

Neudefinition der Internen Revision gemäss dem Institute of Internal Auditing

Qualitätsverbesserung für die Anwender

Am 26.6.1999 hiess das Board of Directors des Institute of Internal Auditors (IIA) die Neudefinition der Internen Revision gut. Diese Neudefinition trägt der Entwicklung auf dem Gebiete der Internen Revision Rechnung, indem sie die Elemente der Assurance, des Consulting, des Adding Value, des Risk-Management, der Control und der Governance Prozesse mit einfließen lässt. Einige Änderungen der Standards for the Professional Practice of Internal Auditing wurden daher notwendig.

1. Hintergründe und Entwicklungsprozess der Neudefinition

1.1 Hintergründe

Die bisherige Definition der Internen Revision des IIA besteht seit 1978. Obwohl die darin definierten Tätigkeiten, Aufgaben und Verantwortlichkeiten der Internen Revision lange Zeit adäquat und sinnvoll waren, ergaben sich in letzter Zeit Gründe, welche eine Überarbeitung der Definition notwendig machten.

Erstens legte die bisherige Definition ein starkes Gewicht auf die Entlastung der Organisationsmitglieder. Diese Sichtweise ist unter dem Aspekt moderner Managementpraxis nicht mehr optimal, da die Zielorientierung, das Risikomanagement, die Prozessorientierung und die Corporate Governance Problematik im Vordergrund stehen.

Zweitens existierte seit längerer Zeit das Problem, welcher Verpflichtungs-



T. Flemming Ruud, PhD, Wirtschaftsprüfer (Norw.), Professor für Wirtschaftsprüfung und -beratung an der Universität St. Gallen, Mitglied des norwegischen Instituts für Wirtschaftsprüfung, Vorstandsmitglied des Schweizerischen Verbandes für Interne Revision (SVIR), Mitglied des Institute of Internal Auditors, der European und der American Accounting Association, St. Gallen

grad den Standards zukommt. Es war nicht klar, welche Teile der Standards verpflichtend waren.

Neu sollen die Standards von allen CIA und Mitglieder des IIA verpflichtend eingehalten werden. Dies entschärft die bis anhin existierende Qualitätsunsicherheit der Anwender der Standards. Für Schweizer Interne Revisoren ist das sehr relevant, da der SVIR seit 1997 Kollektivmitglied des IIA ist und die Mitglieder daher die Standards befolgen müssen.

1.2 Entwicklungsprozess der Neudefinition

Bei der Entwicklung der Neudefinition wurden verschiedene Literatur- und Praxisquellen berücksichtigt. [Abbildung 1](#) liefert einen Überblick der wichtigsten Quellen.

Im Jahre 1998 führte die sich mit der Neudefinition beschäftigende Task Force des IIA unter mehrheitlich amerikanischen Firmen [1] eine Umfrage betreffend möglicher neuer Elemente der Neudefinition durch und erhielt 280 auswertbare Antworten. Diese dienten als empirische Grundlage zur Formulierung der Neudefinition. Zudem flossen die Analyse der aktuellsten Publikationen und die Struktur von anderen, verwandten Berufsorganisationen mit in die Definition ein.

Dieser Artikel diskutiert im zweiten Kapitel die Änderungen, welche sich aus der Neudefinition des IIA für die Interne Revision ergeben. Im dritten Kapitel werden die daraus resultierenden Vorschläge für ein neues Rahmen-

werk für die *Standards for the Professional Practice of Internal Auditing* betrachtet, während im letzten Kapitel die Relevanz für den Schweizer Berufsstand skizziert und ein kurzer Blick in die Zukunft geworfen wird [2].

2. Diskussion der Änderungen der Neudefinition

Die frühere und die neue Definition unterscheiden sich wie folgt:

Frühere Definition [3]	Neue Definition [4]
Internal Auditing is an independent appraisal function established within an organization to examine and evaluate its activities as a service to the organization. The objective of internal auditing is to assist members of the organization in the effective discharge of their responsibilities. To this end, internal auditing furnishes them with analyses, appraisals, recommendations, counsel, and information concerning the activities reviewed. The audit objective includes promoting effective control at reasonable cost.	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 its objectives by bringing a systematic, disciplined approach to evaluate and improve the effectiveness of risk management, control, and governance processes.

Unabhängigkeit und Objektivität sind für die Interne Revision zentral. Gemäss den *Standards* werden Unabhängigkeit und Objektivität [5] durch zwei Faktoren erreicht: durch den organisatorischen Status (Standard 110) und durch Objektivität der Tätigkeit der Internen Revisoren (Standard 120).

2.1 Organisatorischer Status

«Der organisatorische Status der Internen Revisionsabteilung muss in ausreichender Form geregelt sein, um die Revisionsaufgabe erfüllen zu können.» [6]

Dieses Element beinhaltet die Unterstützung der Internen Revision durch die Unternehmensleitung. In diese Kategorie fällt die Verantwortlichkeitsregelung; die Internen Revisoren müssen einer Autorität innerhalb der Unternehmung unterstellt sein, welche ausreichende Befugnisse besitzt, die Unabhängigkeit der Revisoren

gewährleistet, die Revisionsberichte beachtet und die sinnvolle Umsetzung der Revisionsempfehlungen durchsetzt [7].

Es sind verschiedene Möglichkeiten der Unterstellungsregelung der Internen Revision unter die verantwortliche Stelle denkbar:

Der bevorzugte Fall stellt dabei die Unterstellung unter den Verwaltungsrat dar, welche die Monitoringfunktion der Internen Revision betont. Die in

der dieses Gremiums die notwendige Fachkompetenz besitzen, vor allem im Bereich der finanziellen Berichterstattung, und die notwendigen Massnahmen schnell getroffen werden können [8]. Eine weitere Möglichkeit besteht in der Einrichtung einer Stabsstelle unter dem *Chief Executive Officer (CEO)* [9], welcher für die operationellen Revisionen ein kompetenter Ansprechpartner darstellt.

Ein weiteres Erfordernis der Unabhängigkeit ist die regelmässige Kommunikation des Leiters der Internen Revision mit der Unternehmensleitung. Dies bietet ebenfalls die Möglichkeit, sich gegenseitig über laufende Angelegenheiten zu informieren [10].

Der Terminus Unabhängigkeit wird also im Kontext der Internen Revisionsfunktion als solche gesehen [11].

Eine wichtige Stellung für den organisatorischen Status nimmt der schriftliche *Charter* oder das «Pflichtenheft» [12] der Internen Revision ein. Es muss durch das Management genehmigt und durch den Verwaltungsrat akzeptiert werden. Somit wird sichergestellt, dass die Stellung der Abteilung innerhalb des Unternehmens sinnvoll festgelegt, der Zugang zu relevanten Aufzeichnungen, zur Belegschaft und zu den Vermögensgegenständen gewährleistet und der Umfang der Tätigkeit der Internen Revision bestimmt ist.

2.2 Objektivität

«Interne Revisoren müssen ihre Prüfungen objektiv durchführen.»

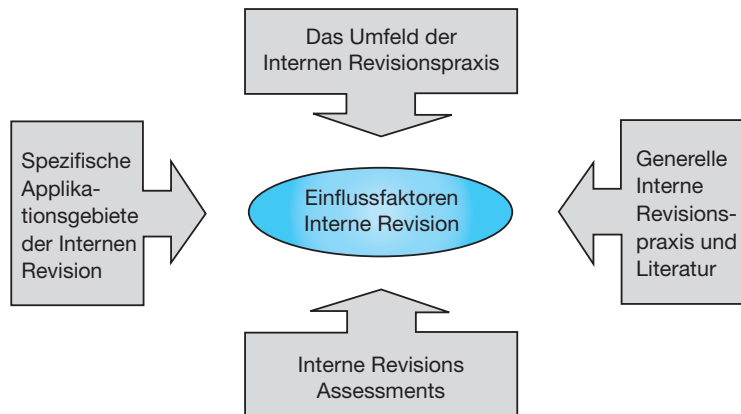
Objektivität wird als eine unabhängige geistige Haltung, welche die Internen Revisoren bei ihrer Arbeit zeigen, definiert [13]. Sie dürfen sich bei ihrer Arbeit nicht von der Meinung anderer beeinflussen lassen. Der Terminus Objektivität ist also im Kontext der Persönlichkeit des einzelnen Internen Revisors zu sehen. Das Kriterium der Objektivität verlangt, dass die Revisoren die Prüfungen so durchführen, dass sie selbst vom Ergebnis ihrer Arbeit überzeugt sind und keine Kompromisse bezüglich der Qualität eingehen. Die Objektivität des Revisors wird aber nicht negativ beeinflusst, wenn er



Alexander CS Linsi, lic. oec. HSG, CIA, Assistent und wissenschaftlicher Mitarbeiter von Prof. T. Flemming Ruud, Doktorand auf dem Gebiet Interne Revision an der Universität St. Gallen, St. Gallen

Abbildung 1

Einflussfaktoren der Neudefinition



Grundsätze für die Kontrolle von Systemen empfiehlt oder Verfahren überprüft, bevor sie umgesetzt werden. Somit sind die Konzeption, die Installation und das Betreiben von Systemen keine Tätigkeiten der Internen Revision, sowenig wie der Entwurf von Prozessbeschreibungen. Dies würde die Objektivität beeinträchtigen.

2.3 Diskussion der Änderung: «assurance and consulting activity»

Neu erscheinen die Begriffe *assurance and consulting activity* in der Definition. Darunter versteht das IIA eine Beurteilung eines professionellen Internen Revisors über eine spezifische oder generelle Komponente des «*Framework of Professional Practice*» [14].

Das frühere Konzept der *appraisal function* wird ersetzt durch den Term *assurance and consulting function*, welcher alle Elemente einer *appraisal function* beinhaltet, aber zusätzlich weitere miteinschliesst. Er stellt ein breiteres Konzept dar und postuliert, dass nicht nur die traditionellen Verfahren existieren, um die gewünschten Fakten und Resultate zu erhalten. Dabei wird mehr proaktiv und nicht mehr isoliert gearbeitet. Der neue Begriff steckt den Rahmen möglicher Tätigkeiten weiter, schliesst aber die traditionellen Audittätigkeiten nicht aus [15].

Seit den frühen 90er Jahren befasst sich das *American Institute of Certified*

Public Accountants (AICPA) mit *Assurance Services* und versteht heute darunter: «*Assurance services are independent professional services that improve the quality of information, or its context, for decision makers*» [16] (Vgl. *Abbildung 2*).

Das Ziel der *Assurance Services* ist die Verbesserung der Entscheidungsfindung. Dabei stehen zwei Faktoren im Mittelpunkt: die Verbesserung der Informationsqualität und die Verbesserung des Entscheidungsfindungsprozesses.

Die Verbesserung der Informationsqualität ist eine Voraussetzung für bes-

sere Entscheidungen. Die Qualität der Ausgangsinformation kann gesteigert werden, indem die Relevanz, die Aktualität und die Verlässlichkeit der Informationen überprüft worden sind. Dies kann originär geschehen, indem die Information selbst geprüft wird, oder sekundär, indem das System, welches die Informationen generiert, überprüft wird [17].

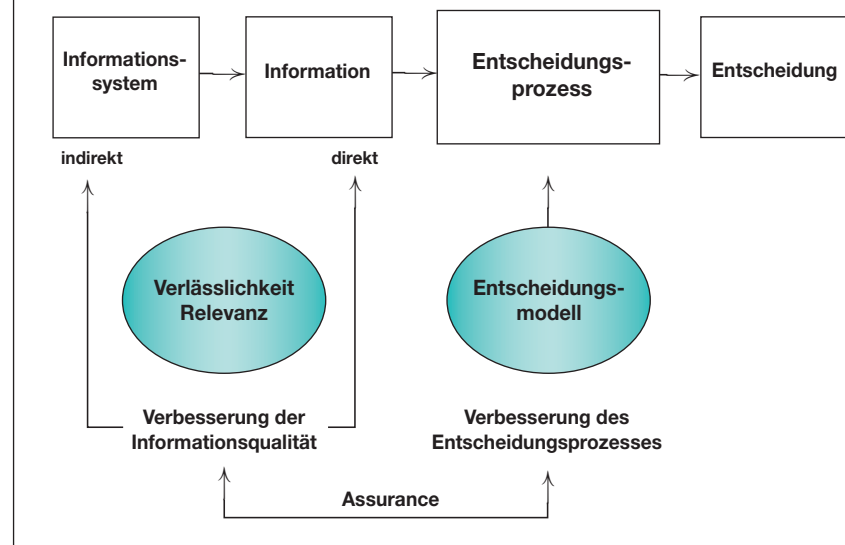
Die Verbesserung des Entscheidungsprozesses ist ebenfalls Arbeitsobjekt der *Assurance Services* [18]. Werden richtige Informationen mittels schlechten Entscheidungsprozessen verarbeitet, resultieren keine optimalen Entscheidungen. Hier unterstützen die *Assurance Services* mit Evaluationen [19].

2.4 Diskussion der Änderung: «adding value to improve the operations of the organization...»

Organisationen existieren, um einen Wert oder einen Nutzen für ihre Eigentümer, andere Stakeholder und Kunden zu schaffen. Somit hat sich auch die Interne Revision dieser Forderung zu stellen. Wert wird durch die Entwicklung von Produkten und Services generiert. Während des Prozesses der Datenerhebung erfahren die Internen Revisoren vertiefte Einblicke in die Tätigkeiten und Handlungen der

Abbildung 2

Assurance Services im Kontext von Information und Entscheidung



Organisation und können so sinnvolle und nützliche Verbesserungsansätze aufzeigen. Diese wertvolle Information kann in Form von Konsultationen, Ratschlägen, Reports oder anderweitig dem Management oder dem Verwaltungsrat mitgeteilt werden. Die Generierung dieser Werte durch die Interne Revision stellt eine *conditio sine qua non* ihrer Legitimation dar.

Das sich hier stellende Problem besteht in der Immaterialität der Dienstleistung der Internen Revision. Die entstandenen Kosten können relativ einfach festgestellt werden (z.B. Anzahl verrechnete Stunden plus Gemeinkostenzuschlag für Overheadkosten). Schwieriger ist die Bestimmung des direkten Nutzens dieser Leistung.

Gemäss dem Bericht des *Committee of the Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO)* [20] können die ausgeführten Prozesse der Internen Revision in die drei Bereiche *Financial Auditing*, *Compliance Auditing* und *Operational Auditing* untergliedert werden, wobei unter diesen drei Bereichen Überlappungen bestehen. Im Sinne von *adding value to improve to operations of the organization* wird dabei ein Schwergewicht auf den Bereich des *Operational Auditing* gelegt.

Bei der vorne erwähnten Umfrage sprachen sich 88 % der befragten Internen Revisoren dafür aus, den Term *add value* in die Definition aufzunehmen.

2.5 Diskussion der Änderung: «It helps an organization accomplish its objectives...»

Der Zweck dieses Passus besteht in der näheren Positionierung der Internen Revision auf die organisationalen Ziele, Prozesse und den organisationalen Wandel. Es soll primär die Organisation im Mittelpunkt des Interesses stehen, nicht wie früher postuliert die Individuen (*members of the organization*) [21]. Die Betonung der Unterstützung der Zielerreichung des Managements durch die Interne Revision verdeutlicht die immer wichtiger werdende Managementsichtweise. Die Interne

Revision erfüllt in diesem Sinne eine Spiegelfunktion des Managements im Unternehmen, indem sie die gleichen Prioritäten setzt und die Unternehmensleitung in ihrer generellen, unternehmensweiten Zielerreichung unterstützt. Hier erbringt die Interne Revision einen klaren *added value*.

Zudem werden die Mitarbeiter der Internen Revision durch den *Code of Ethics* verpflichtet, sich loyal gegenüber dem Management zu verhalten, was ebenfalls die Zielerreichung fördert [22].

2.6 Diskussion der Änderung: «Risk management, control, and governance»

Diese drei neuen Elemente verleihen der Internen Revision eine sehr starke Managementorientierung.

Risikomanagement-Prozesse werden vom Management zwecks Identifizierung, Evaluierung und Ergreifung von geeigneten Massnahmen installiert. Kontrollprozesse sind Politiken, Prozeduren und Aktivitäten, welche einen Teil des Kontroll-Rahmenwerkes darstellen. Das weiter gefasste Konzept von *Control* umfasst jede vom Management eingeleitete Massnahme, welche die Zielerreichung wahrscheinlicher macht. Dies stellt sicher, dass sich die Risiken innerhalb der Toleranzen bewegen, welche vom Risikomanagement festgelegt wurden.

Governance processes behandeln die Frage, welche Vorkehrungen durch die Vertreter der Organisationen benützt werden, um die Risikoübersicht und die Kontrollprozesse zu managen.

Im folgenden werden die drei Elemente näher beleuchtet.

2.6.1 Risk Management

Umgangssprachlich bezeichnet der Begriff Risiko traditionell eine Verlust- oder eine Schadensgefahr; d.h. die Möglichkeit einer ungünstigen oder gefährlichen (Zukunfts-) Entwicklung [23]. Einer Situation in der ungewissen Zukunft wird eine gewisse Eintretenswahrscheinlichkeit zugeordnet.

In der ökonomischen Theorie wird eine breitere Risikodefinition verwendet. Risiko wird als Variabilität oder Streuung zukünftiger Ereignisse erfasst: das Risiko umschreibt die Möglichkeit, dass es anders kommen kann als erwartet.

Die weite Begriffsfassung beinhaltet sowohl den Bereich positiver Entwicklungen («Chance») wie auch die Risikointerpretation im traditionellen Sinne («Gefahr») und trägt der Tatsache Rechnung, dass Zukunftserwartungen grundsätzlich mehrdeutig sind, was bedeutet, dass im voraus nicht sicher ist, ob die Entwicklung günstig oder ungünstig verlaufen und damit ein mehr oder weniger hoher Gewinn oder Verlust eintreten wird [24].

Die Prüfung des *Risk Management* durch die Interne Revision stellt somit ein stark managementorientiertes Prüfungs- und Monitoringelement für den Verwaltungsrat dar.

Die Interne Revision erteilt der Organisation in diesem Zusammenhang Ratschläge zur Risikoidentifikation und zu den notwendigen Aktivitäten, um die damit verbundenen Risikopositionen unter Kontrolle zu halten. Dies stellt ebenfalls ein Element der damit verknüpften Risikoeinschätzung dar.

Das konsultative Element ersetzt oder relativiert die isolierte Position der Internen Revision. Es betont, dass die Interne Revision proaktiv und kooperativ Ratschläge und Beratungsdienstleistungen anbieten kann, um Probleme zu lösen und im Reengineering von Prozessen, in der Systementwicklung und in der Einrichtung von neuen organisationalen Prozessen unterstützend tätig sein kann [25].

Die risikoorientierte Vorgehensweise erhält deswegen in der neuen Definition einen erhöhten Stellenwert.

Es wird evaluiert, ob das Management der Organisation:

- die Risiken/Risikopositionen versteht.
- ein angemessenes Risikomanagement implementiert hat.
- die Risiken und Kontrollen in einem ausgewogenen Verhältnis managt.

- die Kontrollstrategien relativ zur Risikomanagement-Strategie festgelegt hat.
- die vorgeschlagenen Anpassungen effektiv durchgeführt hat.

2.6.2 Control

Control im angloamerikanischen Sinne enthält jede vom Management eingeleitete Massnahme, welche die Zielrealisierung wahrscheinlicher macht. Das Management plant, organisiert und steuert die Durchführung ausreichender Massnahmen, durch welche die Zielrealisierung soweit möglich gewährleistet wird [26].

Kontrollprozesse sind Politiken, Prozeduren und Aktivitäten, welche Teil eines Kontroll-Rahmenwerkes sind. Es wird entworfen, um sicherzustellen, dass die Risiken sich innerhalb der vom Risikomanagement definierten Toleranzen bewegen.

Control [27] war schon in der ersten Definition des IIA von 1947 erwähnt. In den letzten Jahren hat die Bedeutung des Konzeptes *Control* vor allem durch verschiedene Unternehmenszusammenbrüche und als Konsequenz daraus durch das Erscheinen verschiedener Reports zugenommen (siehe unten «*Governance Processes*»).

In diesem Zusammenhang spielt der Bericht «*Internal Control – An Integrated Framework*» der Treadway Commission eine wichtige Rolle [28]. Er gibt eine sehr breite Definition von *Internal Control* an, indem diese helfen soll, die Unternehmensziele zu erreichen [29].

2.6.3 Governance Processes

Governance Prozesse handeln mit den Prozeduren, welche von den verantwortlichen Stakeholder der Organisation benutzt werden, um die Übersicht über die Risiken und die Kontrollprozesse, welche das Management vorsieht, zu gewinnen. Im Rahmen der Unternehmensüberwachung und -steuerung ist die *Corporate Governance* in letzter Zeit häufig Gegenstand von Berichten gewesen. Der neueste Bericht von

Hampel [30] äussert sich zu *Corporate Governance* folgendermassen:

«*It (i.e. the system by which companies are directed and controlled) puts the directors of a company at the centre of any discussion on corporate governance, linked to the role of the shareholders since they appoint the directors.*»

Der Bericht widmet dem Themenkreis «*Internal Control*» einen ganzen Paragraphen [31] und betont die Wichtigkeit des *Governance Processes* als Prüfobjekt der Internen Revision.

Es ist die Aufgabe des Managements, die Tätigkeiten *Risk Management*, *Control* und die *Governance Processes* zu steuern. Da die Interne Revision funktionell von diesen Bereichen und von den anderen organisationalen Funktionen unabhängig ist, kann sie somit deren Effektivität überprüfen und Verbesserungsvorschläge anbringen.

Die Interne Revision stellt aber dennoch *keine* Managementfunktion innerhalb der Unternehmung im Sinne der Übernahme von Verantwortung und Autorität für folgende Linienfunktionen dar [32]:

- Ziele der Organisation setzen und erreichen [33].
- Risikomanagement.
- Einrichtung von Programmzielen, Entwicklung und Implementierung von Kontrollprozeduren und Erreichung der gewünschten Resultate [34].
- Verfahrensstandards zur Messung der Effektivität und Ökonomie von Unternehmensaktivitäten und des Ressourcenverbrauches [35].

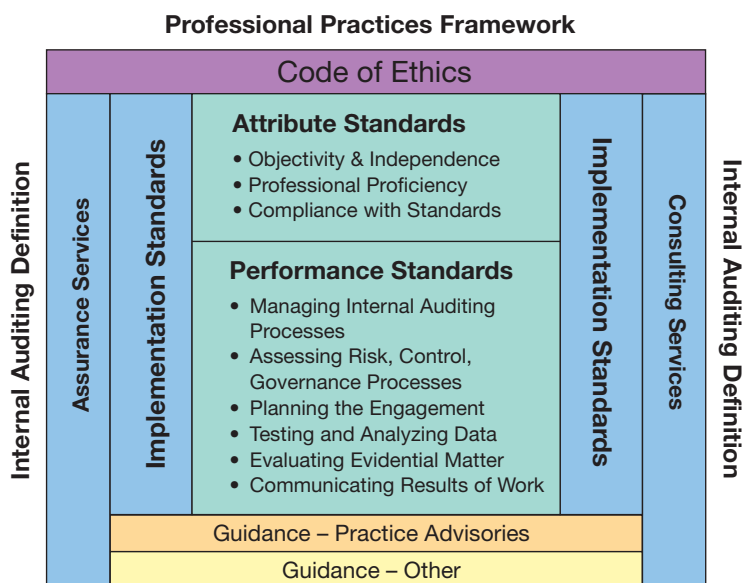
Die Interne Revision übernimmt auch keine Verantwortung über die geprüften Aktivitäten oder für Entscheidungen und Aktionen, welche aufgrund von Revisionsberichten gefällt oder unternommen wurden [36].

2.7 Weitere Änderungen

Der Terminus *within the organization* erscheint nicht mehr in der Definition. Das bedeutet, dass die Interne Revision nicht zwingend *inhouse* vorgesehen sein muss und spiegelt sich in der Diskussion über das *Outsourcing* wieder.

Abbildung 3

Professional Practices Framework



3. Das Framework for the Profession of Internal Auditing (Professional Practices Framework)

Das Rahmenwerk stellt eine Plattform dar, welche das Revisionswissen und die Revisionstheorie mit den Standards, Normen und Direktiven in Einklang bringt und Zusammenhänge aufzeigt. Als kohärentes System vereinfacht es die Entwicklung, die Interpretation und die Anwendung von Konzepten, Methodiken und Techniken, welche nützlich für eine einzelne Disziplin oder den ganzen Berufsstand sind [37].

3.1 Überblick über das Rahmenwerk

Einen graphischen Überblick gibt die *Abbildung 3*. Der *Code of Ethics*, die *Assurance and Consulting Services* und die *Guidances* stellen den Rahmen dar, in welchem die bestehenden *Standards for the Professional Practice of Internal Auditing* neu gegliedert und durch den Standard «*Compliance with Standards*» ergänzt werden.

3.2 Attribute Standards und Performance Standards

Im Gegensatz zu den bisherigen umfassen die neuen *Standards* nicht nur fünf *General Standards* (100-500), sondern deren neun. Die *Attribute Standards* umfassen die *General Standards* (100, 200 und 300), die *Performance Standards* beinhalten die *General Standards* (400 bis 900).

Zentral ist die Neueinführung des Standards 300 «*Compliance with Standards*». Damit wird die bisherige Unklarheit in bezug auf die Gültigkeit und die Verbindlichkeit der *Standards* geklärt. In diesem Standard werden in Zukunft diejenigen Punkte erwähnt, welche für alle Träger eines CIA-Diploms und für die Mitglieder des IIA Verbindlichkeit erlangen.

3.3 Der Code of Ethics

Der *Code of Ethics* befasst sich mit allen Teilen des Frameworks. Er be-

steht aus einem Kriterienkatalog, welcher das ethische Verhalten der Mitglieder des IIA und von CIAs definiert [38]. Der *Code of Ethics* entstand aus dem speziellen Verhältnis zwischen den professionellen Internen Revisoren und deren Auftraggebern. Der aktuelle *Code* besteht aus 11 Verhaltensnormen [39]. Die erste Fassung trat 1968 in Kraft und erstreckte ihren Geltungsbereich nur auf die Mitglieder des IIA. Durch die Einführung des CIA-Programms und der *CIA-Examination* 1974 wurde ein paralleler *Code of Ethics* für CIAs eingeführt. Dies war notwendig, da die erfolgreichen Prüfungsabsolventen einerseits nicht zum Beitritt in das IIA gezwungen werden konnten und andererseits sich nicht an den Code der Berufsorganisation halten mussten, sofern sie nicht Mitglied waren. Der signifikante Unterschied dieses Parallelcodes war die Entziehung des CIA Titels bei Verletzungen des Codes. 1988 wurden die zwei *Code of Ethics* zusammengeführt.

Der *Code of Ethics* darf im Interesse der Glaubwürdigkeit nicht kompromittiert werden. Die Internen Revisoren müssen ihren Ruf als objektive und unvoreingenommene Angestellte schützen. Der Auftraggeber muss die Sicherheit haben, dass er sich jederzeit auf die Objektivität und Unvoreingenommenheit der Internen Revisoren verlassen kann und dass ihre Aussagen und Berichte wahr, valid und objektiv sind. Das Vertrauensverhältnis wird gestärkt, wenn der Auftraggeber Gewissheit hat, dass der leistungserbringende Interne Revisor zur Rechenschaft gezogen wird, wenn er den *Code of Ethics* verletzt [40]. Die Sanktionierung einer Missachtung besteht bei den CIAs und bei den Mitgliedern des IIA im Entzug des Zertifikats bzw. im Ausschluss aus der Berufsorganisation [41].

In diesem Zusammenhang müssen die Internen Revisoren auch alle Tätigkeiten vermeiden, welche auch nur den Anschein der Verletzung des *Code of Ethics* geben.

3.4 Guidance

Practice Advisories haben den Zweck, bestimmte Probleme aus den Themenkreisen der Industrie, der Umwelt, der

Informationstechnologie oder der Verwaltung zu regeln und zu kommentieren. Deren Einhaltung ist nicht obligatorisch [42].

Other Advisories regeln allgemeine Themenkreise von geringerer Bedeutung. Deren Einhaltung ist ebenfalls fakultativ.

4. Relevanz für die Internen Revisoren in der Schweiz

Die Neudefinition wie auch die im Jahr 2000 erscheinenden neuen Standards sind für alle Träger eines CIA Diploms und für Mitglieder des Schweizerischen Verbandes für Interne Revision (SVIR) relevant. Die Konsequenz für die Mitarbeiter der Internen Revisionsabteilungen liegt in der Weiterbildung auf dem Gebiete der Standards [43]. Zudem sollten die relevanten Passagen in den Weisungen und Reglementen der Internen Revision auf die Konformität mit den Standards überprüft und eventuell angepasst werden.

«*The Profession met opportunity, recognized it, and did something about it!*» (*Guidance Task Force of The Institute of Internal Auditors*). 

Anmerkungen

- 1 Nord Amerika: 83%, Europa: 7%, Lateinamerika: 4%, Asien und Südpazifischer Raum: 4%, Afrika: 2%.
- 2 Eine wichtige Grundlage für diesen Artikel bildet: The Institute of Internal Auditors: A Vision for the Future: Professional Practices Framework for Internal Auditing. Report of the Guidance Task Force to The IIA's Board of Directors. Altamonte Springs, Florida, 1999. In der Folge zitiert als: Auditors (1999).
- 3 The Institute of Internal Auditors: Standards for the Professional Practice of Internal Auditing, Altamonte Springs, Florida, 1997, S. 20. In der Folge zitiert als: Auditors (1997).
- 4 <http://www.theiia.org/standard/newdef.htm>.
- 5 Etymologisch werden die beiden Begriffe Unabhängigkeit und Objektivität mehr oder weniger synonym verwendet. Im Jargon der Internen Revision bestehen jedoch Unterschiede.
- 6 Auditors (1997), Standard 110.
- 7 Auditors (1997), Standard 110.01.
- 8 Vgl. dazu Vanasco, R. R. et al.: Reporting on the entity's control structure. In: Managerial Auditing Journal, 10/6, S. 16.
- 9 Böhmer, G.A. et al.: Interne Revision – Ein Handbuch für die Praxis, Berlin, 1981, S. 28.

- 10 Auditors (1997), Standard 110.02.
- 11 Auditors (1999), S. 7.
- 12 Auch mission statement genannt.
- 13 Auditors (1999), S. 7.
- 14 Vgl. Kapitel 3.
- 15 Auditors (1999), S. 7.
- 16 www.aicpa.org/assurance/scas/constud/defn-com/index/htm 1999.
- 17 Ruud, T.F.; Linsi, A.: Einführung in die Standards for the Professional Practice of Internal Auditing. In: Der Schweizer Treuhänder, 12/98, S. 1405ff.
- 18 Vgl. zur Thematik der Assurance Services auch: Ruud, T.F.; Beer, M.: Auditing – Quo Vadis? Neues Berufsbild der Wirtschaftsprüfung. In: Der Schweizer Treuhänder, 5/98, S. 427ff.
- 19 Elliott, R. K.: The Future of Assurance Services: implications for academia. In: Accounting Horizons 4/95, S. 63.
- 20 Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission: Internal Control – Integrated Framework, American Institute of Certified Public Accountants, Jersey City, 1992. In der Folge zitiert als: Committee (1992).
- 21 Auditors (1999), S. 8.
- 22 Auditors (1997), Code of Ethics, II.
- 23 Kromschroder, B.; Lück, W.: Grundsätze risikoorientierter Unternehmensüberwachung. In: Zeitschrift Interne Revision 5/98, S. 238.
- 24 *ibid*, S. 239.
- 25 Auditors (1999), S. 7.
- 26 Auditors (1997), S. 159.
- 27 Der englische Ausdruck Control ist mit dem deutschen Terminus Kontrolle nicht deckungsgleich. Control im englischen Sinne umfasst neben dem Element der Kontrolle auch ein Element der Steuerung. Daher wird in der Folge jeweils der englische Ausdruck verwendet.
- 28 Committee (1992).
- 29 Bourqui, C.; Blumer, A.: «Internal Control»: Problembestand und Entwicklungstendenzen. In: Der Schweizer Treuhänder, 12/94, S. 1070.
- 30 Hampel Report: Final Report of the Committee on Corporate Governance, Final Report, London, 1998. In der Folge zitiert als: Hampel (1998).
- 31 Hampel (1998), 6.10ff.
- 32 Birkett, W.P. et al: The Future of Internal Auditing: A Delphi Study. Altamonte Springs, Florida, 1999, S. 11.
- 33 Auditors (1997), Standard 300.
- 34 *ibid*, Standard 300.
- 35 *ibid*, Standard 300.
- 36 *ibid*, Standard 110.
- 37 Auditors (1999), S. 11.
- 38 Flesher, D.L.: Internal Auditing – Standards and Practices. A One Semester Course, The Institute of Internal Auditors, Altamonte Springs, 1996, S. 41.
- 39 Jahrgang 1988
- 40 Sawyer, L. B.; Dittenhofer, M. A.: Internal Auditing. The Practice of Modern Internal Auditing. The Institute of Internal Auditing, Altamonte Springs, 1996, S. 25.
- 41 Auditors (1997), S. 183.
- 42 Auditors (1999), S. 16.
- 43 Literaturstudium, Selbststudium der Informationen zu den Standards auf der Homepage des IIA: www.theiia.org. Der SVIR veranstaltet zu diesem Themengebiet am 8. Dezember 1999 ein kostenloses Weiterbildungsseminar in Zürich.

RESUME

Nouvelle définition de l'audit interne selon l'Institute of Internal Auditing

Le Board of Directors de l'IIA a approuvé la nouvelle définition de l'audit interne le 26 juin 1999. Cette nouvelle définition tient compte de l'évolution dans le domaine de l'audit interne. L'ancienne définition de l'audit interne de l'IIA existait depuis 1978. Bien que les activités, les tâches et les responsabilités de l'audit interne y soient définies depuis longtemps de manière adéquate et sensée, des raisons ont fait ces derniers temps qu'un remaniement de cette définition est devenu nécessaire.

L'ancienne définition accordait d'abord une importance accrue à la décharge des membres de l'organisation. Ce point de vue n'est plus optimal compte tenu de l'aspect moderne de la pratique de gestion, car l'orientation des objectifs, la gestion des risques, la tendance des procédures et la problématique du *Corporate Governance* sont mises en évidence. Ensuite, existait depuis longtemps le problème par lequel le degré d'engagement des *Stan-*

dards devenait bien réel. Il n'était pas clair de déterminer quelle partie des normes revêtait un caractère contraignant.

La nouvelle définition élaborée en fonction de ces raisons a engendré le résultat suivant (les principales modifications sont mentionnées en italique):

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

Le remaniement des normes a entraîné l'élaboration d'un travail cadre, le Professional Practices Framework, travail présentant une plate-forme qui harmonise la connaissance et la théorie

de l'audit par les standards, les normes et les directives et qui met en exergue les corrélations. En tant que système plus cohérent, il simplifie le développement, l'interprétation et l'application de concepts, de méthodes et de techniques profitables à une discipline unique ou à l'ensemble de la profession.

Le *Code of Ethics*, les éléments *Assurance and Controlling Services* et les *Guidances* font partie de ce travail cadre dans lequel les *Standards* existants *for the Professional Practice of Internal Auditing* sont désormais classifiés et complétés par la norme «*Compliance with Standards*».

Le remaniement des *Standards* et de la nouvelle définition revêt un intérêt notable pour les réviseurs internes suisses, car ils sont membres collectifs de l'*Institute of Internal Auditors (IIA)* depuis le 1er janvier 1997 et sont ainsi tenus de respecter les *Standards*.

TFR/ACSL/JPM