

Die Prüfung des Internen Kontrollsystems bei Dienstleistungsunternehmen

Übernehmen Dritte (z. B. Buchungs- oder Rechenzentren) rechnungswesennahe Aufgaben für eine Einrichtung oder ein Unternehmen, hat die Ausgestaltung des Internen Kontrollsystems des beauftragten Dienstleisters unmittelbar Auswirkungen auf den Auftraggeber und kann besondere Risiken mit sich bringen: Verfügt der beauftragte Dienstleister über ein funktionsfähiges Internes Kontrollsystem, erhöht dies die Qualität der erbrachten Dienstleistung. Gleichzeitig unterstützt der Dienstleister seinen Auftraggeber beim Aufbau eines ordnungsmäßigen Rechnungswesens und hilft ihm, rechtliche Anforderungen zu erfüllen. Ein lückenhaftes Internes Kontrollsystem hingegen kann zu Fehlern im Rechnungswesen des Auftraggebers führen. Da jede Einrichtung oder jedes Unternehmen – auch bei einer Beauftragung Dritter – nicht aus der Verantwortlichkeit für die Ausgestaltung des Rechnungswesens entlassen werden kann, sollte sie/es sich mit dem Internen Kontrollsystem des von ihr/ihm beauftragten Dienstleisters intensiv auseinandersetzen.

INTERNES KONTROLLSYSTEM · QUALITÄTSSICHERUNG BEI DIENSTLEISTERN · RISIKEN DES OUTSOURCING

Seit Ende des Jahres 2006 gilt im Rahmen der Abschlussprüfung ein neuer Prüfungsstandard, der sich mit der Prüfung des Internen Kontrollsystems von beauftragten Dienstleistungsunternehmen der zu prüfenden Unternehmen beschäftigt (IDW EPS 951).

Der Prüfungsstandard hat Bedeutung für Einrichtungen und Unternehmen, die Funktionen auf externe Dienstleister (z. B. Rechenzentren) übertragen haben.

Lagert eine Einrichtung oder ein Unternehmen im Rahmen einer Beauftragung Dritter Prozesse aus („Outsourcing“), können sich hieraus für die Einrichtung als Auftraggeber Risiken ergeben, die auf Mängeln im Kontrollsystem des Dienstleisters beruhen.

Beispiele für die Auslagerung von Funktionen sind etwa die extern durchgeführte Erstellung von Lohn- und Gehaltsabrechnungen, die Bereitstellung von Anwendungen für das Rechnungswesen über Netzwerke durch ein Rechenzentrum (z. B. KIDICAP) oder auch die extern durchgeführte Digitalisierung bzw. Archivierung von Dokumenten oder Daten.

Mängel im Internen Kontrollsystem eines Dienstleistungsunternehmens können zu Mängeln in der Rechnungslegung des Auftraggebers führen (z. B. durch mangelhaften Schutz des Buchungsstoffes gegen unautorisierte Zugriffe oder Veränderungen beim Dienstleister).

Wichtig und entscheidend ist hier, dass jede Einrichtung oder jedes Unternehmen – auch nach Auslagerung von (Teil-)Prozessen im Rechnungswesen oder anderen Bereichen – immer allein für die Einhaltung der dort geltenden handels- und steuerrechtlichen Ordnungsmäßigkeitsanforderungen verantwortlich zeichnet. Eine Verlagerung der Verantwortlichkeit gegenüber Dritten auf den Dienstleister ist ausgeschlossen.

Als Maßnahme zur Qualitätssicherung ihrer Dienstleistungen können Dienstleistungsunternehmen zukünftig überprüfen und sich bestätigen lassen, dass sie über ein angemessenes Internes Kontrollsystem verfügen, dessen Kontrollen dazu innerhalb eines betrachteten Zeitraumes wirksam waren.

Der neue Prüfungsstandard beschreibt dabei detailliert, welche Prüfungshandlungen in diesem Zusammenhang durch den Abschlussprüfer bei der Jahresabschlussprüfung einer Einrichtung oder eines Unternehmens durchgeführt werden müssen, das durch Dritte erbrachte Dienstleistungen in Anspruch nimmt.

Ziel solcher Prüfungen ist, Art und Umfang des für die erbrachte Dienstleistung relevanten Kontrollumfeldes zu beschreiben und Aussagen zur Existenz hierfür notwendiger Kontrollen zu treffen.

Im Vordergrund stehen

- das allgemeine Kontrollumfeld des Dienstleistungsunternehmens
- die Beurteilung der Risikosituation
- vorhandene Kontrollaktivitäten
- Informations- und Kommunikationsprozesse
- die Überwachung des Internen Kontrollsystems.

Da die obigen Aspekte vom Grundsatz durch den Abschlussprüfer jeder Einrichtung oder jedes Unternehmens in gleicher Weise zu prüfen sind, wird es für ein Dienstleistungsunternehmen sinnvoll sein, selbst eine solche Prüfung des eigenen dienstleistungsbezogenen Internen Kontrollsystems zu beauftragen und durchführen zu lassen und seine Kunden oder Geschäftspartner hierauf zu verweisen.

Der neue Prüfungsstandard sieht diese Option ausdrücklich vor und beschreibt dazu Möglichkeiten der Berichterstattung durch den Prüfer:

**Verantwortlichkeit lässt sich nicht delegieren.
Ein extern geprüftes Internes Kontrollsystem schafft hingegen Sicherheit.**

In einer sog. „**Bescheinigung vom Typ A**“ können für das Dienstleistungsunternehmen Komponenten des eingerichteten Internen Kontrollsystems dargestellt und dazu Aussagen zur Angemessenheit getroffen werden.

Kann das mit der Durchführung von (Teil-)Aufgaben beauftragte Dienstleistungsunternehmen eines Mandanten seinem Abschlussprüfer eine solche Bescheinigung vorlegen, ist diese bei der Jahresabschlussprüfung und hier insbesondere bei der Beurteilung der Wirksamkeit des Internen Kontrollsystems des Mandanten heranzuziehen.

Aussagen zur Wirksamkeit von Kontrollen werden hierbei allerdings nicht getroffen, da sie nur als Ergebnis weiterer Prüfungshandlungen zu belegen wären.

Bestätigt sich als Ergebnis entsprechender Prüfungen die Wirksamkeit der eingerichteten Kontrollen, kann dies laut Prüfungsstandard durch die Erteilung einer sog. „**Bescheinigung vom Typ B**“ dokumentiert werden.

In dieser wird eine Verbindung zu konkreten Kontrollzielen hergestellt und bestätigt, dass das eingerichtete Interne Kontrollsystem des Dienstleistungsunternehmens in Bezug auf die genannten und beschriebenen Kontrollziele wirksam erscheint.

Mögliche Kontrollziele bzw. -fragen für im Rechnungswesen eingesetzte Buchführungssysteme wären z. B.

- Vollständigkeit („Wurden alle Geschäftsvorfälle erfasst?“)
- Richtigkeit („Wurden alle Geschäftsvorfälle sachlich richtig erfasst?“)
- Zeitgerechtigkeit („Wurden alle Geschäftsvorfälle zeitnah und periodengerecht erfasst?“)
- Ordnung („Erfolgte eine zeitlich angemessene Abbildung im Grund- und Hauptbuch?“)
- Nachvollziehbarkeit („Kann sich ein sachverständiger Dritter anhand der vorhandenen Dokumentation in angemessener Zeit einen Überblick über die Verarbeitung des Buchungsstoffes verschaffen?“)
- Unveränderlichkeit („Wurde das Radierverbot angemessen umgesetzt?“)

Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass Dienstleistungsunternehmen, die über eine Bescheinigung vom Typ B verfügen, ihren Auftraggebern in umfänglicher Form die Existenz eines wirksamen Internen Kontrollsystems nachweisen können. Bescheinigungen vom Typ A hingegen werden sich als eine Bestätigung über die Erfüllung von Mindestanforderungen etablieren.

Aufgabe des Abschlussprüfers kann es sein, im Dialog mit Dienstleistungsunternehmen wie z. B. privaten oder kirchlichen Rechenzentren entsprechende Prüfungen durchzuführen und hierüber in der wie oben erläuterten formalisierten Form zu berichten. Ersatzweise können Prüfungen auch bei einer Einrichtung oder einem Unternehmen direkt durchgeführt und Bescheinigungen erteilt werden.

FAZIT

Ein geprüftes und als verlässlich eingestuftes Internes Kontrollsystem bei möglichen Partnern für outgesourcete Prozesse wird zukünftig verstärkt ein weiteres, wichtiges Auswahlkriterium für die Wahl des „richtigen“ Dienst-

Thomas Grigo

Certified Information Systems Auditor

Certified Internal Auditor

Certified Information Security Manager

CURACON GmbH

Leiter der IT-Revision

Tel. 02 51/9 22 08-125

thomas.grigo@curacon.de