

Ist das IKS Ihres Dienstleisters angemessen und wirksam?

Mehr Sicherheit für Sie bei der Jahresabschlussprüfung durch eine Bescheinigung nach IDW PS 951!

Die Konzentration auf Kernkompetenzen durch die Auslagerung von Leistungen und Geschäftsprozessen auf Externe ist gängige Praxis. Diese zumeist durch Wirtschaftlichkeitsaspekte getragenen Entscheidungen bergen neben Chancen auch Risiken, da die Einflussmöglichkeit auf die Ausgestaltung der ausgelagerten Bereiche eingeschränkt ist. Hieraus resultieren Qualitätsunsicherheiten bezüglich der bezogenen Leistungen, die neben dem operativen Geschäft auch die Buchführung betreffen. Dennoch bleibt der Auftraggeber eines Rechenzentrums oder sonstigen Dienstleisters immer selbst für die Ordnungsmäßigkeit der gesamten Buchführung verantwortlich. Das eingerichtete interne Kontrollsystem (IKS) ist daher so auszugestalten, dass diese Unsicherheiten identifiziert und Auswirkungen erfasst werden können.

INTERNES KONTROLLSYSTEM · VERANTWORTUNG GESETZLICHER VERTRETER · OUTSOURCING · DIENSTLEISTUNGS-
UNTERNEHMEN · JAHRESABSCHLUSSPRÜFUNG · BESCHEINIGUNG TYP A & B

IKS als Gegenstand der Jahresabschlussprüfung

Im Rahmen der Abschlussprüfung hat sich der Prüfer ein Bild von dem eingerichteten rechnungslegungsrelevanten internen Kontrollsystem des Unternehmens zu machen. Er muss ein Verständnis von dem IKS insoweit entwickeln, als es für die Feststellung und Beurteilung der Fehlerrisiken erforderlich ist. Unter einem internen Kontrollsystem werden die vom Management eingeführten Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen verstanden, die auf die organisatorische Umsetzung der Entscheidungen

- zur Sicherung der Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Geschäftstätigkeit,
- zur Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der internen und externen Rechnungslegung sowie
- zur Einhaltung der für das Unternehmen maßgeblichen rechtlichen Vorschriften gerichtet sind.

Verantwortung der gesetzlichen Vertreter

Die Verantwortung für die Ausgestaltung, d. h. die Konzeption, Implementierung, Aufrechterhaltung sowie Überwachung eines angemessenen und wirksamen IKS liegt bei den gesetzlichen Vertretern. Dies gilt auch für die relevanten Bestandteile, die an externe Dienstleister (z. B. Rechenzentren) ausgelagert wurden.

Unter einer Auslagerung von (Teil-)Prozessen des zu prüfenden Unternehmens ist deren Übertragung auf ein rechtlich vom ihm getrenntes Dienstleistungsunternehmen zu verstehen. Typische Beispiele für ausgelagerte (Teil-)Prozesse sind der IT-Betrieb, die Lagerhaltung, die Personalabrechnung oder sogar das gesamte Buchführungssystem.

Entscheidend ist, dass jede Einrichtung – auch nach der Auslagerung – immer allein für die Einhaltung der geltenden handels- und steuerrechtlichen Ordnungsmäßigkeitsanforderungen ver-

antwortlich zeichnet. Eine Verlagerung der Verantwortlichkeit auf den Dienstleister ist ausgeschlossen.

Dienstleistungsunternehmen

Ein Dienstleistungsunternehmen ist ein rechtlich eigenständiges Unternehmen, das betriebliche Funktionen des auslagernden Unternehmens in dessen Auftrag durchführt. Mit der Auslagerung erlangt das IKS des Dienstleisters Bedeutung für die Beurteilung der Frage, ob die Ausgestaltung der Kontrollen Risiken birgt, die beim Auftraggeber zu Mängeln in der Rechnungslegung führen können.

Führt die Beurteilung zu dem Ergebnis, dass die Tätigkeit des Dienstleisters für das zu prüfende Unternehmen für die Abschlussprüfung von Bedeutung ist, hat der Abschlussprüfer ein Verständnis für das interne Kontrollsystem des Dienstleistungsunternehmens zu entwickeln, um das Kontrollrisiko beurteilen zu können. Dabei muss der Abschlussprüfer insbesondere beurteilen, ob die Tätigkeit des Dienstleisters für das zu prüfende Unternehmen hinreichend durch das IKS des Auftraggebers oder durch das hierfür beim Dienstleister eingerichtete IKS überwacht wird.

In dem Dienstleistungsunternehmen werden organisatorisch von dem zu prüfenden Unternehmen abweichende rechnungslegungsbezogene Regelungen eingerichtet sein. Diese sind weder in die betrieblichen Abläufe des zu prüfenden Unternehmens eingebunden, noch hat das zu prüfende Unternehmen unmittelbar eine Einflussmöglichkeit hierauf.

Arten der Einflussnahme

Sofern für das Rechnungswesen Informationstechnologie eingesetzt wird und diese ausgelagert wurde, ist darüber hinaus eine Prüfung und Beurteilung des rechnungslegungsbezoge-

nen IT-Kontrollsystems des Dienstleisters notwendig. Beschränkt sich die Aufgabe eines Dienstleistungsunternehmens auf die Abwicklung und/oder die buchhalterische Aufzeichnung bestimmter Tätigkeiten *nach Anweisung* des zu prüfenden Unternehmens, kann es ausreichen, allein im IKS des zu prüfenden Unternehmens wirksame Regelungen zur Überwachung dieser Auslagerung einzurichten.

Führt der Dienstleister dagegen auftragsgemäß in bestimmten Bereichen der Rechnungslegung Vorgänge eigenständig durch, ist zwar der Dienstleister gegenüber dem Auftraggeber über solche Vorgänge rechenschaftspflichtig, die Verantwortung für diese Vorgänge verbleibt jedoch bei dem zu prüfenden Unternehmen. Dies führt dazu, dass das bei einem Dienstleister eingerichtete IKS und die diesbezüglich dort geführten Aufzeichnungen für die Abschlussprüfung des Auftraggebers von Bedeutung sind. Deshalb hat das zu prüfende Unternehmen mit dem Dienstleistungsunternehmen vertraglich Prüfungs- und Kontrollrechte zu vereinbaren, um sich von der Angemessenheit und Wirksamkeit des IKS überzeugen zu können.

Hintergrund einer Bescheinigung nach IDW PS 951

Da die obigen Aspekte vom Grundsatz durch den Abschlussprüfer jedes Auftraggebers in gleicher Weise zu prüfen sind, wird es für einen Dienstleister sinnvoll sein, eine solche Prüfung des dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems durchführen zu lassen und seine Kunden oder Geschäftspartner hierauf zu verweisen.

Der im September 2007 vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. verabschiedete IDW Prüfungsstandard: Die Prüfung des internen Kontrollsystems beim Dienstleistungsunternehmen für auf das Dienstleistungsunternehmen ausgelagerte Funktionen (IDW PS 951) sieht diese Option ausdrücklich vor und beschreibt dazu Möglichkeiten der Berichterstattung durch einen Prüfer. Es handelt sich hierbei dann um ein wertbares Prüfungsergebnis eines Dritten, auf das sich der Abschlussprüfer grundsätzlich stützen kann.

Typ A

In einer sogenannten „Unbedenklichkeitsbescheinigung vom Typ A“ können für das Dienstleistungsunternehmen Komponenten des eingerichteten IKS dargestellt und Aussagen zur Angemessenheit getroffen werden. Aussagen zur Wirksamkeit von Kontrollen sind hierbei allerdings explizit nicht möglich.

Diese Form der Bescheinigung wird insoweit weitere Prüfungshandlungen des Abschlussprüfers nach sich ziehen, als dieser eine Aussage über die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems treffen muss.

Er kann diese Bescheinigung somit nur als Grundlage weiterführender Prüfungshandlungen verwerten.

Typ B

Um weitere Prüfungshandlungen zu vermeiden, kann für das Dienstleistungsunternehmen in einer sogenannten „Unbedenklichkeitsbescheinigung vom Typ B“ eine Aussage zur Angemessenheit und zur Wirksamkeit des eingerichteten dienstleistungsbezogenen internen Kontrollsystems getroffen werden.

”

Der Mensch hat einen freien Willen – das heißt, er kann einwilligen ins Notwendige.

“

Friedrich Hebbel (1813–63),
dt. Dichter

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

Diese Bescheinigung kann durch den Abschlussprüfer des auslagernden Unternehmens im Rahmen seiner Eigenverantwortlichkeit als Ersatz für eigene Prüfungshandlungen verwendet werden.

FAZIT

Im Rahmen der Jahresabschlussprüfung wird sich der Abschlussprüfer, um nicht gegen berufsständische Vorgaben zu verstoßen, in Zukunft der Einforderung von Unbedenklichkeitsbescheinigungen nicht entziehen können. Eine Bescheinigung wird angefordert werden, wenn bei der Beurteilung des internen Kontrollsystems auch ausgelagerte rechnungslegungsrelevante Bereiche betroffen und diese für die Gesamtbeurteilung von Bedeutung sind. Insbesondere für die Zukunft sollte deshalb bei der Ausgestaltung von Dienstleistungsverträgen die Verpflichtung des Dienstleisters zur Beibringung einer entsprechenden Bescheinigung berücksichtigt werden. Inwieweit bestehende Dienstleistungsverträge nachträglich angepasst werden können, sollte umgehend geprüft werden. Zusammenfassend lässt sich feststellen, dass Dienstleister, die über eine Bescheinigung vom Typ B verfügen, ihren Auftraggebern in umfänglicher Form die Existenz eines wirksamen IKS nachweisen können. Bescheinigungen vom Typ A hingegen können nur als eine unzureichende Bestätigung über die Erfüllung von Mindestanforderungen interpretiert werden.

Michael Schröder

Wirtschaftsprüfer/Steuerberater
CURACON GmbH
Prüfungsleiter
Tel. 02 51/9 22 08-0
michael.schroeder@curacon.de