unabhängigen Unterstützungs- und Beratungsdienstleistung entwickelt. Als Grundlage für die Arbeit der Internen Revision dienen die abgeleiteten Qualitätsansprüche und Vorgaben aus dem Regelwerk für die berufliche Praxis des Institute of Internal Auditors (IIA) und des Deutschen Instituts für Interne Revision (DIIR). Nach diesem Verständnis unterstützt die Interne Revision bei der Kontrollpflicht als unabhängige Funktion, die keine Verantwortung für die geprüften Prozesse trägt und somit außerhalb der Betriebsabläufe tätig ist. Da in der Regel die Geschäftsführung, der Vorstand oder die Aufsichtsgremien Auftraggeber sind, wird an diese direkt berichtet. Die Interne Revision nimmt folgende Funktionen wahr:

- Unterstützen der Unternehmensführung bei der Ausübung ihrer Kontrollpflicht, um ein Organisationsverschulden zu vermeiden
- Prüfen der bestehenden Prozesse und Systeme mit dem Ziel, sicherzustellen, dass interne und externe Vorschriften, Richtlinien, Gesetze, Verträge etc. eingehalten werden (Compliance)

- Sichern der Prozesse und Systeme, damit diese alle Anforderungen an ordnungsgemäße Sicherheit erfüllen (Internes Kontrollsystem) sowie Validieren der Prozesse und Systeme auf Effektivität und Effizienz (Wirtschaftlichkeit)
- Beraten bei der Optimierung der Prozesse und Systeme hinsichtlich ihrer Effektivität und Effizienz und der Behebung von Schwachstellen

Zur Erfüllung dieser Aufgaben orientieren sich die Audits der Internen Revision im Wesentlichen an den folgenden Kriterien:

- Existiert ein Internes Kontrollsystem (Funktionstrennung, Vier-Augen-Prinzip, kompensierende Kontrollen) und funktioniert es?
- Werden die lokal und gesellschaftsweit geltenden Standards (SOPs: standard operating procedures) und Richtlinien eingehalten? (Werden die Dinge richtig getan?)
- Sind die Geschäftsprozesse sicher und zweckmäßig? (Werden die richtigen Dinge getan?)
- Sind die Vorgaben und Prozesse effizient und wirtschaftlich?

Auditthema im Praxisbeispiel:

Beschaffung von medizinischem Sachbedarf und Arzneimitteln inkl. Logistik und sachgerechter Lagerung

- *Anforderung:* Wer fordert wie, wann und wie oft welche Produkte (med. Sachmittel/Arzneimittel) an? Entspricht dies den Vorgaben?
- *Berechtigungen:* Wer prüft, gibt frei, bestellt und veranlasst die Zahlung?
- *Ablauf und Zuständigkeiten:* Sind Betäubungsmittel sicher aufbewahrt? Wie erfolgt die Entnahme? Sind Begründungen/Dokumentationen vorhanden und nachvollziehbar? Erfolgt die Kontrolle der Arzneimittelbestände (und der Betäubungsmittel) gemäß den (gesetzlichen) Vorgaben? Wie erfolgt die Anlieferung und Verteilung auf die Stationen?
- *Kontrolle:* Sind alle notwendigen Angaben vorhanden? Besteht die Möglichkeit von Privatentnahmen?
- *Abrechnung:* Wie werden Rechnungen erfasst, geprüft, freigegeben, gebucht und bezahlt? Werden die Wertgrenzen eingehalten?

Gemäß dem Grundsatz der Funktionstrennung sind in allen Bereichen die Funktionen „Genehmigung“, „Durchführung“, „Verbuchung“ und „Kontrolle“ unvereinbar. Kein Prozess sollte vollständig in nur einer Hand liegen. Zudem sollte niemand uneingeschränkte Zugriffsrechte ohne entsprechende kompensierende Kontrollen haben. Nur so wird eine größtmögliche Sicherheit der Prozesse gewährleistet. Nicht vereinbar sind z. B. Kasse und Buchhaltung, Einkauf und Wareneingang sowie Einkauf und Buchhaltung.

Wo früher noch eine reine Kassenprüfung im Vordergrund stand, gehören heutzutage verschiedenste Unternehmensprozesse zu den Auditthemen der Internen Revision:

- Allgemeine Verwaltung (insbesondere Archivierung und Dokumentation, Unterschriftenregelung, Vertragsmanagement, Datenschutz)
- Finanz-/Rechnungswesen (z. B. Zahlungsverkehr/Kasse, Anlagenbuchhaltung, Mahnwesen)
- Controlling (u. a. Budgetplanung, Kosten-/Leistungsrechnung, Investitionen, Liquiditätssteuerung)
- Personal (z. B. Personalabrechnung, Personalverwaltung, Arbeitsverträge bspw. mit Chefarzten)
- IT/Kommunikation (z. B. IT-Organisation, Berechtigungskonzeptionen)
- Hauswirtschaft/Technik (Gebäudereinigung, Abfallmanagement, Logistikprozesse, Wartungsverträge etc.)
- Materialwirtschaft/Einkauf (insbesondere Beschaffung, Vergaberecht/Ausschreibungen, Lagerwirtschaft)
- Anlagenwirtschaft/Bau (Baumaßnahmen, Fördermittel etc.)
- Projekte (insbesondere Projektmanagement-Standards, Projektcontrolling)

Über die allgemeinen Auditthemen hinaus sollten auch branchenspezifische Themen der Leistungsbereiche Gegenstand der Internen Revision sein. Hierzu zählen beispielsweise:

- Patienten- bzw. Bewohneraufnahme
- Notfallbehandlung
- Leistungsabrechnung
- Sterilisation

- Apotheke/Umgang mit Arznei- und Betäubungsmitteln
- Küche/Speisenversorgung
- Einhaltung von Hygienestandards

Neben den dargestellten Auditbereichen im Rahmen einer geplanten Vorgehensweise können in Sonderfällen bei Verdacht auf dolose oder kriminelle Handlungen (Diebstahl, Betrug, Veruntreuung, Unterschlagung, Urkundenfälschung sowie Bestechung) gezielte Untersuchungen der Internen Revision durchgeführt werden. In der aktuellen Unternehmenspraxis lassen sich dabei z. B. Fälle der Falschabrechnung von ambulanten und stationären Leistungen im Krankenhaus, Missbrauch von Betäubungsmitteln in Krankenhäusern und Pflegeeinrichtungen oder unrechtmäßige Handlungen bei der Beschaffung beobachten.

Vorgehen und Instrumente

Die Interne Revision sollte stets strukturiert und prozessorientiert vorgehen. Die systematische Vorgehensweise gliedert sich in fünf Phasen – siehe Grafik unten.

Die Auditplanung (ein-, mehrjährig) umfasst die konkrete zeitliche und inhaltliche Planung der einzelnen Auditbereiche. Der Planungshorizont beträgt im Regelfall fünf Jahre. Die Unternehmensbereiche sollten bei der Planung drei Risikoklassen zugeordnet werden: hohes, mittleres und niedriges Risiko. Grundlage für die Klassifizierung ist das mit den Organisationseinheiten/Abläufen unter Auditgesichtspunkten verbundene Risikopotenzial. Die Audit Häufigkeit orientiert sich an den Risikoklassen. Bei der Disposition von Audits ist sicherzustellen, dass alle Unternehmensbereiche über die Jahre durch die Interne Revision auditiert werden und kein „revisionsfreier Raum“ besteht. Die jeweilige Auditdauer sowie Teamzusammensetzung muss so bemessen und besetzt sein, dass das Audit in angemessener Zeit und Qualität durchgeführt werden kann. Bei speziellen Fragestellungen oder Gesetzgebungen bietet es sich an, bedarfsweise einen Spezialisten hinzuzuziehen (z. B. einen Architekten bei Prozessen der Bauvergabe oder einen Fachjuristen bei Chefarztverträgen). Die jährliche Auditplanung wird im Dialog

Phasenmodell der Internen Revision



zwischen Interner Revision und Geschäftsführung entwickelt und von dieser genehmigt. Im Bedarfsfall erfolgt eine zusätzliche Abstimmung mit dem Aufsichtsgremium.

Die Vorbereitungsphase beinhaltet die Ankündigung des Audits in den relevanten Unternehmensbereichen, die Terminvereinbarung sowie die Beschaffung von Informationen, wie z. B. Prozessbeschreibungen und -dokumentationen. Für die Detailplanung der eigentlichen Durchführung der Prüfungen wird ein Auditkonzept erstellt. Die drei wesentlichen Schritte der eigentlichen Prüfungshandlungen sind:

- die Aufnahme und Dokumentation der Systeme; dazu zählt u. a. die Durchsicht der Vorabinformationen und Interviews mit den betreffenden Mitarbeitern (Ist-Aufnahme)
- die Verfolgung einer Stichprobe von Belegen durch alle Schritte der untersuchten Abläufe (Testdurchlauf)
- die Prüfung der Wirksamkeit von ausgewählten Abstimmungen und Kontrollen über einen festgelegten Zeitraum bzw. für eine begrenzte Anzahl von Belegen (Stichprobe).

Die Durchführung der Audits sollte dabei im Regelfall mit einem Kick-of-Meeting beginnen und mit einer Nachbesprechung enden, um die Mitarbeitenden in dem Bereich einzubinden und direkt Optimierungsmöglichkeiten ansprechen zu können. Das erhöht erfahrungsgemäß das Vertrauen und verbessert die Qualität der Zusammenarbeit.

Die Ergebnisse der Audits sind immer in einem schriftlichen Bericht festzuhalten. Dieser beinhaltet die Feststellungen, Empfehlungen und daraus ableitbare Maßnahmen. Dabei sollten die Ergebnisse klassifiziert und priorisiert werden (z. B. mit der Vergabe von Sternchen: drei Sterne für hohe, zwei für mittlere und ein Stern für niedrige Wichtigkeit), um dem Management die Umsetzungsplanung zu erleichtern. Im Rahmen der Nachschau kann die Umsetzung der Maßnahmen in Stichproben vor Ort oder anhand von Unterlagen überprüft werden. Der Zeitpunkt des ersten „Follow-up“ richtet sich danach, wann die meisten Maßnahmen abgearbeitet sein sollen – spätestens jedoch ein halbes Jahr nach dem Audit.

Organisatorisch unabhängige Einbindung

Die Interne Revision nimmt mit ihren Audits eine unabhängige und objektive Funktion wahr und ist außerhalb der Betriebsabläufe tätig. Eine organisatorische Unabhängigkeit ist jedoch nur gewährleistet, wenn die Interne Revision funktional der Unternehmensführung z. B. als Stabsstelle zugeordnet ist oder von einem externen unabhängigen Dienstleister übernommen wird. Da Stabsstellen für Interne Revision insbesondere in kleinen Einrichtungen oftmals nicht finanzierbar sind, werden die Revisionsaufgaben häufig auf andere Funktionsbereiche (z. B. Rechnungswesen, Controlling) übertragen. Dies ist jedoch nur bedingt möglich, da durch die Vermischung von Stabs- und Linienfunktionen die erforderliche Objektivität nicht immer gewährleistet ist. Um einen internen Interessenkonflikt zu vermeiden oder Vorteile der externen Expertise zu nutzen, können die Aufgaben der Internen Revision auch an externe Dienstleister vergeben werden. Diese können beim Aufbau, bei der Erweiterung und Optimierung der eigenen Revisionsstrukturen unterstützen, oder sie übernehmen die teilweise oder vollständige Durchführung

der Internen Revision von außen. Auch kann ein fachliches oder methodisches Coaching von Mitarbeitenden Qualitätssteigerungen bringen. Ob interne oder externe Durchführung – eine Verzahnung der Internen Revision mit dem beauftragten Wirtschaftsprüfer ist bei jeglicher Gestaltung sinnvoll.

Interne Revision und Abschlussprüfung

Obwohl sich die Ziele und Aufgaben der Internen Revision von denen der Abschlussprüfung unterscheiden, ist die Art und Weise der Zielerreichung vielfach ähnlich. Während sich die Abschlussprüfung hauptsächlich auf die rechnungslegungsrelevanten Prozesse konzentriert, liegt der Fokus der Internen Revision auf der Sicherung sämtlicher Prozesse im Unternehmen hinsichtlich Internem Kontrollsystem, Unternehmensrisiken, Effizienz und Effektivität. Eine wirksame Interne Revision ermöglicht es dem Abschlussprüfer, gegebenenfalls eigene Prüfungshandlungen zu fokussieren und die Ergebnisse der Internen Revision im Rahmen der Abschlussprüfung zu verwerten, sofern die durchgeführten Revisionshandlungen Bezug zur Rechnungslegung haben. In definierten Grenzen kann auch der Abschlussprüfer selbst, zeitlich unabhängig von der Abschlussprüfung, an einer Internen Revision im Unternehmen mitwirken. Hierbei sind die Vorschriften des § 319 Abs. 3 Nr. 3b HGB zur Unabhängigkeit zu beachten. Demnach darf der Abschlussprüfer im Rahmen der Internen Revision eine ausführende Tätigkeit bei der Durchführung von Audits übernehmen. Die Verantwortung für die Gestaltung der Internen Revision, insbesondere die Prüfungsplanung, obliegt in diesen Fällen der Unternehmensführung.

FAZIT

Ob in einem geplanten Revisionsprozess oder bei Sonderprüfungen – die Interne Revision ist für die Unternehmensführung ein unverzichtbares Instrument der Unternehmenssteuerung. Sie folgt einer strukturierten Herangehensweise, liefert eine aussagekräftige Berichterstattung, arbeitet prozessorientiert und über Abteilungsgrenzen hinweg. Sie nutzt Fach-, Branchen- und Methodenwissen sowie Erfahrungen aus anderen Unternehmen. Durch die frühzeitige Identifikation von Kontrollrisiken, das Aufzeigen von Verbesserungspotenzialen und die Korruptionsprävention trägt die Interne Revision zur Sicherheit, Wertsteigerung und Verbesserung der Geschäftsprozesse bei. Somit kann die Interne Revision mittels Audits und partnerschaftlicher Diskussion einen Mehrwert für das Unternehmen liefern.

Silke Krause

CURACON GmbH

Seniorberaterin Interne Revision

Tel. 0 61 51/2 78 91-27

silke.krause@curacon.de