

Rainer Ettengruber

Einsatz von Control Self Assessment (CSA) für die Interne Revision heute

Auszug aus:
Dominik Förschler (Hg.)
Innovative Prüfungstechniken und Revisionsvorgehensweisen



Frankfurt School of
Finance & Management
Bankakademie-Verlag

Bibliografische Information der Deutschen Bibliothek

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

Bibliographic information published by Die Deutsche Bibliothek

Die Deutsche Bibliothek lists this publication in the Deutsche Nationalbibliografie; detailed bibliographic data are available in the Internet at <http://dnb.ddb.de>.

Besuchen Sie uns im Internet:
<http://www.bankakademie-verlag.de>

1. Auflage 2007

© 2007 Bankakademie-Verlag, Sonnemannstraße 9–11, 60314 Frankfurt am Main

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlages unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Printed in Germany
ISBN 978-3-937519-51-7

Einsatz von Control Self Assessment (CSA) für die Interne Revision heute

Rainer Ettengruber

1 Control Self Assessment

- 1.1 Definition Control Self Assessment
- 1.2 Control Self Assessment versus Revisionsprüfung
- 1.3 Der Control Self Assessment Ansatz
- 1.4 Vorteile und Vorbehalte des Control Self Assessment
 - 1.4.1 Vorteile des Control Self Assessment
 - 1.4.2 Nachteile des Control Self Assessment
- 1.5 Control Self Assessment im Dialog
- 1.6 Wann ist Control Self Assessment nicht anwendbar?

2 Arten von Control Self Assessments

- 2.1 Control Self Assessment am konkreten Beispiel
- 2.2 Auswahl des richtigen Control Self Assessment Ansatzes
- 2.3 Workshop Ansatz
 - 2.3.1 Zielorientierter Control Self Assessment Workshop
 - 2.3.2 Risikoorientierter Workshop
 - 2.3.3 Überwachungsorientierter Ansatz
 - 2.3.4 Prozessorientierter Ansatz
- 2.4 Umfrageansatz
 - 2.4.1 Methoden für erfolgreiche Umfragen
 - 2.4.2 Vorteile und Nachteile von Umfragen
- 2.5 Analysen durch das Management

3 Ziele, Risiken und Kontrollen

3.1 Ziele, Risiken und Kontrollen

3.2 Verständnis von Zielen

3.3 Auswahl der Ziele

3.4 Risiken

3.4.1 Allgemein gültige Geschäftsrisiken

3.4.2 Verstehen von Risiken

3.5 Interne Kontrollen

4 Schlusswort

5 Literatur

1 Control Self Assessment

1.1 Definition Control Self Assessment

Control Self Assessment (CSA) ist eine Methode, um Geschäftsziele zu bewerten, im Geschäftsablauf vorhandene Risiken – die die Erreichung der Geschäftsziele gefährden können – aufzudecken und um interne Kontrollen so zu gestalten, dass die Risiken kontrolliert und gesteuert werden können.¹ Das besondere dabei ist, dass Mitarbeiter die eigenen Prozesse bewerten. Die Ziele des CSA können erweitert werden um die Sicherstellung des Verhältnisses von Chancen und Risiken, Stärken und Schwächen sowie der Effektivität eingesetzter Systeme, so dass die Unternehmensziele erreicht werden.

Es existieren mehrere formale Definitionen eines CSA. Zwei davon stammen vom Institute of Internal Auditors (IIA) und werden im Nachfolgenden dargestellt. Daneben haben sich vor allem Beratungsfirmen dieser Thematik angenommen und eigene Definitionen aufgestellt. Diese spiegeln im Kern die des IIA wieder.

Die erste formale Definition stammt aus dem Jahre 1995 von Glenda Jordan aus „The IIA’s first major publication about CSA“ und lautet:

“Organization that use Self Assessment have a formal documented process in which the management and/or work teams directly involved in a business function:

- *judge the effectiveness of the processes in place and*
- *decide if the chances of reaching some or all business objectives are reasonably assured”²*

¹ Vgl. Wade, Keith; Wynne, Andy: Control Self Assessment, 1999, S. 15.

² Vgl. Jordan, Glenda S.: Control Self Assessment: Making a Choice, 1995, S. 1.

Die zweite formale Definition, veröffentlicht durch das IIA im Jahre 1998 lautet:

*“CSA is a process through which internal control effectiveness is examined and assessed. The objective is to provide reasonable assurance that all business objectives will be met.”*³

Die Bedeutung von CSA kann konkretisiert werden. Wird beispielsweise der Ausdruck in der ersten Definition „judge the effectiveness“ ersetzt durch „assess the effectiveness“, dann wird der Entwicklungsprozess im Namen CSA hervorgehen. Ebenso „processes in place“ kann durch „internal controls“ ersetzt werden; Kontrollen werden durchgeführt, um Qualität sicherzustellen und um die Unternehmensziele zu erreichen.

Diese Definition fordert das Management und/oder die Mitarbeiter selbst auf, ihre eigenen Kontrollen zu bewerten, ggf. zu implementieren bzw. anzupassen. Das Wort „self“ in Control Self Assessment führt zu einem klaren Paradigmenwechsel. Nicht mehr die Interne Revision bewertet die Effektivität der Prozesse, sondern der Bereich selbst nimmt die Bewertung vor, ob die Geschäftsziele problemlos erreicht werden können. Die Aussage: „all business objectives“ ist sehr weit gefächert. Dies bedeutet konkret, das CSA über das ganze Unternehmen durchgeführt werden und viele Ziele unterschiedlicher Bereiche enthält. Dazu zählen u.a. Kundenservice, Produkt- und Prozessverbesserung, Unternehmenskultur. Zusätzlich dient CSA der Einhaltung von Richtlinien, Prozessen und Arbeitsanweisungen, der Zuverlässigkeit von Bilanzen und der Sicherung von Firmenvermögen.

Darüber hinaus sieht die erste Definition einen dokumentierten Prozess vor (a formal documented process). Es existieren zwei wesentliche Formen von Self Assessment: Workshops und Assessments. Beide sehen eine Bewertung durch die Unternehmensleitung und der Abteilung selbst vor, die für die Durchführung des Prozesses verantwortlich sind.

³ Siehe The Institute of Internal Auditors: Professional Practices Pamphlet 98-2 – A Perspective on Control Self Assessment, 1998, S. 4.

Die zweite formale Definition beinhaltet die gleiche Bandbreite des CSA – alle Geschäftsziele (all business objectives) – wie die erste Definition. Sie stellt zudem den Transfer her zu effektiven internen Kontrollen und die Priorität der Zielerreichung.

Beide Definitionen vermeiden das Wort „Risiko“, trotz der Tatsache, dass die Risikobewertung das Ziel des CSA ist. Das geschieht deshalb, weil das Risiko im CSA als gegeben angesehen wird. Wenn das Risiko akzeptiert wird, dann werden auch die vorhandenen Kontrollen so beurteilt, dass trotz des vorhandenen Risikos die Ziele unter Berücksichtigung der Risiken erreicht werden. Beide Definitionen decken vieles aus dem CSA auf, aber möglicherweise ist es schwierig, diese in der täglichen Arbeit einzusetzen. Auf die Frage, was CSA ist, ist wohl die beste Antwort: Ein möglicher Weg, wie Unternehmen ihre Ziele erreichen.

1.2 Control Self Assessment versus Revisionsprüfung

Wie unterscheidet sich nun ein CSA von normalen Revisionsprüfungen? Einige Punkte in der folgenden Auflistung können kontrovers gesehen werden, so dass sich CSA von herkömmlichen Revisionsprüfungen und von Unternehmen zu Unternehmen deutlich unterscheiden kann:

- Mitarbeiter bewerten interne Kontrollen.
- „Self Assessment“/Selbsteinschätzung kann im Unternehmen durchgeführt werden ohne Einschaltung der Internen Revision.
- Selbsteinschätzung verwendet Instrumente, die womöglich neu für Interne Revisoren sind, wie etwa Befragungen, Projektteams oder anonyme Umfragen.
- Selbsteinschätzung ist ein besserer Weg, informelle oder „soft controls“ zu bewerten, die mehr Zusammenarbeit und Beteiligung der Einheiten voraussetzen als gewöhnliche Revisionsprüfungen.
- Häufig erstellen und veröffentlichen die Arbeitsgruppen oder „Kunden“ den Bericht anstelle der Internen Revision.
- Workshops können eingesetzt werden, um Risikobewertungen oder die Gestaltung Interner Kontrollen der Arbeitsgruppe zu übermitteln.

- Die Rolle des Revisors ist als Moderator und Ausbilder von Risiken und Kontrollkonzepten und -ideen anzusehen. Die Kunden sind Fachexperten für den Inhalt (Prozess).
- Bei einer Vielzahl geprüfter Einheiten ist die Akzeptanz des CSA höher als bei gewohnten Revisionsprüfungen.
- Die Unternehmensleitung ist stärker in den Prozess eingebunden.
- Es besteht eine größere Einbindung und Einflussnahme der Bereiche wegen der Teilnahme und der gemeinschaftlichen Vorgehensweise beim CSA.

Sicherlich sind diese Unterschiede nicht einzig beim CSA vorzufinden; manche sollten auch während gewöhnlicher Revisionsprüfungen durchgeführt werden. Aber vor allem die ersten beiden sind wohl einzigartig beim CSA.

Wenn mehrere Unternehmen ein CSA durchführen, dann ist es wahrscheinlich, dass deutliche Unterschiede an den Tag treten. Das Unternehmen sollte aber wegen eventueller unterschiedlicher Ergebnisse nicht besorgt sein oder gar den Einsatz überdenken. Die Unterschiede liegen vielmehr in der ungleichen Anwendung des Vorgehens, der Abgrenzung, der Erprobung und der Berichtswege begründet. Die vielfältige Anwendung spiegelt die Bandbreite an verschiedenen Unternehmensstrukturen, den Grad der Mitarbeiterverantwortung, den Führungsstil und die Unternehmenspolitik wider. Sie zeigt auf, dass sowohl CSA als auch andere Bewertungen von Kontrollen mit den jeweiligen Anpassungen im Unternehmen einhergehen müssen. CSA ist eine Methode, um Kontrollen zu bewerten und mehr Selbstverantwortung des Einzelnen im Unternehmen zu fördern. CSA kann dabei helfen, jedoch die Gestaltung und Umsetzung der Kontrolle liegt nicht bei der Revision.

CSA bezieht die Mitarbeiter mit ein, welche die operative Arbeit durchführen und die existierenden Risiken gut kennen. Über die bloße Einbindung hinaus überträgt CSA die Bewertung oder Beurteilung der Kontrollen auf die operativen Mitarbeiter und die Revisoren. Revisoren arbeiten gemeinsam mit den geprüften Einheiten als Experten, für einzelne im CSA analysierte Prozesse. Gemeinsam können Kenntnisse über den operativen Prozess und implementierte Kontrollen genutzt werden. Revisoren kommen gegebenenfalls nur in mehrjährigen Abständen und dann auch nur für eine kurze Zeit

zum Einsatz. In dieser kurzen Zeit ist Aufwand nötig um Experte bzgl. eines Einzelprozesses zu werden. Dieser kann durch Einbeziehung der operativen Einheiten wesentlich verringert und auf kooperativem Wege gestaltet werden. Das Wissen und die Erfahrung der operativen Einheiten im Fachbereich zu nutzen, ist eine bessere Art, die eigentlichen Risiken und die tatsächliche Wirksamkeit der Kontrollen sicherzustellen.

1.3 Der Control Self Assessment Ansatz

In vielerlei Hinsicht bringt CSA einen Paradigmenwechsel hinsichtlich interner Kontrollen:⁴

Verantwortung	Üblicher Ansatz	CSA Ansatz
Bestimmung der Geschäftsziele	Unternehmensleitung	Unternehmensleitung
Risiken abschätzen	Unternehmensleitung	Unternehmensleitung
Angemessenheit interner Kontrollen	Unternehmensleitung	Unternehmensleitung
Auswertung der Risiken und Kontrollen	Revision	Arbeitsgruppe
Berichtswesen	Revision	Arbeitsgruppe
Bewertung der Angemessenheit der Risiken und Kontrollen	Revision	Revision
Eingesetzte Ziele	In Revisionsprüfungen	Unternehmensleitung

Tabelle 1: Paradigmenwechsel „interne Kontrollen“

Aus der vorstehenden Aufstellung kann entnommen werden, dass beim CSA die Verantwortung für interne Kontrollen (Bestimmung der Geschäftsziele, Risiken abschätzen, Angemessenheit interner Kontrollen bestimmen) unverändert bei der Unternehmensleitung verbleibt. Zur Erinnerung: Die Bewertung interner Kontrollen beinhaltet per Definition die Bewertung der Risiken. Die Beurteilung von Risiken und Kontrollen ändert sich mit dem CSA – sie wird auf die Arbeitsgruppe übertragen. Das ist ein Paradigmenwechsel zum klassischen Revisionsansatz, wo diese die Bewertung und Beurteilung der Angemessenheit von Kontrollen übernimmt, um Risiken einzudämmen.

⁴ Vgl. Jordan, Glenda S.: Control Self Assessment: Making the Choice, 1995, S. 5.

Der Bericht über bestehende Risiken und Kontrollen wird traditionell im Revisionsbericht durchgeführt. Beim CSA wird dies im Bericht der Arbeitsgruppe getan. Dieser Bericht geht direkt an die nächst höhere Instanz des untersuchten Bereiches. Der Bericht wird in der Arbeitsgruppe erstellt und durch diese veröffentlicht und ist kein Revisionsbericht. (Gleichwohl der Revisor, von Fall zu Fall, seine Kommentare und Interpretationen beifügt.)

Die Zuständigkeit der Beurteilung der internen Kontrollen ist beim CSA klar hervorgehoben. Interne Revisoren spielen dabei eine Qualitätssicherungsinstanz, die mit der Überprüfung der implementierten Kontrollen endet. Die Überprüfung, die bei klassischen Revisionen durchgeführt wird, wird beim CSA nicht ausgehebelt. Der Fokus liegt dabei eher auf wichtigen Kontrollen, die die Arbeitsgruppe im Self Assessment ausgemacht hat. Die Qualitätssicherung ist dabei nicht der bloße Test gegen die Fakten. Dabei ist CSA ein mehrschichtiger Ansatz, der mit der Planung beginnt und mit einem Test in einer gesonderten Bewertung oder einer traditionellen Revisionsprüfung endet. Die Arbeitsgruppe könnte dabei beispielsweise anhand einer Stichprobe die Beurteilung als Revisor durchführen.

CSA erzeugt oftmals einen Wandel, dessen Ziele in einem Self Assessment Prozess eingesetzt werden. Der CSA Prozess beginnt oftmals mit den Unternehmenszielen im Gegensatz zu den Kontrollzielen, welche durch die Interne Revision bestimmt werden. Dies bedeutet, dass sowohl die Unternehmensleitung als auch die Arbeitsgruppe sofort an den CSA Ergebnissen interessiert sind, da Self Assessment den Fokus auf den eigenen Zielen hat, und nicht auf denen, die durch die Interne Revision empfohlen wurden. Einige Revisionen beginnen zu realisieren, dass keine Unterschiede zwischen der Sicht der Unternehmensleitung und der Sicht der Revision bestehen sollten.

1.4 Vorteile und Vorbehalte des Control Self Assessment

Der CSA Ansatz lässt eine Anzahl von Vorteilen und Bedenken erkennen. In einer Studie für „The Ottawa Chapter“⁵ werden die Vorteile und Bedenken von unterschiedlichen Perspektiven betrachtet: Vorteile für die Organisation der Revision, Vorteile für die Geschäftsprozesse, Hindernisse bei der CSA Implementierung, etc. Die wichtigsten Vorteile und Bedenken für ein Unternehmen werden im Folgenden beschrieben.

1.4.1 Vorteile des Control Self Assessment

Die Hauptvorteile eines CSA sind:⁶

- CSA hilft Mitarbeitern, in allen Ebenen Verständnis und die Übernahme von Zuständigkeit und Verantwortung für ein effektives Kontroll- und Risikomanagement zu schaffen. CSA beinhaltet ein wichtiges Ausbildungselement, das das Verständnis von Mitarbeitern bzgl. Risiko- und Überwachungshandlungen fördert, da diese oft direkt mit der geleisteten Arbeit in Verbindung gebracht werden können. Diese lebenden Beispiele sind wertvolle Kommunikations- und Lehrmöglichkeiten. Schließlich wird der Revisor die Einstellung und das Verständnis der gesamten Arbeitsgruppe hinsichtlich Kontrollen und Risiken positiv beeinflussen.
- Verbesserter Einfluss auf die Bereiche und somit zielgerichtete Empfehlungen, da diese den Prozess verantworten.
- CSA bietet eine breitere Abdeckung wichtiger Feststellungen, da Experten und die Arbeitsgruppe sich schneller auf die Schlüsselrisiken und -kontrollen konzentrieren können.
- CSA verbessert die Kommunikation zwischen allen Ebenen, da Workshops mehrere Standorte, Abteilungen, Funktionen und Hierarchien abdecken.

⁵ Vgl. Tritter, Richard P.; Zittnan, Daniel S.: Control Self Assessment: Experience, Current Thinking, and Best Practices, 1996, S. 31.

⁶ Vgl. Jordan, Glenda S.: Control Self Assessment: Making the Choice, 1995, S. 9.

- CSA vermittelt Teilnehmern wie Analysen und Berichte über interne Kontrollen zu erstellen sind, womit das Kontrollbewusstsein des gesamten Unternehmens erhöht wird.

CSA verbessert das Kontrollumfeld eines Unternehmens durch:⁷

- Erhöhung des Bewusstseins der Unternehmensziele und der Rolle internen Kontrollen durch Erreichung der Ziele.
- Mitarbeitermotivation durch sorgfältige Gestaltung und Implementierung von Kontrollprozessen und einer regelmäßigen Verbesserung der operationellen Überwachungsprozesse.

Weitere Vorteile sind:

- CSA kann der Revision dabei helfen, bei Prüfungen den Fokus auf risikoreiche Feststellungen zu legen.
- CSA Workshops können eine Beurteilung von Weichen oder gemeinschaftlichen Kontrollen liefern, die bei gewöhnlichen Revisionsprüfungen nur schwer möglich sind.

1.4.2 Nachteile des Control Self Assessment

- Mitarbeiter sind generell zurückhaltend gegenüber Änderungen und CSA bietet Änderungen für beide, sowohl für den Revisor als auch ihre „Kunden“. Viele Unternehmen sind womöglich schleppend bei der Einführung neuer Methoden.
- Die CSA Ergebnisse können u.U. unpräzise sein, da die Teilnehmer nicht ausreichend sachkundig, aufgeschlossen und ehrlich waren oder der Moderator nicht fähig war, bis zur Wurzel der Probleme durchzudringen.
- Viele Unternehmenskulturen sind nicht offen und ehrlich, so dass Diskussionen in offenen Workshops nicht die tatsächliche Meinung der Teilnehmer enthält.

⁷ Siehe The Institute of Internal Auditors, Professional Practices Pamphlet 98-2 – A Perspective on Control Self Assessment, 1998, S. 10.

- Überwachungs- und Risikomanagement-Kompetenzen müssen ein zusätzliches Training der Mitarbeiter und Zeitmanagement aufweisen, so dass ein CSA effizient bleibt.
- In den meisten Fällen sind Interne Revisoren keine ausgebildeten Trainer oder Moderatoren.
- Qualitätsmanagement, Unternehmensentwicklung und Personalmitarbeiter, die moderierte Workshops einsetzen, könnten CSA als eine Bedrohung bewerten, da diese die gleichen Tools verwenden.
- Schließlich ist zu klären, ob die Interne Revision oder die Unternehmensbereiche den CSA verantworten? Wie wird der Revisionsleiter den CSA bewerben oder in das Unternehmen eingliedern? Wenn dies nicht gut vorbereitet und durchgeführt wird, kann CSA zu einem Politikum werden, und die Interne Revision in Wettbewerb mit anderen Bereichen zurückwerfen.

1.5 Control Self Assessment im Dialog

Wie sieht nun die beste Anwendung des Self Assessment aus? Die Akzeptanz von CSA als ein Bewertungstool wird größer und dennoch gibt es einige Elemente, die unter CSA Teilnehmern Dissens hervorrufen. Das bedeutet nicht, dass der Ansatz gut oder schlecht ist – er ist einfach unterschiedlich. Die Flexibilität und der Unterschied von CSA bedeutet, dass es verschiedene Wege der erfolgreichen Anwendung gibt. Einige davon sind nachfolgend aufgelistet:⁸

- **CSA Format** – Viele glauben, dass der Workshopansatz, also der moderierte Teamworkshop, die effizienteste Art ist. Andere bevorzugen Umfragen. Viele CSA-Anwender haben die Workshopmethode als Fragebogen gewählt. Andere Unternehmen setzen eine Kombination aus mehreren Verfahren in dem Self Assessment ein. CSA ermöglicht es dem Revisor, in Zusammenarbeit mit dem Bereich Risiken und Überwachungsziele auszumachen und notwendige Tests zu entwickeln. Der

⁸ Kincaid, James K.; Sampias, William J.; Marcella Jr, Albert J., Certification in Control Self-Assessment, 2004, S. 83.

Revisor kann ebenso die Workshopteilnehmer dabei unterstützen, die Ergebnisse zu beurteilen und geeignete Gegenmaßnahmen einzuleiten, wo gefordert. Die Interne Revision könnte dann eine Beurteilung der Ergebnisse vornehmen.

- **Die Rolle der Internen Revision** – Viele glauben, dass die Interne Revision nicht der einzige Anwender des CSA Prozesses sein soll, und im Laufe der Zeit die Moderation- und Berichtswesenrolle voll auf die Arbeitsgruppe übertragen werden sollte. Andere vertreten die Meinung, dass die Interne Revision weiterhin die CSA Workshops weitermachen soll und nach wie vor den Fokus auf Planung und Berichtswesen des CSA beibehält. In der Praxis haben nur wenige Revisionsabteilungen die komplette Zuständigkeit des CSA auf die Arbeitsgruppe übertragen.
- **CSA Berichtswesen** – Viele glauben, dass die Interne Revision die CSA Ergebnisse an das Management berichten soll, ähnlich wie bei klassischen Revisionsprüfungen. Andere Stimmen befürworten die Berichtsveröffentlichung durch das Workshopteam.
- **Managementteilnahme** – Viele glauben, dass das Management den CSA Workshop mit begleiten muss, wohingegen andere glauben, dass das Management nicht involviert sein soll. Der Schlüssel hierzu ist, dass aussagekräftige, wahre Daten generiert werden, mit deren Hilfe die tatsächliche Arbeit durchgeführt wird. Dies setzt u. U. voraus, dass anonymisierte Abstimmungen durchgeführt werden, wenn das Management teilnimmt.
- **Qualitätssicherung** – Viele glauben, dass die Interne Revision eine Qualitätssicherung in Form von Nachprüfungen durchführen muss, um die Ergebnisse des CSA zu bestätigen. Andere glauben, dass eine Nachprüfung überflüssig ist. Der Ausblick auf CSA zeigt, dass Qualitätssicherungsaudits notwendig sind, wenn ein Self Assessment, das verbale Hinweise widerspiegelt, kein Ersatz für eine Revision ist, um eine Gesamtaussage zu internen Kontrollen zu erhalten. Die Überprüfung der Kontrollen sollte im Prozess stattfinden, wenn CSA eine Revisionsprüfung ersetzt.
- **Beziehung zur Internen Revision** – Einige argumentieren, dass der Revisor in Person eines CSA Moderators im Interessenkonflikt steht, weshalb der CSA Moderator nicht zugleich Prüfer für den bestimmten Bereich sein darf. Die neue Definition von Interner Revision, veröffent-

licht in 1999 vom Institute of Internal Auditors, erweitert klar die Aufgaben der Internen Revision. Revision beinhaltet danach ebenso Beratungsaktivitäten.

Vielleicht gerade wegen der vorstehend genannten Debatten wendet jede Revision CSA unterschiedlich an und nennt sie zudem anders. Einige der verwendeten Bezeichnungen für CSA sind:

- Control und Risk Self Assessment (CRSA)
- Dynamic Self Assessment (DSA)
- Moderiertes Self Assessment
- Management Assessment Process
- Management Self Assessment
- Control Assessment und Monitoring Program
- Control Monitoring Program
- Business Self Assessment
- Business Risk Assessment

All diese unterschiedlichen Namensgebungen stellen dar, dass Unternehmen CSA unterschiedlich einsetzen. Nur, wann ist CSA keinesfalls CSA? Was CSA wirklich einzigartig macht, ist die Tatsache, dass Mitarbeiter, nicht Revisoren, Risiken und Kontrollen bewerten. Das ist, was CSA zu CSA macht. Wenn dieser kleine, aber feine Unterschied verschwindet und Revisoren die Bewertung vornehmen, dann ist CSA ein moderierter Workshop oder eine Umfrage, aber kein Self Assessment mehr. Das bedeutet allerdings nicht, dass der Prozess nicht nützlich sein kann; es bedeutet lediglich, dass das Basiselement „Self Assessment“ des CSA fehlt.

1.6 Wann ist Control Self Assessment nicht anwendbar?

Mit all den genannten Vorteilen und der zunehmenden Anzahl durchgeführter CSAs von Revisionsabteilungen stellt sich die Frage, wieso dieser nicht

andauernd eingesetzt wird. Mit anderen Worten, wann ist CSA nicht anwendbar bzw. nicht das richtige Revisionswerkzeug?⁹

Der CSA Prozess betrachtet den Workshop oder die Umfrageteilnehmer als die Experten, die die Arbeit durchführen oder die Sachlage beurteilen. Wenn diese Annahme falsch ist, dann ist CSA nicht angebracht. Das könnte der Fall sein, wenn die Teilnehmer erst neu in dem Bereich tätig sind aufgrund einer hohen Fluktuation oder großen Mitarbeiteranbaus. Diese Gruppe könnte davon profitieren, indem sie in der Diskussion die Prozesse, Ziele, etc. kennen lernt, nicht aber um eine angemessene Bewertung und Beurteilung der Risiken und Kontrollen vorzunehmen, da sie diese nicht kennen. Wenn ein solcher Workshop oder eine Diskussion durch die Interne Revision durchgeführt wird, sollte das Management an diesem teilnehmen, um der Arbeitsgruppe behilflich zu sein, die Bereichsziele in die der Unternehmensziele einordnen zu können.

CSA sollte in den folgenden Situationen nicht angewandt oder zumindest besonders durchdacht werden:

- Mitarbeiter sind nicht die „Experten“ auf einem speziellen Gebiet, wie vorstehend beschrieben.
- Betrug wird vermutet. Es ist sehr schwierig auszumachen, wer was in der Arbeitsgruppe durchgeführt hat.
- Das Unternehmen unterliegt raschen Änderungen, wie beispielsweise M & A, Gesundschumpfung, Übernahmen oder Krisen, und deshalb könnten Mitarbeitern die Unternehmensziele unklar sein oder sie könnten ihre eigene Anstellung gefährdet sehen.
- Die Unternehmenskultur fördert oder schätzt keine Kommunikation, Ehrlichkeit und Vertrauen, und deshalb könnte die Unternehmensleitung das Ergebnis des Workshops ignorieren.

⁹ Kincaid, James K.; Sampias, William J.; Marcella Jr, Albert J., Certification in Control Self-Assessment, 2004, S. 87.

- Für die in die Arbeitsgruppe eingebunden Mitarbeiter unterbleibt eine konkrete Managementunterstützung für die Risiken und Überwachungskontrollen.
- Das Revisionsmandat ist begrenzt auf die Prüfung aufsichtsrechtlicher Prüfungen/Ordnungsmäßigkeitsprüfungen.
- Der Revisionsleiter gesteht den Mitarbeitern keine ausreichenden Ressourcen oder Fähigkeiten zu, um ein CSA durchzuführen.

Im ersten Kapitel wurde der CSA vorgestellt und es wurden einige Gründe genannt, warum Unternehmen dieses Tool einführen. Im nächsten Kapitel werden die bekanntesten Formen von CSA dargestellt.

2 Arten von Control Self Assessments

Der Ausblick auf Control Self Assessment zeigt drei primäre Ansätze auf: Workshops (Arbeitsgruppen), Umfragen und Analysen der Geschäftsleitung.

2.1 Control Self Assessment am konkreten Beispiel

Beispiele eines CSA Einsatzes sind:

- Einsatz moderierter Workshops mit anonymisierten Umfragen bzw. Antworten, um die Risiken zu bewerten und als Faktor, die Prüfungsplanung zu erstellen. Dies kann dabei helfen, die inhärenten Risiken bei der Erstellung der Jahresplanung besser in den Griff zu bekommen.
- Einsatz von Workshops bei abteilungsübergreifenden Geschäftsprozessen
- Versand eines Fragenkatalogs an die Unternehmensleitung und Abfrage von standardisierten Kontroll-/Überwachungszielen innerhalb der Abteilung. Ableitend davon können Revisionsprüfungen geplant werden.
- Einsatz strukturierter Interviews am Anfang von klassischen Revisionen, um Informationen zu sammeln und das Ziel der Prüfung zu bestimmen.
- Periodisch abwechselnde CSA's und planmäßige Revisionsprüfungen – Durchführung einer Revisionsprüfung im einen Jahr und Durchführung eines CSA's im anderen Jahr.

- Einsatz des CSA als ein vorbeugendes Revisionswerkzeug. CSA kann als ein Beratungsauftrag gesehen werden, außerhalb der regulären Prüfung Empfehlungen für die Implementierung von Kontrollen umzusetzen.
- Eine Abteilung, die nicht Revisionsprüfungen unterliegt, kann CSA Workshops einsetzen, um den Mitarbeitern die Ziele, Risiken und Kontrollen näher zu bringen.
- Versand eines jährlichen Fragenkatalogs an das Management, um Kontrollen abzufragen, die durch Externe (outside regulators) gefordert werden.
- Einsatz eines Self Assessment Workshops, um das Kontrollumfeld im Unternehmen zu beurteilen.
- Einsatz von Fragenkatalogen und im Anschluss Eins-zu-Eins-Interviews mit den Bereichen, um die Bereichsrisiken zu identifizieren.

2.2 Auswahl des richtigen Control Self Assessment Ansatzes

Wie kann ein Unternehmen und dessen Revisionsabteilung den richtigen Ansatz auswählen oder sogar nur einen Einzigsten? Der CSA-Ansatz mit moderierten Workshops, mit der Internen Revision in der Rolle als Moderator, wird von den meisten Unternehmen favorisiert. Das IIA empfiehlt diesen Ansatz, wenn die Unternehmenskultur, vielmehr die Workshopteilnehmer, unterstützend und ehrlich sind. Ansonsten können andere Faktoren für die Auswahl eines Ansatzes herangezogen werden:

- Die Art der Branche, wie beispielsweise sehr streng regulierte Finanz-, verarbeitende oder karikative Organisationen-/Einrichtungen.
- Die Fachkenntnis und Erfahrung der Internen Revision – was funktioniert am besten, um den CSA einzuführen (und mit zunehmender Erfahrung die Methoden zu erweitern)?
- Die Einstellung und Unterstützung der Unternehmensleitung, im Speziellen der operativen Bereiche, ob der Workshopansatz bevorzugt wird, da deren Mitarbeiter im Workshop mitarbeiten würden.
- Kosten – anonymisierte Umfragen sind teuer und bedürfen eines Trainings.

- Das Fachwissen der Revisionsmitarbeiter, besonders hinsichtlich Moderation. Glauben diese an CSA Workshops und sind vertraut mit der Leitung von Workshops?
- Die Ressourcen der Revisionsabteilung – können diese den CSA-Workshop durchführen und zugleich die Prüfungsplanung einhalten?
- Die Einstellung des Prüfungsausschusses (audit committee). Glaubt dieser, dass der Ansatz erfolgreich sein wird?

Eine andere wichtige Einflussgröße bei der Auswahl ist die Reputation der Internen Revision im Unternehmen. Wenn die Interne Revision ausschließlich Ordnungsmäßigkeitsprüfungen oder Finanzprüfungen durchführt und als sehr konservativ angesehen wird, dann ist wohl als Start eines CSA eine kurze Umfrage als Bestes anzusehen. Existieren hingegen bereits Revisionen in operationellen Geschäftsbereichen, besteht die Fokussierung auf Geschäftsziele und besitzen darüber hinaus einige Revisionsmitarbeiter starke Moderatorenfähigkeiten, dann kann mit dem CSA in operationellen Bereichen begonnen werden.

Ein weiterer Faktor ist die Einführung und Vermarktung des CSAs gegenüber dem Management. Wenn die Revisionsabteilung CSA einführt und bis jetzt typischerweise Revisionen der Geschäftsprozesse durchgeführt hat, dann kann der CSA-Ansatz, basierend auf Prozessen, Vorteile mit sich bringen. Beispielsweise sind der Revision die Prozesse bekannt und sie wird sich dabei sicherer bei der Durchführung fühlen. Die Unternehmensleitung wird dabei den CSA-Ansatz als Erweiterung der bisherigen Tätigkeit sehen anstelle einer radikalen Abkehr vom Gewohnten.

Dies ist erst der Beginn. Das fortgeschrittene CSA-Revisionsteam wird schnell Änderungen der einzelnen CSA Ansätze vornehmen und in die Liste der verfügbaren Werkzeuge und Techniken einstellen und – wenn zweckmäßig – verwenden.

2.3 Workshop Ansatz

Der Workshop ist der gängigste Ansatz für ein CSA. Ein Workshop ist eine Besprechung, moderiert durch einen Innenrevisor und darauf ausgelegt, Risiken und Kontrollen für ein bestimmtes Ziel oder Prozess zu beurteilen.

Als Daumenregel gilt, ein Workshop besteht aus sechs bis 15 Teilnehmern und zwei Revisoren (ein Moderator und ein Protokollführer) und dauert zwischen zwei und vier Stunden. Selbstverständlich kann und wird davon abgewichen, jedoch ist dies eine grobe Richtlinie.

Der Ausblick auf Control Self Assessment beinhaltet vier wichtige Arten von Workshops:

- zielorientiert
- risikoorientiert
- überwachungs-/steuerungsorientiert
- prozessorientiert

2.3.1 Zielorientierter Control Self Assessment Workshop

Der **zielorientierte CSA Workshop** fokussiert auf Erreichen eines Ziels. Der Workshop beginnt mit Identifizierung der Kontrollen, die bereits implementiert sind, um ein Ziel zu erreichen, um dann die verbleibenden Risiken (Residualrisiken) zu identifizieren. Die Absicht des Workshops dabei ist aufzudecken, ob die Kontrollen effektiv greifen und das Residualrisiko akzeptabel ist (Residualrisiken sind solche, die keine mäßigen Kontrollen vorsehen).

Dieser Ansatz unterstellt, dass die ursprüngliche Risikoidentifikation und die Erstellung der Überwachungs-/Kontrolllandschaft bereits durchgeführt wurde und nach der Überprüfung der bestehenden Kontrollen im Workshop die Residualrisiken mitgeteilt werden. Dies wäre der Fall, wenn das Unternehmen bereits erfolgreich eine Überwachungs-/Kontrolllandschaft geschaffen hätte, wie z. B. COSO, und Kontrollen durch die Mitarbeiter als ein Teil des täglichen Aufgabengebietes betrachtet werden. Während der COSO-Einführung¹⁰ muss jeder Unternehmensbereich seine eigene Risikobewertung durchgeführt haben und adäquate Kontrollen festlegen, so dass die identifizierten Risiken reduziert werden. Beim zielorientierten Workshop-Ansatz beginnt CSA mit der Identifikation und Beurteilung der vorhandenen Kontrolllandschaft.

¹⁰ Stadt Zürich, IKS – Das Interne Kontrollsystem, 2006, S. 3.

Für einige Unternehmen gilt die Annahme nicht, dass sie bereits eine Risikobeurteilung durchgeführt haben. Für diejenigen Unternehmen ist der zielorientierte Ansatz nicht der Beste. Sie sind besser beraten, den risikoorientierten Ansatz zu wählen.

2.3.2 Risikoorientierter Workshop

Der **risikoorientierte Workshop** fokussiert auf Identifizierung der Risiken, um die Ziele zu erreichen. Der Workshop beginnt mit der Identifikation von Barrieren, Hürden oder Hindernissen (genannt inherent risks), die u.U. dafür verantwortlich sein können, ein Ziel nicht zu erreichen. Dann werden die Kontrollaktivitäten identifiziert, um sicherzustellen, dass diese ausreichend sind, um die Schlüsselrisiken zu managen. Zum Schluss werden bedeutende Residualrisiken ausgemacht. Der risikobasierte Workshop begleitet die Arbeitsgruppe durch das komplette Ziel-Risiko-Kontroll-Schema.

Der risikobasierte Ansatz behandelt als erstes Risiken und dann Kontrollen im Workshop, wohingegen der zielorientierte Ansatz als erstes Kontrollen und dann das Residualrisiko betrachtet – also genau umgekehrt. Der risikoorientierte Ansatz könnte eine höhere, globale Workshop-Selbsteinschätzung sein, da die Methoden alle möglichen Risiken identifizieren. Detaillierte Aufdeckung und Diskussion von Risiken, basierend auf einem Risikofragenkatalog, können hier zum Einsatz kommen. Wenn Unternehmen COSO bereits eingeführt haben, dann wurde u.U. diese Art von Risikoidentifikation und Bestimmung der Kontrolllandschaft für die wichtigsten Ziele durchgeführt. Wenn dem so ist und die Risikoidentifikation bereits durchgeführt wurde, dann ist der kontrollorientierte oder zielorientierte Ansatz der wohl geeignetere.

2.3.3 Überwachungsorientierter Ansatz

Der **überwachungsorientierte Ansatz** fokussiert darauf, wie effektiv die vorhandenen Kontrollen sind und ist dennoch anders als die beiden ersten Ansätze, da der Revisor/Moderator die Schlüsselrisiken und Kontrollen identifiziert, bevor der Workshop für das CSA beginnt, also wie beim herkömmlichen Revisionsprozess. Die Aufnahme der Schlüsselrisiken und -kontrollen geschieht in Form von Interviews mit dem Management und den Mitarbeitern. Diese Informationen sollten durch das Workshopteam direkt

von der Betriebsorganisation eingeholt werden, da dies Teil der Teamverantwortlichkeit ist.

Das Workshopteam bewertet die Effektivität der vorhandenen Kontrollen, und wie die Ziele erreicht werden können. Dieser Ansatz erzeugt eine Analyse der Unterschiede zwischen der tatsächlichen Effektivität der vorhandenen Kontrollen und dem durch das Management bestimmten Wirkungsgrad der Kontrollen. Dies kann zu einem kürzeren Workshop führen, da die Risiken und Kontrollen vor dem Workshop aufgezeigt wurden. Dieser Ansatz sollte favorisiert werden, wenn das Management kurze Workshops wünscht und glaubt, dass die vorhandenen Kontrollen als ausreichend angesehen werden.

2.3.4 Prozessorientierter Ansatz

Der **prozessorientierte Ansatz** bewertet sowohl die Gesamteinschätzung des Prozesses als auch die durchgeführten Aktivitäten während des Workshops. Die Absicht dieses Workshops ist die Bewertung, Aktualisierung, Beurteilung, und/oder Hervorhebung des ausgewählten Prozesses. Prozess in diesem Kontext ist eine Abfolge von miteinander zusammenhängenden Aktivitäten von einem zum anderen Ende wie beispielsweise der Einkaufsprozess, Produktentwicklungsprozess, Vertragserstellungsprozess etc.

Dieser Ansatz enthält normalerweise die Identifikation von Zielen, sowohl für den Gesamtprozess als auch für die Teilprozesse. Diese Ziele wurden im Vorfeld vor dem ersten Teamtreffen mit dem Management vereinbart. Während des Workshops decken die Teilnehmer die Risiken und Kontrollen auf, so dass jedes Ziel erreicht werden kann.

Der prozessorientierte Ansatz hat möglicherweise eine breitere und tiefere Analyse als der überwachungsorientierte, beinhaltet deshalb mehrere Ziele (Teilprozesse) eines Gesamtprozesses. Dieser Ansatz kann in Zusammenhang mit der Überarbeitung oder Qualitätsverbesserung oder durch die Revisionsabteilung bei klassischen Revisionsprüfungen bevorzugt werden.

Prozessworkshops können eine Neugestaltung/Reorganisation bilden oder das Rahmenwerk innerhalb dieser, indem spezielle Risiken und Kontrollen adressiert werden. Anpassungen werden empfohlen oder diskutiert, die das

spezielle Risiko oder Kontrollen adressieren, aber der Fokus bleibt auf dem Gesamtprozess. Dies stellt sicher, dass die Empfehlungen von Bedeutung und auf die untersuchten Geschäftsbereiche fokussiert sind. Manche beginnen mit einem Überblick, obwohl der Fokus auf Risiken und/oder Kontrollen innerhalb des Prozesses liegt.

Eine andere Vorgehensweise bei einem CSA Workshop ist der so genannte Abteilungs- oder situationsbezogene Ansatz, der ebenso weit verbreitet ist. Vielmehr als auf ein einzelnes Ziel oder Prozess fokussiert dieser Ansatz auf die ganze Abteilung. Der Workshop stellt praktisch zwei Fragen:

1) Welche Dinge helfen oder ermöglichen es, die Abteilungsziele zu erreichen? Und:

2) Welche Dinge behindern die Erreichung der Abteilungsziele?

Unterschiedliche Methoden der Datensammlung werden benutzt, der Einsatz von Post-It Zetteln an einer Wand, an der jeder Teilnehmer die Frage lesen kann, ist eine einfache, effiziente Art, Daten zu sammeln. Die Teilnehmerantworten, mit einer Antwort auf jede einzelne Frage pro Post-It, fassen die Hindernisse oder Punkte aus Sicht des Einzelnen zusammen. Das Ergebnis wird kategorisiert, und sehr oft diskutiert die Gruppe die Lösungen für die bedeutendsten/wichtigsten Hindernisse.

Dieser CSA Ansatz kann für den Moderator und Protokollführer einfach durchführbar sein, da das Workshopteam stärker in die Datensammlung und Sortierung der Rohdaten involviert ist. Es besteht kein Flaschenhals im Workshop, um die Ergebnisse zu protokollieren. Das Ergebnis ist eine breite, vielfältige Übersicht, zusammen mit speziellen Feststellungen von der aktuellen Situation in der Abteilung.

Merkmale unterschiedlicher Arbeitsgruppenansätze

zielorientiert

- Der Workshopablauf sollte sein: Ziele – Kontrollen – Restrisiken (Residualrisiken) – Bewertung.
- Anknüpfung an die Ergebnisse des Unternehmens, wenn bereits eine fundierte Risikoidentifikation und Kontrolllandschaft durch die Einführung von COSO vorliegt und Verwendung dieses als Startpunkt.

- Beginnt mit der Annahme, dass die vorhandene Kontrolllandschaft aktuell und optimiert ist.

Risikoorientiert

- Der Workshopablauf sollte sein: Ziele – Risiken – Kontrollen – Restrisiken (Residualrisiken) – Bewertung.
- Das Management ist oftmals interessiert an der Identifikation von Risiken.
- Liefert eine fundierte oder globale Identifikation von Risiken und Kontrollen, da dieser Ansatz alle Risiken betrachtet und aufdeckt.
- Stärkt und ergänzt den Risikoidentifikationsprozess, wie er in COSO und anderen control frameworks genannt wird, durch Verstärkung der Risikoidentifikation mit Arbeitsgruppen.
- Der Ansatz könnte eine Abweichung zum traditionellen Revisionsansatz in manchen Unternehmen sein (Bestimmung von Kontrollen). Deshalb könnte es schwieriger sein, dies dem Management zu unterbreiten.

Überwachungs-/Kontrollorientiert

- Arbeitsgruppenfluss ist: Zustimmung über vorhandene Risiken und Kontrollen – Bewertung.
- Kürzere Workshops, da Kontrollen aufgezeigt werden, bevor der Workshop beginnt.
- Weniger interaktive Arbeiten für den Moderator während des Workshops, weshalb diese leichter durchzuführen sind.
- Größere Vorbereitung des Workshops, um die vorhandenen Kontrollen auszumachen.
- Geringere Zusicherung, ob alle Kontrollen identifiziert wurden, da diese Vorarbeiten ausschließlich von der Internen Revision durchgeführt wurde.
- Geringere Übernahme der Kontrollen durch die Workshopteilnehmer, da diese die Kontrollen nicht selbst aufgedeckt haben.

Prozessorientiert

- Workshopfluss ist: Prozessziele – Ziel des Ablaufgrades – Bewertung.
- Thema des Workshops (des Geschäftsprozesses) ist identisch zu vielen Revisionsansätzen – das Thema ist womöglich vertrauter und angenehmer für Revisoren und das Management.
- Abteilungsübergreifende Prozesse können mit aufgenommen werden – die Möglichkeit besteht für eine bessere Abdeckung und Verbesserung der Kommunikation zwischen Gruppen, die üblicherweise nicht kommunizieren.
- Zusammengefasste Prozessabbildung (Hauptprozesse) schafft bei den Teilnehmern das Verständnis und die Bereitschaft für den Workshop.
- Wie bei einer Prozessrevision: Der Verantwortliche für einen Prozess hat Schwierigkeiten zu verstehen, weshalb Aktionen begrenzt sind.
- Mehrere Workshops sind möglicherweise notwendig, um das gleiche Ziel wie bei einer prozessorientierten Revision abzudecken, weshalb eine größere Ressourcenanzahl notwendig ist.
- Der Workshop besteht u.U. aus Teilnehmern, die nicht miteinander zusammen arbeiten – der Moderator muss u.U. größere Fähigkeiten haben, die Teilnehmer zusammenzubringen.

Situationsbedingter Ansatz

- Workshopfluss ist: Ermöglichen – Hindernisse – Lösungsdiskussion der Hindernisse.
- Einfacher durchzuführen und zu dokumentieren.
- Spezielle Ziele könnten nicht adressiert werden (durchgeführt auf einem höheren Grad, Betrachtung der ganzen Abteilung auf einmal).
- Beinhaltet nicht eine Bewertung der Kontrollen hinsichtlich jedes einzelnen Ziels.
- Wahrscheinlich benötigt der Moderator eine geringere Vorbereitungszeit, da nicht jedes einzelne Ziel berücksichtigt werden muss.

Andere Merkmale vorgenannter Ansätze:

- Die Unternehmensleitung bevorzugt generell die Ansätze, die auf spezielle Ziele fokussieren, wie z.B. Ziele, Risiken und Kontrollen. Diese Ansätze helfen dem Unternehmen, die Ziele zu verdeutlichen.
- Für manche Revisionsabteilung kann es schwierig sein, die verwendeten Ziele in den Revisionsprüfungen mit den Managementzielen zu verknüpfen oder abzustimmen, weshalb CSA, basierend auf Geschäftszielen, ein radikaler Wechsel für Revisoren sein kann.
- Für Führungskräfte außerhalb der Revision kann es schwierig sein, die Verknüpfung zwischen ihren Zielen (Bereichsziele) und den Revisionszielen herzustellen, weshalb sie fordern könnten, dass Revision keine finanziellen Ziele betrachtet.

Die fünf vorstehend aufgeführten Ansätze beinhalten moderierte Workshops, aber viele Unternehmen, die ein Self Assessment erfolgreich einsetzen, verwenden modifizierte Workshops oder alles in allem unterschiedliche Ansätze. Nur weil ein Ansatz bisher nicht erwähnt wurde, muss dies nicht zwangsläufig bedeuten, dass dieser unbrauchbar ist. Wenn der Ansatz erfolgreich ist, die Geschäftsziele zu erreichen, dann ist dieser Ansatz für das Unternehmen der Richtige.

2.4 Umfrageansatz

Der Fragenkatalog- oder Umfrageansatz für ein CSA nutzt eine Umfrageform, die Möglichkeiten bietet für einfache „Ja/Nein“- oder „Muss/nicht unbedingt“-Antworten. Prozessverantwortliche verwenden die Umfrageergebnisse, um die Kontrollstrukturen zu untersuchen.

Revisoren verwenden Fragenkataloge seit vielen Jahren, und der Einsatz bei einem CSA ist nicht anders. Ein Unterschied besteht darin, dass der CSA-Fragenkatalog in der Empfängersprache geschrieben werden muss und nicht in der von Revisoren. Niemand wird verfügbar sein, die Fragen zu interpretieren oder sie dem Empfänger klar zu stellen, weshalb die Antworten gegeben werden, wie sie verstanden werden, oder als Ganzes übersprungen werden, wenn sie unklar sind.

Fragenkataloge werden oftmals eingesetzt, wenn die Unternehmenskultur ehrliche Antworten der Workshopteilnehmer nicht akzeptiert oder unterstützt (wenn die Teilnehmer nicht offen und ehrlich diskutieren). Dies könnte der Fall sein, wenn die Teilnehmer Sanktionen durch das Management befürchten. Ein anderer Weg, mit diesen Tatsachen umzugehen, ist eine anonymisierte Umfrage.

Umfragen können ebenso eingesetzt werden, um das Ziel oder den Umfang im Self Assessment auszudehnen. Umfragen können an hunderte von Personen geschickt werden, aber es würde viele Sitzungen und Workshops brauchen sowie große Koordinationsarbeit, um dieselben Personen in Workshops einzubeziehen.

Die Antworten in Umfragen können anonym sein oder die Befragten werden gebeten, ihren Namen anzugeben. Dies könnte bedeuten, dass die Antworten genauer gelesen und beantwortet werden bzw. den Tatsachen entsprechen. Wenn die Antwortenden wissen, dass keiner die Antworten weiter verfolgt, dann besteht die Tendenz, dass die Umfrageteilnehmer so antworten, dass der geringste Aufwand für ein Follow-up besteht. Viele Antworten werden sagen, dass alles in Ordnung ist, sogar dann, wenn dies nicht richtig ist, sofern sie nicht wissen, dass jemand dies überprüft oder dem nachgeht.

Umfragen sollten unter den nachfolgenden Gegebenheiten dem workshopbasierten CSA vorgezogen werden:

- Die Unternehmenskultur ist noch nicht bereit, vertrauliche Informationen in einem offenen Workshop auszutauschen.
- Das Management hat große Bedenken über die benötigte Zeit, Mitarbeiter in einer Besprechung (Meeting) zu vereinen.
- Moderatorenfähigkeiten sind nicht vorhanden, um einen moderierten Workshop durchzuführen.
- Der Geltungsbereich des Self Assessment ist unternehmensweit und die Informationen werden schnell benötigt.

2.4.1 Methoden für erfolgreiche Umfragen

Allgemein gilt, dass Umfragen einfacher durchzuführen sind als die Planung und Moderation eines CSA-Workshops. Wenn jemand bereits im Vorfeld Erfahrungen mit schriftlichen Umfragen sammeln konnte, dann sollte der CSA-Umfrage-Ansatz gewählt werden.

Einige hilfreiche Hinweise bei der Vorbereitung der Fragenkataloge:¹¹

- Verwendung der Sprache der Empfänger
- Ein Themengebiet pro Frage
- Worte mit eindeutiger Bedeutung für die Befragten
- Einfach zu beantwortende Fragen als Erstes
- Der Fragenkatalog sollte kurz und einfach sein
- Der Fragenkatalog sollte die Empfänger persönlich ansprechen
- Persönliche Verteilung und Einsammlung der Umfrage
- Der Fragenkatalog sollte als ein Kommunikationswerkzeug bei einem Interview eingesetzt werden

Der Einsatz von Fragenkatalogen setzt die Möglichkeiten „Ja“- und „Nein“-Antworten voraus. Dies macht Umfragen in der konzeptionellen Zusammenstellung einfacher als den Einsatz von offenen Fragen in Workshops. Das Ergebnis könnte allerdings weniger hilfreich sein, da keine Kontrollen beurteilt werden. Zum Beispiel: Es kann ein großer Unterschied darin bestehen, wie eine Führungskraft auf die Fragen antwortet.

- Sind Ihren Mitarbeitern die Abteilungsziele bewusst? (Ja!)
- Wie stellen Sie sicher, dass den Mitarbeiter bewusst ist, was die Abteilungsziele sind? (Diese Frage erfordert eine gewisse Überlegung.)

Ferner, wenn Mitarbeiter der Abteilung direkt gefragt werden, dann kann dies zu anderen Antworten führen, als wenn der Abteilungsleiter die gleichen Fragen den Mitarbeitern gestellt hätte.

¹¹ Töpfer, Armin; Zander, Ernst: Mitarbeiter – Befragungen, 1995, S. 21.

2.4.2 Vorteile und Nachteile von Umfragen

Die IIA Untersuchungsstudie, Control Model Implementation: Best Practices¹², enthält Informationen über Umfragen und Fragenkataloge, untermauert mit Beispielen von Umfragen. Dieses Kapitel schließt mit einer Gegenüberstellung der Vorteile und Nachteile im Vergleich mit Workshops.

Vorteile	Nachteile
Eine größere Abdeckung liefern (einholen).	Ohne ein Follow-up, die Befragten sind u.U. nicht ehrlich.
Fordert weniger Zeit für jeden Teilnehmer.	Keine Möglichkeit um Fragen zu konkretisieren oder Verprobung der Antworten an Ort und Stelle.
Kann anonymisiert durchgeführt werden, mit geringen Kosten.	Die Antwortrate kann gering ausfallen.
Erfordert keine Moderatorenfähigkeiten und keine Leitung des Meetings.	

Tabelle 2: Vorteile und Nachteile von Umfragen

2.5 Analysen durch das Management

Analysen durch das Management beinhalten jegliche Anzahl von Vorgehensweisen, wie Gruppen Informationen über Kontrollen für das Management erstellen. Workshops und Umfragen sind weitaus mehr als nur favorisierte Formen des CSA.

Einige Beispiele von Analysen durch das Management beinhalten:

- Fragenkatalog, entwickelt und koordiniert durch das Management, um eine Meinung über notwendige interne Kontrollen zu erhalten, die durch ein Gesetz oder Aufsichtsbehörde gefordert werden.
- Untersuchung der Gründe, warum ein konkreter Betrug oder eine Störung der Kontrollen aufgetreten ist.
- Untersuchung interner Kontrollauswirkungen eines neu entwickelten Systems oder die Zusammenlegung von Geschäftsbereichen.

¹² Roth, James, Control Model Implementation: Best Practices, 1997, S. 9.

Die Natur und die Art dieses Self Assessment sind sehr abwechslungsreich. Die weitaus verbreitetste Form von CSA sind Workshops und Umfragen.

Wie bereits beschrieben, CSA wird auf unterschiedlichste Weisen durchgeführt. Dies bedeutet nicht, dass CSA falsch angewandt wird. Wenn praxisnahe Workshops, Umfragen oder andere Analysen dem Unternehmen helfen, die Ziele zu erreichen, dann ist das Ziel erreicht.

In diesem Kapitel wurden weit verbreitete Formen von CSA vorgestellt. Das folgende Kapitel behandelt den Prozess der Risikobeurteilung im Kern eines jeden Self Assessments.

3 Ziele, Risiken und Kontrollen

Dieses Kapitel beinhaltet die Grundzüge der Internen Revision – die Beziehung von Zielen, Risiken, und Kontrollen. Dieses wichtige Prinzip ändert sich nicht mit CSA, da der Risikobeurteilungsprozess der Kern eines jeden Self Assessments Ansatzes bleibt. Dieses Kapitel liefert eine auf hoher Ebene zusammengefasste Abdeckung dieses Konzepts und nimmt im Besonderen Bezug auf CSA. Eine Vertiefung von Zielen, Risiken und Kontrollen sind in Revisionsbüchern und bekannten Kontroll-Rahmenwerken vorhanden, wie dem Internal Control – Integrated Framework vom Committee of Sponsoring Organizations (COSO) und dem Guidance on Control, herausgegeben durch das Control Committee of the Canadian Institute of Chartered Accountants (CoCo). Die Konzepte in diesem Kapitel beziehen sich sowohl auf traditionelle Revisionen als auch auf CSA. Aber besonders bei CSA Workshops könnte der Revisor/Moderator gefragt werden zu definieren oder Beispiele zu nennen, was bei Revisionen nicht der Fall ist.

3.1 Ziele, Risiken und Kontrollen

Der Fokus beim Self Assessment liegt auf den Zielen, Risiken und Kontrollen, wodurch es gelingt, eine schnelle, einfache verständliche Definition dieses Konzepts zu vermitteln. Wenn in einem CSA Workshop nach diesen Begriff gefragt wird, dann könnte der Moderator wie folgt antworten:

- Ziele, die ein Unternehmen erreichen möchte, werden gesetzt.
- Risiken können dafür verantwortlich sein, Ziele nicht zu erreichen.
- Kontrollen helfen, ein Ziel durch Steuerung der Risiken zu erreichen.

Obwohl diese Definitionen sehr breit gefächert sind, macht die Kürze und tägliche Verwendung das aus, was in formalen Definitionen von Konzepten bezüglich des Überwachungsumfeldes fehlt. **Die Definition von Kontrollen ist besonders breit gefächert – es klingt, als ob jeder Mitarbeiter etwas macht, um ein Ziel zu erreichen und das als Kontrolle angesehen werden kann.** Kontrollen sind keine besonderen Handlungen; es sind genau die Handlungen der Mitarbeiter während ihrer täglichen Arbeit. Sie sind nichts besonderes, auf die nur Revisoren achten oder implementieren; sie helfen Risiken abzuschwächen, um Ziele zu erreichen.

Die unterschiedlichen CSA Ansätze zielorientiert, risikoorientiert und kontrollorientiert werden auf verschiedene Weise betrachtet. Wenn die Ziele nicht im Vorfeld festgelegt wurden, besteht eine hohe Wahrscheinlichkeit, dass die Workshopteilnehmer zu viel Zeit verwenden, um zu verstehen, was die Bedeutung, der Ausgangspunkt und der Wert der Ziele sein könnte. Das Verständnis ist deshalb wichtig, bevor Fragen/Unklarheiten auftreten können und ehe Risiken und Kontrollen ausgemacht werden können. Wenn die Teilnehmer ihre Ziele korrekt verstanden haben, dann können sie sich darauf fokussieren, diese zu erreichen. Wenn die Ziele nicht klar sind, dann könnte der Workshop nie zu einer Bewertung der Kontrollen führen. Dieses Vorgehen steht im Einklang mit der theoretischen Risikoanalyseformel, welche bspw. in COSO enthalten ist.

- Bestimmung der Ziele
- Aufdeckung der Risiken, die möglicherweise das Erreichen jedes einzelnen Ziels gefährden können.
- Implementieren der Kontrollen, welche die Risiken abschwächen.

3.2 Verständnis von Zielen

Jedes Unternehmen, jeder Bereich, oder jede Abteilung hat Ziele, die erreicht werden sollen. Deshalb muss der Moderator ein klares Verständnis davon haben, wie die Ziele bestimmt wurden. Die idealen Teilnehmer für

einen erfolgreichen CSA-Workshop sind deshalb Teams oder Abteilungen mit einem klaren Ziel-Bestimmungs-Prozess, wo Ziele wichtig sind, um das Geschäft am Laufen zu halten. Dies ist deshalb so, weil die Richtigkeit und Wichtigkeit der Ziele nicht aufgezeigt und vermarktet werden muss. Sie haben die Bedeutung für das Management erkannt und ihre Wirksamkeit verstanden.

Ein Ziel ist ein gewünschtes Ergebnis, nicht ein Weg, Sachen zu erledigen. Dies sind beispielsweise:

Ziele	Weg, um ein Ziel zu erreichen
Beginnt häufig mit „sicherstellen“ und „reduzieren“	Beginnt mit „aufbauen“, „bewerten/durchsehen“, „anlegen“
Ein Endergebnis	Wie
Kann in ein Mandat eingebunden sein	Eine mögliche Art/Vorgehensweise
Bezug zu breit gefächerten Zielen oder Aufgaben	Ein Hilfsmittel

Tabelle 3: Gegenüberstellung: Ziel vs. Weg

Mögliche Fragestellungen, die Ziele vom Vorgehen zu trennen, wie Ziele erreicht werden, sind:

1. Ist das das gewünschte Endergebnis?
2. Ist das das wie (Vorgehen der Erreichung) oder das was (Ziele)?
3. Ist es ein Hilfsmittel oder der Zweck?
4. Wie möchten Sie dies durchführen?

Allgemeine Fehler bei der Identifizierung von Zielen:

1. Identifizierung eines Durchschnitts als Ende (Abstimmung oder Budgetgenehmigung).
2. Fehlende Betrachtung aller Arten von Zielen.
3. Fehlende Betrachtung der Interaktion/Korrelation zwischen Zielen.

Die Ziele auf höchster Ebene organisierter Unternehmen werden nicht gleich auf alle Bereiche/Abteilungen übertragen. Zum Beispiel, Umsatzsteigerung wäre geeignet für die Verkaufsabteilung, eventuell aber nicht für andere Bereiche/Abteilungen des Unternehmens. Und die Reduzierung von Ausga-

ben wäre für einen Bereich/eine Abteilung passend, die hohe Ausgaben verursacht.

3.3 Auswahl der Ziele

Viele Unternehmen, die CSA erfolgreich anwenden, nutzen Geschäftsziele, da der Fokus der gesamten Revisionstätigkeit darauf liegt – sowohl beim CSA als auch bei normalen Revisionen. Sie glauben, dass die Aufgabe der Internen Revision darin liegt, die Bereiche/Abteilungen durch Bereitstellung von Revisionswerkzeugen zu unterstützen. Einige Revisionen vertreten sogar die Auffassung, dass Interne Kontrollen als „ein Vorgehen, um die Geschäftsziele zu erreichen“ definiert werden können. Diese einfache, weit gefasste Definition ist nicht allzu stark abweichend von der COSO-Definition für Interne Kontrollen und ist oftmals sehr effektiv, wenn Interne Kontrollen in CSA Workshops erklärt werden müssen.

CSA Moderatoren unterstützen oftmals das Management, Ziele zu definieren oder auszuwählen, um diese in einem CSA Workshop zu verwenden. Einige Moderatoren haben es als nützlich empfunden, bei der Auswahl der Ziele Rahmenrichtlinien vorzufinden und einzusetzen.

Die nachfolgenden Rahmenbedingungen stammen vom The IIA's Value-Added Business-Controls course. Nicht alle Bereiche/Abteilungen haben ein Ziel für jede Variante, doch jeder Moderator möchte eine Rahmenrichtlinie verwenden, da diese dem Management behilflich ist, die Ziele für den CSA Workshop auszuwählen.

Effizienz und Effektivität des Geschäftsablaufs

- Herstellung ausgezeichneter Produkte
- Anbieten eines hervorragenden Kundenservices
- Umsatzsteigerung
- Kostenreduzierung
- Rationale Arbeitsabläufe
- Schutz der Unternehmenswerte (physisch, Mitarbeiter, und Informationen)
- Beitragen einer unternehmensweiten Aufgabe und Vision

- Erfüllen sozialer Verpflichtungen
- Anbieten eines positiven Arbeitsumfeldes für die Angestellten

Beständigkeit und Zuverlässigkeit des Berichtswesens

- Interne Berichte wurden für die Entscheidungsfindung verwendet
- Externe Berichte an Aktionäre, Aufsichtsbehörden und andere Dritte
- Dies gilt sowohl für Finanz- als auch Geschäftsberichte

Compliance

- Bei anwendbaren Gesetzen und Vorschriften
- Bei internen Richtlinien und Abläufen

Ungeachtet, wie die Ziele letztlich ausgewählt werden: Der Schlüssel zu einem erfolgreichen CSA Workshop liegt darin, dass sich die Teilnehmer auf ein Ziel und den besten Weg, um dieses zu erreichen, fokussieren.

3.4 Risiken

Es können jedoch Risiken bestehen, so dass ein Unternehmen die Ziele nicht erreicht. Obwohl Risiken von einigen nur als negatives Ereignis angesehen werden, ist es wichtig zu verstehen, dass ein Unternehmen bestimmte Ziele durch die Option neuer Möglichkeiten erreichen kann. Zum Beispiel könnte die Umsatzmaximierung ein unerreichbares Ziel darstellen, erreichbar wäre jedoch Umsatzsteigerung. Unternehmen müssen Risiken eingehen, um zu florieren und im „Geschäft“ zu bleiben. Die Identifikation von Risiken in diesem Kontext hat zum Ziel, der Unternehmensleitung besonders bei der Entscheidung zu helfen, welche Risiken zu vermeiden, welche auszuloten und welche einzugehen sind.

Mitarbeiter, die täglich mit Risiken arbeiten/umgehen, wie zum Beispiel die Mitarbeiter in einem Bereich, wissen am besten, welche Risiken die Erreichung eines Ziels gefährden können. Ein CSA Workshop ermöglicht es den Mitarbeitern, diese größten Risiken zu identifizieren und zu adressieren, die damit einhergehen – im täglichen Arbeitsablauf besteht dafür i.d.R. keine Zeit. Die Teilnehmer unterstützen dabei die Steuerung der Risiken durch Erstellen oder Stärken verbundener interner Kontrollen.

Dabei besteht ein Unterschied zwischen der Identifizierung inhärenter Risiken bei der Erreichung eines Ziels und der Steuerung dieser Risiken. Wenn Risiken einmal identifiziert wurden, können diese auch gesteuert werden. Die Steuerung kann eine Abschwächung (Kontrolle), Vermeidung, Transfer (Versicherung) oder die Übernahme des Risikos (Restrisiko) sein. Die Unternehmensleitung ist verantwortlich für die Auswahl, welche Methode der Risikosteuerung eingesetzt wird. Sicherlich besteht dabei nicht die Absicht, alle Risiken mit derselben Technik zu steuern. Nicht alle Risiken können vermieden, nicht alle Risiken kontrolliert werden etc.

Die Unternehmensleitung ist verantwortlich für die Identifizierung von Risiken und die Implementierung von Kontrollen oder anderer Techniken, um die Risiken zu steuern. Sollte die Unternehmensleitung nach einem Weg suchen, um Geschäftsrisiken des Unternehmens besser zu adressieren als durch Betonung der Geschäftsziele und Fokussierung auf Risiken, dann könnte der CSA Workshop eine ideale Verkaufsstrategie sein für Self Assessment.

3.4.1 Allgemein gültige Geschäftsrisiken

- Fehlerhafte Aufzeichnungen und/oder Informationen
- Unzulässige Buchhaltungsregeln
- Geschäftsunterbrechungen
- Bemängelung durch die Politik oder rechtliche Sanktionen
- Hohe Kosten
- Nicht verwirklichter oder verpasster Umsatz
- Verlust oder Zerstörung von Vermögenswerten
- Wettbewerbsnachteile und/oder öffentliche Unzufriedenheit
- Diebstahl/Betrug oder Interessenskonflikte
- Unangemessene Geschäftspolitik und/oder Entscheidungsfindungsprozesse

Obwohl diese Risiken nicht abschließend sind, kann ein erstellter Risikokatalog um diese „allgemeinen“ Risiken ein gutes Werkzeug sein, so dass Workshopteilnehmer die Risiken leichter aufdecken und steuern können. Auf diese Weise könnten die Workshopteilnehmer für jedes einzelne Ziel bedenken, ob eines der Risiken eine Auswirkung auf die Erreichung des jeweiligen Zieles hat. Wenn das Risiko hoch eingestuft wurde, entweder

nach Gewichtung oder Wahrscheinlichkeit, dann würden die Workshopteilnehmer überlegen, wie entsprechende interne Kontrollen entwickelt werden können, um die Risiken zu steuern.

Das Risikosystem von COSO berücksichtigt externe Risiken (Kunden, Technologie, Gesetze), interne Risiken (Umorganisation, Mittel, Standpunkte), und spezielle Risiken wegen der wechselnden Umwelt.

Interne Kontrollen reduzieren Risiken auf ein akzeptables Maß, aber diese sind nur ein Weg, Risiken zu steuern. Es gibt noch andere Möglichkeiten. Zum Beispiel: Ein Unternehmen könnte Risiken vermeiden, übertragen oder annehmen. Beispiele, um mit diesen Risiken umzugehen, beinhaltet:

- **Vermeiden** – Wenn das Risiko von Wechselkursschwankungen/-verlusten oder politischer Instabilität in einem bestimmten Land zu hoch sind, könnte ein Unternehmen sich dazu entschließen, keine Geschäftsaktivitäten in diesem Land zu unterhalten.
- **Übertragen** – Ein Unternehmen könnte eine Versicherung abschließen.
- **Annehmen** – Ein Unternehmen könnte sich dazu entschließen, das Risiko anzunehmen und nichts besonderes zu unternehmen, um das Risiko zu reduzieren, übertragen oder vermeiden.
- **Reduzieren oder abwägen** – Ein Unternehmen könnte sich entscheiden, interne Kontrollen einzuführen, um die Wahrscheinlichkeit zu reduzieren, das Ziel nicht zu erreichen.

3.4.2 Verstehen von Risiken

Bei der Identifizierung von Risiken ist es oft hilfreich, zwischen der Ursache und der Auswirkung eines Risikos zu differenzieren, weil es einfacher sein kann, die Ursache mit internen Kontrollen zu steuern, als die Auswirkung eines Risikos zu steuern. Zum Beispiel ist es einfacher, vorbeugende Maßnahmen gegen eine Erkältung durchzuführen, als mit dieser umzugehen, wenn man sie sich einmal eingefangen hat.

- Die **Auswirkung** oder der Einfluss ist die geäußerte Folgerung; der Schaden, der entsteht oder die verpasste Möglichkeit, wenn das Risiko erkannt wird.
- Die **Ursache** ist der Grund, warum das Risiko vielleicht erkannt wird.

Die Auswirkung könnten besondere Strafen, Gefängnisstrafen oder negative Unternehmensnachrichten wegen Nichteinhaltung sein. Die Ursache könnte sein, dass die Mitarbeiter nicht das notwendige Fachwissen besitzen oder diese nicht den zu beachtenden Gesetzen folgen. Wenn die Auswirkung einen bedeutenden Einfluss auf die Erreichung eines Ziels hat, dann könnten wir festlegen, interne Kontrollen einzuführen, um die Ursachen der Risiken zu steuern.

Erleichternde Fragetechniken für die Aufdeckung von Risiken in einem CSA Workshop sind:

1. Wiederkehrende Hinweise. Aufdecken der Risiken durch einfaches Umdrehen des Ziels. Zum Beispiel, wenn das Ziel lautet „Sicherstellung, dass alle Rechnungen geprüft werden, bevor diese bezahlt werden“, dann könnte das aufzudeckende Risiko lauten „Rechnungen könnten vor dessen Überprüfung bezahlt werden“.
2. Aufzeigen der Auswirkung, nicht der Ursache. Für das vorstehende Beispiel könnte ein Risiko „Doppelzahlungen“ sein. Dies ist zwar nicht wirklich ein Risiko, aber eine Auswirkung. Das gleiche gilt für „überflüssige Zahlungen“ und „betrügerische Zahlungen“.
3. Unwirksame Kontrollen. Schlechte Ausbildung, unangemessene Qualitätssicherung, und zu wenig Ressourcen (Personal/Ausstattung) sind alles Kontrollen (Ausbildung, Überprüfung und Ressourcen), die nicht effektiv greifen. Dies ist allerdings nicht gleichzusetzen mit Risiken. Wenn nun eine neue Kontrolle implementiert wird, welche die „schlechte Ausbildung“ verbessert/mildert, dann wurde zwar kein neues Risiko aufgedeckt, dafür jedoch eine ineffektive Kontrolle.

Wenn die Mitarbeiter in den Prozess der Risikoidentifizierung und Gestaltung von Kontrollen involviert sind, dann tragen diese die Ergebnisse mit. Interne Kontrollen bekommen eine positive Wirkung, da es Wege sind, um ein Geschäftsziel zu erreichen¹³.

¹³ Crawford, David B., COSO and Self Assessment, 2003, S. 15.

3.5 Interne Kontrollen

Interne Kontrollen sind Handlungen, die helfen, ein Geschäftsziel zu erreichen. Die internen Kontrollen helfen, Risiken zu reduzieren. Wenn interne Kontrollen bewertet werden sollen, dann muss als erstes das Geschäftsziel und das Risiko festgestellt werden. Nur dann machen interne Kontrollen Sinn. Das Geschäftsziel im Auge behalten, ohne sich im Detail zu verlieren, ist der Schlüssel für einen erfolgreichen CSA Workshop.

Arten von Kontrollen

Kontrollen können durch Beschreibung der Risiken identifiziert werden. Eine übliche Vorgehensweise ist die Klassifizierung der Kontrollen, welche die Risiken aufdecken.¹⁴

- Vorbeugende (präventive) – diese Kontrollen haben das Ziel, dass Fehler nicht eintreten.
- Aufdeckende (detektive) – diese Kontrollen haben das Ziel, festzustellen, ob ein Fehler aufgetreten ist.
- Direkt gerichtete (korrektive) – diese Kontrollen haben das Ziel, eingetretene Fehler zu korrigieren.

Vorbeugende Kontrollen schützen davor, dass Risiken nicht eintreten (das Vier-Augen-Prinzip in Form einer Doppelunterschrift auf Banküberweisungen). Aufdeckende Kontrollen zeigen im Nachhinein, wenn ein Fehler passiert ist (Auswertungen in Form von Abstimmung von Bankkonten). Und direkt gerichtete Kontrollen sind Prozess-/Arbeitsanweisungen an die Mitarbeiter (Ausbildung/Richtlinien). Ziel ist es, kosteneffektive Kontrollen zu erreichen, die Risiken und Kontrollen effektiv ausbalancieren, um ein Geschäftsziel zu erreichen.

Das Ziel bei der Gestaltung interner Kontrollen lautet deshalb, das Geschäftsziel zu erreichen. Die Risikobewertung ist dabei ein einfaches Hilfsmittel. Dabei sind die kosteneffektivsten Kontrollen durchzuführen, um die Risiken zu reduzieren/steuern.

¹⁴ Roth, James, Control Model Implementation: Best Practices, 1997, S. 21.

Wie stellt die Unternehmensleitung, der Interne Revisor oder der CSA Workshopteilnehmer sicher, dass das Management effektive Kontrollen eingeführt hat, um alle bedeutenden Risiken zu steuern? Die simple Antwort lautet: Es gibt keine 100 %ige Sicherheit, aber durch Ausnutzen des Wissens und der Erfahrung, die der täglichen Arbeit am nächsten sind (Arbeitsgruppe/Mitarbeiter), besteht eine größere Wahrscheinlichkeit, dass alle bedeutenden Risiken erfolgreich gesteuert werden. Das ist eine Stärke eines unterstützenden Workshops bei einem CSA. Der gesamte Prozess von Aufdecken und Bewerten von Zielen, Risiken und Kontrollen, wie vorstehend beschrieben, ist integraler Bestandteil von „COSO Interne Kontrollsysteme“. Viele Unternehmen verwenden COSO bei der traditionellen Revisionstätigkeit und ebenso bei dem CSA. Andere verwenden CoCo oder andere Rahmenwerke.

4 Schlusswort

CSA ist ein Verfahren, das Informationen über das interne Kontrollsystem sammelt, Schwachstellen aufdeckt und dieses wirksamer macht durch daraus angestoßene Korrekturen. Die gewonnenen Informationen über interne Kontrollen sind beispielsweise nützlich für:

- die Bewertung der Wirksamkeit von Kontrollen durch die Unternehmensleitung oder die interne Revisoren,
- den positiven Einfluss auf das Kontrollumfeld innerhalb des Unternehmens, durch Steigern des Kontrollbewusstseins und Überzeugung der Mitarbeiter,
- die Kontrollprozesse im Unternehmen.

CSA kann durchgeführt werden durch jeden einzelnen Bereich eines Unternehmens. Das IIA¹⁵ ist davon überzeugt, dass durch CSA das Kontrollumfeld eines jeden Unternehmens positiv verbessert wird durch:

¹⁵ The Institute of Internal Auditors, Control Self Assessment: A Practical Guide, 2004, S. 98.

- Verdeutlichung der Unternehmensziele und der damit einhergehenden internen Kontrollen zur Erreichung von Zielen.
- Motivation der Mitarbeiter, Kontrollprozesse zu entwickeln, einzuführen und diese ständig zu verbessern.

Die drei CSA Ansätze unterstützen Sitzungen von Arbeitsgruppen, Umfragen und Analysen durch das Management. Die vier verschiedenen CSA Workshopansätze, genannt nach dem jeweiligen Fokus der Besprechung, sind: zielorientiert, risikoorientiert, überwachungsorientiert und prozessorientiert. Das IIA empfiehlt die Bildung von Arbeitsgruppen, bevor die Auswahl des CSA Workshopansatzes erfolgt. Dennoch sollte zuvor analysiert werden, ob die Unternehmenskultur den CSA Ansatz befürwortet und ehrliche Antworten generiert.

Die Standards wurden unter der Annahme erstellt, dass sich Revisionsberichte auf einen ordnungsgemäßen, kompletten Revisionsprozess stützen. Die Standards sind verpflichtend für ein CSA, wenn dieses durch die interne Revision ausgeführt wird. Einige der Standards können als Referenz verwendet werden, wenn interne Revisoren den Workshop leiten. Die Standards für Prüfungsziel (Ziel des CSA), Prüfungsumfang und Risikobewertung erfahren dann direkte Anwendung im CSA-Prozess. Der Standard für die Berichterstattung muss nur bedingt angewendet werden, abhängig von der eingesetzten CSA-Methode.

Das IIA unterstützt den Einsatz eines CSA um:

- die Abdeckung des Prüfungsumfangs im Bezug auf interne Kontrollen innerhalb eines Prüfungsjahres zu erhöhen,
- gezielte Revisionsprüfungen durch Bewerten der CSA Ergebnisse hinsichtlich aufgedeckter, risikoreicher oder ungewöhnlicher Feststellungen zu ermöglichen und
- eine Erhöhung der Wirksamkeit korrigierender Maßnahmen durch Übertragung der Zuständigkeit auf die Mitarbeiter zu erreichen.

CSA ist also nicht nur interessant für die Unternehmensleitung und Mitarbeiter, sondern auch für die Anteilseigner.

5 Literatur

Crawford, David B., COSO and Self Assessment, S. 15, www.coso.org, 2003.

Jordan Glenda S., Control Self Assessment: Making a Choice, Seite 1, Altamore Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, 1995.

Jordan Glenda S., Control Self Assessment: Making a Choice, Seite 5, Altamore Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, 1995.

Jordan Glenda S., Control Self Assessment: Making a Choice, Seite 9, Altamore Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, 1995.

Kincaid, James K.; Sampias, William J.; Marcella Jr, Albert J., Certification in Control Self-Assessment, S. 83, Altamore Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, 2004.

Kincaid, James K.; Sampias, William J.; Marcella Jr, Albert J., Certification in Control Self-Assessment, S. 87, Altamore Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, 2004.

Roth, James, Control Model Implementation: Best Practices, S. 21, Altamore Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, 1997.

Roth, James, Control Model Implementation: Best Practices, S. 9, Altamore Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, 1997.

Stadt Zürich, IKS – Das Interne Kontrollsystem, S. 3, www.stadt-zuerich.ch/.../IKS-Systematisierung%20-%20Vortrag%20vom%2014.6.06.ppt, 2006.

The Institute of Internal Auditors, Control Self Assessment: A Practical Guide, S. 98, Altamore Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, 2004.

The Institute of Internal Auditors, Professional Practices Pamphlet 98-2 – A Perspective on Control Self Assessment, S. 10, Altamore Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, 1998.

The Institute of Internal Auditors, Professional Practices Pamphlet 98-2 – A Perspective on Control Self Assessment, S. 4, Altamore Springs, Florida: The Institute of Internal Auditors, 1998.

Töpfer, Armin; Zander, Ernst, Mitarbeiter – Befragungen, S. 21, Campus Verlag, 1995.

Tritter, Richard P; Zittnan, Daniel S., Control Self Assessment: Experience, Current Thinking, and Best Practices, S. 31, www.loc.gov/catdir/toc/97-178491.html, 1996.

Wade, Keith; Wynne, Andy, Control Self Assessment, S. 15ff., John Wiley & Sons, Weinheim, April 1999.