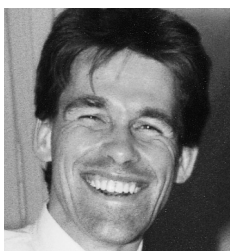


IT-Outsourcing und Revision

Konsequenzen des IT-Outsourcings für die interne und externe Revision



Michel Huissoud,
Vize-Direktor
Eidgenössische
Finanzkontrolle,
Bern
michel.huissoud
@efk.admin.ch

Das Outsourcen von IT-Leistungen birgt neben kurzfristigen finanziellen Vorteilen auch gewisse Risiken in sich. Der Revisor sollte deshalb bei der Vertragsprüfung oder Risikoanalyse verschiedene heikle Faktoren sorgfältig prüfen und diese mit der Unternehmensleitung frühzeitig diskutieren.

Das Outsourcen von Arbeitsabläufen ist für viele Unternehmen zur Alltäglichkeit geworden. Die damit verbundenen kurzfristigen finanziellen Vorteile sind jedoch gelegentlich mit Risiken behaftet, die jeder pflichtbewusste Revisor sorgfältig prüfen und frühzeitig mit der Unternehmensleitung diskutieren muss.

1. Auswirkungen auf die Unternehmung

Das Outsourcing hat spürbare Auswirkungen auf die gesamte Unternehmung. Für den Revisor kann es entscheidend sein, sich die nachfolgend genannten Faktoren gut zu merken, da sie potenzielle neue Risiken darstellen, die er bei der Vertragsprüfung oder Risikoanalyse berücksichtigen sollte.

1.1. Grössere Abhängigkeit

Das Outsourcing dürfte im Allgemeinen die Abhängigkeit einer Unternehmung erhöhen – vor allem dann, wenn im ausgelagerten Bereich kein konkurrenzfähiger Markt existiert. Nach einigen Monaten besteht die Gefahr, dass der Dienstleister seine Monopolstellung auszunutzen versucht. Für die Unternehmung wird es dann zunehmend schwierig, den ausgelagerten Prozess betriebsintern wieder aufzubauen.

1.2. Gefahr der mangelnden Kontinuität im Strategiemanagement

Obwohl sich die Unternehmensstrategie grundsätzlich auf die zentralen Prozesse konzentriert, können Support und Logistik eine wichtige Rolle spielen. Eine Methode vom Typ Balanced Score Card (BSC) sollte beispielsweise das gesamte Personal, das für die Erreichung der strategischen Ziele eingesetzt wird, mit einschliessen. In der Praxis wird man in den Outsourcing-Verträgen aber wohl eher selten Verfahren antreffen, die den Einbezug der Unternehmensstrategie in die Strategie des Dienstleisters garantieren.

Dieselben Probleme stellen sich auch bei der ISO 9000-Zertifizierung. Die vom Dienstleister übernommenen Prozesse müssen auf die eine oder andere Weise in die Zertifizierung der Unternehmung integriert werden.

Diese Situation geht oft mit einem Mangel an Transparenz einher. Die Unternehmung erfährt nur teilweise oder zu spät von den Problemen des Dienstleisters, von den Entscheidungen und Prioritäten seines Verwaltungsrats oder von finanziellen Schwierigkeiten, mit denen der Dienstleister zu kämpfen hat. Die gerichtlich angeordnete Beschlagnahme im Rahmen einer Betreibung des Fahrzeugparks kann jedoch die ganze Unternehmenstätigkeit des Dienstleisters und letztlich auch der Unternehmung selber lahmlegen.

1.3. Keine Interessenübereinstimmung

Manchmal befindet sich der Dienstleister im Besitz der Unternehmung (Beispiel Rechenzentrum der schweizerischen Kantonalbanken). Unter der Voraussetzung, dass alle Beteiligten die gleichen Interessen verfolgen, kann ein solches Gebilde das neue Risiko möglicherweise ausschliessen. In allen anderen Fällen wird sich die Frage stellen, ob ein Dienstleister, der seine eigenen Interessen gefährdet sieht, wirklich bereit sein

wird, den Verpflichtungen gegenüber Dritten den Vorrang zu geben. Es kommt oft vor, dass ein Dienstleister für mehrere Konkurrenzfirmen derselben Branche arbeitet oder später von einem neuen Unternehmen geschluckt wird. In allen diesen Fällen stellt sich die Frage nach der Treuepflicht und dem Konkurrenzverbot.

1.4. Wegfall der hierarchischen Unterstellung

Es gilt als überholt, überhaupt noch von Hierarchien zu sprechen. Wir stellen jedoch fest, dass jede ernsthafte Analyse der internen Kontrollsysteme die Personalanstellungs- und Qualifikationsverfahren mit einschliessen muss, dass Probleme im Privatbereich schwerwiegende Folgen auf das Berufsleben haben können und dass es sehr wichtig ist, im Betrugsfall schnell zu reagieren. Ausserdem sollten für das Personal des Dienstleisters, das die Daten der Unternehmung verarbeitet oder sich in deren Betriebsräumen aufhält, unbedingt dieselben Bedingungen und Einschränkungen wie für das eigene Personal gelten.

Das Fehlen einer hierarchischen Unterstellung des Dienstleisterpersonals stellt ein schwerwiegendes Problem dar, das teilweise dadurch gelöst werden kann, dass dem betriebsinternen Kaderpersonal ausdrücklich die Verantwortung für die Beaufsichtigung des Dienstleisterpersonals übertragen wird. Bei dieser Gelegenheit werden jedoch viele Kaderangestellte feststellen, dass im Zuge des Outsourcings zwar viele untergeordnete Stellen frei werden, dafür eher selten solche in höheren Positionen.

1.5. Wissensmanagement: Verlust von qualifiziertem Personal

Viele Unternehmungen sind täglich mit dem Problem des zunehmend schnellen technologischen Wandels sowie mit der Schwierigkeit konfrontiert, qualifiziertes Personal rekrutieren und anschliessend auch an sich binden zu können. In dieser Hinsicht wird in vielen Betrieben ein grundlegender Fehler begangen: der analysierte Prozess wird für einen Supportprozess gehalten (zum Beispiel: Entwicklung einer E-Commerce-Applikation) und man möchte sich via Outsourcing von ihm trennen. Dieser Ansatz verschafft zwar kurzfristig eine Lösung der betrieblichen Probleme, birgt jedoch auch das Risiko in sich, einige Monate später den Verlust des Know how feststellen zu müssen, das sich für die Unternehmung

nachträglich für einen bestimmten Prozess doch noch als zentral erweist.

Die für das Wissensmanagement zuständige Person wird sich aber auch fragen müssen, ob die kreativen Kräfte der Unternehmung – die Schöpfer von neuem Wissen – die den technologischen Fortschritt von morgen sichern, nicht aus eben diesen Spitzentechnologie-Bereichen stammen, die allzu leichtfertig mitsamt dem dazugehörigen Personal ausgelagert werden.

Schliesslich enthebt das Outsourcing eines bestimmten Geschäftsbereichs die Unternehmung nicht von der Aufgabe, diesen Bereich sehr gut zu kennen, sei es auch nur, um die Leistungen des Dienstleisters kontrollieren zu können. Unter Umständen ist es aber auch möglich, sogar diese Aufga-

Schliesslich enthebt das Outsourcing eines bestimmten Geschäftsbereichs die Unternehmung nicht von der Aufgabe, diesen Bereich sehr gut zu kennen, sei es auch nur, um die Leistungen des Dienstleisters kontrollieren zu können.

be auszulagern, indem sie zum Beispiel an einen zweiten Dienstleister vergeben wird.

1.6. Schwindende Motivation des Personals

Es kommt ziemlich häufig vor, dass das einem bestimmten Prozess zugeordnete Personal entlassen und anschliessend vom Dienstleister übernommen wird. Ein solches Vorgehen kann jedoch das Arbeitsklima beeinträchtigen und die Loyalität des Personals gegenüber dem Betrieb, in welchem es im Namen des Dienstleisters mitarbeiten soll, untergraben.

2. Externe Prüfung

2.1. Der GZA 18 und die Revisionsnorm ISA 402

Die IFAC (International Federation of Accountants, vgl. <http://www.ifac.org>) hat eine internationale Revisionsnorm aufgestellt (ISA 402) welche kürzlich in den Grundsatz zur Abschlussprüfung (GZA 18) «Outsourcing-Verhältnis» der schweizerischen Treuhänder-Kammer übernommen worden ist.

Der Prüfer muss die Auswirkungen der erbrachten Dienstleistungen auf die Buchhaltungs- und die internen Kontrollsysteme des Kunden bewerten, damit die Revision vorbe-

reitet und ein effizienter Prüfungsansatz gewählt werden kann. Es gibt dabei keine festen Regeln, nach denen die Relevanz eines Prozesses bestimmt werden kann. Den Betrieb des internen Informatiknetzes einer Bank oder einer Erdölgesellschaft auszulagern hat sicher nicht die gleiche Bedeutung.

Wenn der Prüfer zum Schluss kommt, dass die ausgelagerten Geschäftsbereiche für die Unternehmung signifikant sind und sich demzufolge auf die Revision auswirken, muss er genügend Informationen zusammentragen, um das Buchhaltungs- und interne Kontrollsystem zu verstehen.

Erachtet es der Prüfer für notwendig, die Wirksamkeit der internen Kontrollsysteme zu

sors alle Kriterien mit ein, das heisst: Wirksamkeit (effectiveness), Wirtschaftlichkeit (efficiency), Vertraulichkeit (confidentiality), Integrität (integrity), Verfügbarkeit (availability), Einhaltung rechtlicher Erfordernisse (compliance) und Zuverlässigkeit (reliability).

Die IIA (The Institute of Internal Auditors) hat selber keine Norm aufgestellt, die der ISA 402-Norm der IFAC entsprechen und diese in den spezifischen Bereichen der internen Revision ergänzen würde.

3.2. Am Outsourcing-Entscheid mitwirken

Der interne Revisor muss insbesondere dafür sorgen, dass:

- die Prozesse, deren Auslagerung vorgesehen ist, für die Unternehmung nicht von strategischer Bedeutung sind,
- die Unternehmung das Wissen besitzt, das für die Auswahl und anschliessend für die Kontrolle des Dienstleisters notwendig ist,
- ein vollständiges Pflichtenheft erstellt wird, bevor die Suche nach einem geeigneten Dienstleister eröffnet wird,
- die Unternehmung im Auswahlverfahren des Dienstleisters von optimalen Verhandlungsbedingungen profitieren kann,
- insbesondere in wichtigen Fällen vor Abschluss des Outsourcing-Vertrags eine Prüfung beim Dienstleister durchgeführt wird,
- der Vertragsentwurf vor seiner Unterzeichnung den internen Revisoren zur Begutachtung und Stellungnahme vorgelegt wird.

3.3. Aushandeln des Outsourcing-Vertrags

3.3.1. Stellung des Revisors

Nebst den bereits angesprochenen Punkten muss der interne Revisor insbesondere Folgendes beachten.

Die Erwähnung der Revisionsrechte im Outsourcing-Vertrag ist äusserst wichtig. Es liegt im ureigensten Interesse des Revisors, auch die Interessen der externen Revisoren zu verteidigen.

Die Erfahrung zeigt, dass es sehr wichtig ist, den Dienstleister dazu zu zwingen, den Revisoren während der für die Revisionsarbeiten notwendigen Dauer das erforderliche qualifizierte Personal für Fragebeantwortung zur Verfügung zu stellen, und zwar ohne diese Leistungen zu fakturieren.

Ausserdem sollte vertraglich festgelegt werden, dass die Empfehlungen des Revisors möglichst rasch umzusetzen sind, ohne dass daraus zusätzliche Kosten erwachsen.

Es kommt ziemlich häufig vor, dass das einem bestimmten Prozess zugeordnete Personal entlassen und anschliessend vom Dienstleister übernommen wird.

überprüfen, hat er drei Möglichkeiten:

- Er kann die Kontrollen prüfen, denen die Unternehmung die Aktivitäten des Dienstleisters unterzieht.
- Er kann vom Revisor des Dienstleisters einen Bericht über die Wirksamkeit der Buchhaltungs- und der internen Kontrollsysteme sowie über die Behandlung der Applikationen, die im Rahmen der Revision untersucht werden, verlangen.
- Er kann schliesslich beim Dienstleister Einhalteprüfungen durchführen.

Diese zwei Normen weisen leider eine Lücke auf: im Outsourcingbereich ist die Prüfung der Fähigkeit der Unternehmung zur Weiterführung ihrer Geschäftstätigkeit vergessen gegangen – trotz der nicht unerheblichen Risiken, denen sie mit dem Outsourcing ausgesetzt wird. Ein Verweis auf den GZA 13 «Fortführung der Unternehmenstätigkeit» (bzw. ISA 570 «Going concern») wäre sicher angebracht gewesen.

3. Interne Prüfung

3.1. Zielsetzungen und Normen

Die Rolle der internen Revision ist schwergewichtig anders gelagert, weil sie auch die Überprüfung der Umsetzung der Gesamtstrategie der Unternehmensleitung (sogenannte Governance) erfasst.

Wird auf das von der ISACA vorgeschlagene COBIT-Modell Bezug genommen, schliesst der Prüfauftrag des internen Revi-

Es ist verständlich, dass ein Dienstleister, der sein Produkt gleichzeitig mehreren Dutzend Unternehmungen verkauft, es vermeiden möchte, einzeln mit den Revisoren all dieser Kunden verhandeln zu müssen. Er wird im Allgemeinen seinen eigenen Revisor damit beauftragen und ihn bitten, die Ergebnisse dieser Arbeiten den Prüfern seiner Kunden mitzuteilen. Eine solche Lösung sollte jedoch nur akzeptiert werden, wenn der betriebseigene Revisor das Arbeitsprogramm des Dienstleister-Revisors bestimmen und in dessen Berichte Einsicht nehmen darf.

3.3.2. Weitere wichtige Punkte

Ob ein Outsourcing-Vertrag korrekt erfüllt wurde, kann nur dann überprüft werden, wenn zuvor messbare Ziele festgelegt worden sind. Im Informatikbereich zählt die Version 3 von COBIT für jeden Prozess und für jedes Kontrollziel eine Liste von Erfolgsfaktoren und entsprechenden Indikatoren auf.

Für das Überleben der Unternehmung kann es sehr wichtig sein, dass die Möglichkeit der Auflösung des Outsourcing-Vertrags besteht, und zwar nicht nur juristisch, sondern auch technisch. In der Praxis kann das heissen, dass die elektronisch verarbeiteten Daten der Unternehmung bei einem Dritten in einem Standardformat, das ihr bekannt ist, aufbewahrt werden.

3.4. Prüfung des Outsourcings

Insbesondere in den ersten Monaten geht es vor allem darum zu überprüfen, ob die im Outsourcing-Vertrag festgelegten Ziele wirklich gemessen und die vorgesehenen Werte erreicht worden sind.

Anschliessend empfiehlt es sich zu kontrollieren, ob die ausgelagerten Prozesse in der Zwischenzeit eine strategische Bedeutung erlangt haben, die es rechtfertigen würde, sie wieder in die Unternehmung zu integrieren; es empfiehlt sich ausserdem, die Leistungen des Dienstleisters zu bewerten, wobei es nicht nur darum geht, für ein angemessenes Kosten/Nutzenverhältnis zu sorgen, sondern auch zu prüfen, ob das technologische Wissen des Dienstleisters es der Unternehmung erlaubt, das Niveau der Konkurrenz zu erreichen oder zu halten.

4. Schlussfolgerungen

Wenn eine Unternehmung von den Möglichkeiten des Outsourcings Gebrauch macht, liefert sie den Beweis ihrer Eigenini-

tiative. Sie verdient es, dass ihre Revisoren sie auf dem eingeschlagenen Weg unterstützen. Die Revisoren ihrerseits sind gut beraten, das Vorhaben ernst zu nehmen und sich ihm mit ihrer ganzen Energie zu widmen, um seinen Erfolg zu garantieren. ■

Kurz und bündig

Neben kurzfristigen finanziellen Vorteilen bringt das Outsourcen auch gewisse Risiken mit sich. Der Revisor sollte deshalb bei der Vertragsprüfung oder Risikoanalyse einige Faktoren sorgfältig prüfen und diese mit der Unternehmensleitung frühzeitig diskutieren. Outsourcing hat für Unternehmungen im Allgemeinen erhöhte Abhängigkeit zur Folge oder kann eine Gefahr für die Kontinuität des Strategiemangements darstellen. Ein weiterer Risikofaktor kann die fehlende Interessenübereinstimmung sein – zumal dann, wenn zugleich auch Interessen des Dienstleisters betroffen sind. Als Folge des Wegfalls der hierarchischen Unterstellung kann dem betriebsinternen Kader die Verantwortung für die

Beaufsichtigung des Personals des Dienstleisters übertragen werden, für welches im Übrigen dieselben Bedingungen und Einschränkungen wie für das eigene Personal gelten sollten. Outsourcing kann aber auch den Verlust von Know how nach sich ziehen, wenn jene Bereiche ausgelagert werden, die den technologischen Fortschritt von morgen sichern. Zu beachten ist schliesslich, dass eine korrekte Erfüllung des Outsourcing-Vertrages nur dann überprüft werden kann, wenn messbare Ziele festgelegt wurden. Denn in den ersten Monaten wird vor allem zu überprüfen sein, ob die im Outsourcing-Vertrag festgelegten Ziele wirklich gemessen und die vorgesehenen Werte erreicht worden sind.