

»AR1369327

# Corporate Governance – Verantwortung vernetzt leben

**Rudolf X. Ruter**

Zur Wahrung der Grundsätze guter Unternehmensführung decken Corporate-Governance-Systeme heute vielseitige Funktionen ab: ob zur Sicherung rechtlich einwandfreier Unternehmensentscheidungen, bei der Vertretung von Stakeholder-Interessen oder im Umgang mit betrieblichen und finanziellen Risiken. Bislang jedoch arbeiten die in einzelnen Verantwortungsbereichen eingesetzten Teilsysteme meist streng voneinander getrennt. Die Integration dieser zentralen Teilsysteme, insbesondere der Internen Revision, steht immer mehr im Fokus einer modernen Unternehmensführung und -steuerung.

## I. Good Corporate Governance

### 1. Beitrag der Internen Revision stärken

Zur Wahrung der Grundsätze guter Unternehmensführung und ausgehend von einer Befragung aus 2019 von betroffenen Experten hat ein Projektteam des FH Campus Wien die zukünftige Rolle der Internen Revision in der Corporate Governance näher untersucht. Im Januar 2021 wurde das Projektergebnis in Form eines Positionspapiers der Öffentlichkeit vorgelegt.

Das Ergebnis der Expertenbefragung und des Projektteams hat gezeigt, dass das Potenzial der Internen Revision für den langfristigen Erfolg von Unternehmen in den deutschsprachigen Ländern oft zu wenig genutzt wird. Mit dem vorgelegten Positionspapier möchte das Projektteam aus Deutschland, Österreich und der Schweiz in den jeweiligen nationalen Expertenkreisen in Wissenschaft, Wirtschaft und Verbänden den Diskurs für Verbesserungen anstoßen und unterstützen. Eindeutiges Ziel ist es, in der Zukunft den Beitrag der Internen Revision in den Unternehmen zu stärken, um damit in einer ganzheitlichen Corporate Governance die jeweilige Verantwortung aktiv vernetzt zu leben.

Das Positionspapier liefert Handlungsempfehlungen für die praktische Ausgestaltung der Zusammenarbeit zwischen allen Entscheidungsebenen. Auf Basis der aktuellen Entwicklungen werden Möglichkeiten zur Weiterentwicklung der Internen Revision als Ergänzung zu bestehenden Gesetzen, nationalen und internationalen Standards sowie Kodizes aufgezeigt.

### 2. Fünf zentrale Leitlinien zur Gestaltung des Corporate-Governance-Systems

Die Empfehlungen für die Gestaltung der Governance-Risk-Compliance und der (Neu-)Positionierung der Internen Revision innerhalb der Corporate Governance werden anhand der folgenden zentralen Leitlinien dargestellt.

**a) Leitlinie: Unabhängigkeit – Ethos, nicht Regulativ**  
Erfolgreiche Führung ist immer mit Blick auf die Zukunft, also nachhaltig in der zeitlichen Dimension, ausgestaltet.

Dazu ist vor allem Mut zur Verantwortung gefragt: Mut, über das Tagesgeschäft oder den Quartalsbericht hinaus zu denken. Die Basis für gelebte Zivilcourage (im Sinne von Tapferkeit) und Mut ist neben Persönlichkeit und Charakter die Unabhängigkeit der Verantwortungsträgern auf allen Entscheidungsebenen. Unabhängigkeit ist kein Regulativ. Unabhängigkeit muss für Führungskräfte Ethos sein; eine vom Bewusstsein für sittliche Werte geprägte Gesinnung. Manche nennen es auch Persönlichkeit oder Gesamthaltung.

### b) Leitlinie: Audit-Universe – umfassend und dynamisch

Die Interne Revision kann als dritte Kontrollebene alle Bereiche eines Unternehmens umfassend prüfen. Der Dynamik des Unternehmens folgend bezieht sie sich dabei auf die Ist-Situation und darauf, das Unternehmen organisatorisch „fit for the future“ zu machen.

Die Struktur des Audit Universe ergibt sich aus den internen unternehmerischen Funktionen und den Interaktionen des Unternehmens mit der Umwelt. Es geht dabei um den unternehmerischen Willen, die operative Tätigkeit, die Instrumente zur internen Sicht auf das Unternehmen und seine Weiterentwicklung, aber auch um eingehende externe Vorgaben und ausgehende externe Gestaltungen und Wirkungen sowie um die Ausrichtung gegenüber erkennbaren Megatrends.

### c) Leitlinie: Governance – für nachhaltigen Unternehmenserfolg

Mit der Veröffentlichung des Three-Lines-Models des Institute of Internal Auditors (IIA) erweiterte sich die Rolle der Internen Revision. Während in früheren Ansätzen im Wesentlichen der Schutz und die Sicherung des Betriebsvermögens im Vordergrund standen, rückt nun die übergreifende und koordinierende Tätigkeit der Revision stärker ins Blickfeld.

Durch die wirkungsvolle Ausrichtung und Koordination gemeinsamer Aktivitäten durch die Interne Revision werden Unternehmensziele, Innovation und Verbesserungen erreicht sowie die entsprechende Governance. Ebenso wird

ein wirkungsvolles Risikomanagement unterstützt. Hierbei nutzt die Interne Revision zudem die Expertise und die Ergebnisse des Managements in der Second Line als Information für die eigene Bewertung.

#### d) Leitlinie: Interne Revision und Externe Revision (Abschlußprüfer) – ein Team

Der Grad der Zusammenarbeit zwischen der externen und internen Prüfung kann in der Praxis sehr stark variieren und von einer bloßen Koexistenz bis hin zu einer Kooperation und einer „Combined Assurance“ – unter Beachtung der gesetzlichen und berufsständischen Grenzen – reichen. Die Zusammenarbeit der Abschlussprüfung mit der Internen Revision wird bereits seit Längerem sowohl in der Wissenschaft als auch in der Praxis diskutiert und ist in zahlreichen Stellungnahmen abgebildet.

#### e) Leitlinie: Haftung – jede/jeder ist verantwortlich

Organe und Führungskräfte eines Unternehmens sind einem immer stärkeren Spannungsfeld zwischen dem Wohl der Gesellschaft und der laufend steigenden Anzahl von Gesetzen und sonstigen Rechtsvorschriften ausgesetzt. Die gegenwärtige Rechtsprechung nimmt fallbezogen auch sie immer öfter in die zivil- und/oder strafrechtliche Verantwortung, selbst wenn es zu keiner persönlichen Bereicherung gekommen ist.

Wenn der unternehmerische Gestaltungsspielraum (unternehmerisches Ermessen/Business Judgment Rule) aufgrund einer Verletzung von Rechtsvorschriften oder eines Verstoßes gegen betriebswirtschaftliche Grundregeln überschritten wird, handelt es sich um einen Pflichtverstoß. Der an Organe und Führungskräfte eines Unternehmens anzulegende Sorgfaltsmaßstab ist hoch. Organe haften als Gesamtschuldner für die Fehler ihrer Gremiumskollegen. Der Abschluss einer Directors & Officers (D&O)-Versicherung mit einer adäquaten Deckungssumme entspricht einer guten Governance, ist aber kein Freibrief für die Außerachtlassung der gebotenen Sorgfalt.

## II. Zahlreiche konkrete Handlungsempfehlungen für die Praxisebene

Das Positionspapier liefert zahlreiche ausführliche Handlungsempfehlungen für die praktische Ausgestaltung der Zusammenarbeit zwischen allen Entscheidungsebenen. Auf Basis der aktuellen Entwicklungen werden anhand obiger Leitlinien konkrete Möglichkeiten zur Weiterentwicklung der Internen Revision aufgezeigt und eine Ergänzung zu bestehenden Gesetzen, nationalen und internationalen Standards sowie Kodizes dargestellt.

### 1. Für die Entscheidungsebene Eigentümern

Der Begriff „Eigentümer“ wird als Synonym verwendet u.a. für Gesellschafter (sowohl Minderheits- als auch Mehrheits-eigentümer), Aktionäre (sowohl Groß- als auch Kleinaktionäre) sowie Anteilseigner und Investoren (sowohl institutionelle als auch aktivistische). Eigentümer haben naturgemäß einen wesentlichen Einfluss auf die Corporate Governance eines Unternehmens – nicht nur auf die Nominierung und Auswahl der Mitglieder von Aufsichtsgremien,

sondern zunehmend auch auf die Nominierung und Auswahl der ersten und zweiten Führungsebenen. U.a. sollten folgende Handlungsempfehlungen umgesetzt werden:

- Sicherstellung der Vollständigkeit des Audit Universe und Abdeckung eventuell revisionsfreier Räume über andere Assurance-Funktionen;
- Bestellung von Personen ins Aufsichtsgremium mit hinreichenden und aktuellen Kenntnissen hinsichtlich einer wirksamen Revision sowie der anzuwendenden Standards;
- Verabschiedung einer Geschäftsordnung zur Einhaltung und Sicherstellung der aktuellen Empfehlungen des IIA für eine wirksame Revision und Corporate Governance;
- regelmäßige Berichterstattung der Aufsichtsgremien an die Eigentümer über die Interne Revision;
- Sicherstellung und Förderung der Interaktion und Zusammenarbeit der Internen und Externen Revision (Abschlußprüfer).

Im Wesentlichen geht es darum, mit gutem Beispiel voranzugehen und dass jedes einzelne Organmitglied in seinem Handeln ein Vorbild für die Mitarbeiter und sonstigen Stakeholder ist („tone from the top“).

### 2. Für die Entscheidungsebene Aufsichtsgremium

Der Begriff „Aufsichtsgremium“ wird als Synonym verwendet u.a. für Aufsichtsrat, Verwaltungsrat (Schweiz), Beirat, Stiftungsrat (Schweiz).

Aufsichtsgremien fordern die Leitlinien und Grundsätze einer langfristig und nachhaltig orientierten Unternehmensführung ein und sind „Garanten einer Verankerung im Tagesgeschäft“. Die Mitglieder der Aufsichtsgremien sind persönlich für eine effektive und effiziente Unternehmensüberwachung verantwortlich. U.a. sollten folgende Handlungsempfehlungen umgesetzt werden:

- Akzeptanz einer gesamtheitlichen und persönlichen Selbst- und Fremdevaluation;
- Mandatierung zukünftiger Mitglieder des Aufsichtsgremiums sollen verstärkt aus dem Erfahrungsbereich der Internen Revision erfolgen;
- umfangreiche Kenntnis des Audit Universe und des Risikomanagementsystems;
- regelmäßige direkte Kommunikation mit und Beauftragung der Internen Revision;
- Sicherstellung der Unabhängigkeit der Internen und Externen Revision (Abschlussprüfer);
- Überwachung der Wirksamkeit aller Corporate-Governance-Elemente und regelmäßiger Compliance-Check;
- Akzeptanz der persönlichen Haftung bei Verletzungen der umfangreichen Pflichten.

Es lässt sich erkennen, dass das oberste Überwachungsorgan Aufsichtsgremium als Hüter einer Good Corporate Governance zentral gefordert ist. Durch seine Unabhängig-

keit und seine Kompetenz ist es Garant einer funktionstüchtigen Corporate Governance.

### 3. Für die Entscheidungsebene Geschäftsleitung

Der Begriff „Geschäftsleitung“ wird als Synonym verwendet u.a. für Vorstand, Geschäftsführung, Mitglieder der Geschäftsleitung und Verwaltungsrat (Schweiz). Die Geschäftsleitung gewährleistet die Existenz und Effektivität einer guten Corporate Governance. Eine transparente, verantwortungsvolle und nachhaltige Unternehmensführung gewinnt einen immer höheren gesellschaftlichen Stellenwert. U.a. sollten folgende Handlungsempfehlungen umgesetzt werden:

- Ausgestaltung der Zusammenarbeit mit kritischer Distanz zwischen Aufsichtsgremium, Geschäftsleitung und Interner Revision;
- Durchführung einer regelmäßigen Selbst- und Fremdevaluation der Internen Revisions-Funktion im Sinne der IIA-Standards;
- regelmäßige Beauftragung der Internen Revision zur Prüfung des kompletten Audit Universe und Vermeidung revisionsfreier Räume;
- Sicherstellung, dass für alle Prüfungsthemen ausreichend Ressourcen und Kompetenzen in der Internen Revision bereitstehen;
- regelmäßige Berichterstattung über Innovationen, aktuelle Trends und Entwicklungen hinsichtlich relevanter Standards und gesetzlicher Regelungen;
- Sicherstellung einer effizienten Kooperation zwischen der Internen Revision und der Externen Revision (Abschlussprüfer);
- Kommunikation der im Unternehmen vorherrschenden Regeltreue und Durchführung zeitnaher aktiver Maßnahmen („zero tolerance“) im Fall von Abweichungen und Verdachtslagen auf allen Führungsebenen.

Im Wesentlichen geht es darum, dass die Geschäftsleitung es der Internen Revision jederzeit und in allen Aspekten ermöglicht, unabhängig das Audit Universe innerhalb eines angemessenen Turnus risikoorientiert und umfassend zu prüfen. Die Entstehung von revisionsfreien Räumen muss von der Geschäftsleitung vermieden werden.

### 4. Für die Entscheidungsebene Interne Revision

Der Begriff „Interne Revision“ wird als Synonym verwendet u.a. für Interne Rechnungsprüfung, Finanzkontrolle und Internal Audit. Durch ihre Prüfungs- und Beratungsleistungen unterstützt die Interne Revision als Instrument der Geschäftsleitung (im dualen System) das Aufsichtsgremium in der Ausübung seiner Steuerungs- und Überwachungsfunktion. Verändert sich die Corporate Governance, so muss sich auch die Interne Revision einer Veränderung unterziehen, um weiterhin als wichtiger Governance-Sparringspartner ihre Verantwortlichkeiten erfüllen zu können. U.a. sollten folgende Handlungsempfehlungen umgesetzt werden:


- Vermeidung verwandtschaftlicher oder zu enger persönlicher Beziehungen zu wesentlichen Entschei-

dungsträger, die die eigene Unabhängigkeit maßgeblich beeinträchtigen;

- Anwendung von Hartnäckigkeit, Zivilcourage und Mut sowie konsequenter Weiterverfolgung insbesondere bei aufkommenden Verdachtsmomenten oder unlauteren Geschäftspraktiken;
- selbstständiges Weiterdenken nicht nur in Chancen und Risiken, in Zahlen und Geschäftsmodellen, sondern auch als „Hüterin mit Gewissen“ für die Fortentwicklung des Unternehmens und der Corporate Governance;
- umfassende und strukturierte Darstellung und Bewertung des Audit Universe und regelmäßige Aktualisierung;
- Offenlegung risikorelevanter Bereiche, die innerhalb eines Turnus keine Deckung finden;
- enge und vertrauliche Kommunikation und Austausch in Bezug auf Prüfungsplanung sowie Prüfprogramm und Prüfungsergebnisse zwischen Interner und Externer Revision (einschließlich Prüfung der Tochtergesellschaften – insbesondere im Ausland);
- direkte und sofortige Benachrichtigung des Aufsichtsgremiums bei Verdachtsmomenten gegen die Geschäftsleitung.

Im Wesentlichen sieht sich die Interne Revision als unabhängige Funktion im Unternehmen, die Sachverhalte neutral und objektiv bewertet und zudem konkrete Empfehlungen zur Erreichung der Unternehmensziele abgibt. In Fällen, in denen hierunter die Unabhängigkeit leiden könnte, macht die Interne Revision dies gegenüber der Geschäftsleitung und dem Aufsichtsgremium umgehend transparent.

### III. Fazit

Alle Entscheidungsebenen müssen ihre Verantwortung vernetzt leben. Bei entsprechender Umsetzung aller Handlungsempfehlungen auf allen Entscheidungsebenen kann ein wesentlicher Beitrag zum Unternehmenserfolg sowie zur Erkennung bestandsgefährdender Risiken und erfolgssteigernder Chancen für das Unternehmen geleistet werden. Der Internen Revision kommt bei der Sicherung des Fortbestands des Unternehmens dabei eine wichtige Rolle zu. 

#### Literaturhinweise:

- Aus Gründen der Lesbarkeit wurde im Text die männliche Form gewählt, nichtsdestoweniger beziehen sich die Angaben auf Angehörige beider Geschlechter.
- Dieser Beitrag ist eine Zusammenfassung des Positionspapiers mit seinen ausführlichen Ergebnissen, die kostenlos downloadbar sind unter <https://hbfm.link/10468>.
- Laue, Integration der Corporate-Governance-Systeme, 2020.

#### Autor:

**Rudolf X. Ruter** ist u.a. Vorsitzender des Beirats Financial Experts Association e.V. und Mitglied der Expertenkommission des Deutschen Public Corporate Governance-Musterkodex. Als Experte für Corporate und Personal Governance beschäftigt er sich verstärkt mit Anstand, Ethik und Ehrbarkeit in der Wirtschaft. Er ist überzeugt, dass Glaubwürdigkeit und Reputation die Währung unserer Zukunft sind.