

<b>Das "Projekt Sarbanes-Oxley" und die Interne Revision</b> <i>Kritische Würdigung des "Sarbanes-Oxley Implementation Survey"</i>	Hans-Ulrich Westhausen, CIA  arbeitet seit 6 Jahren in der Internen Revision und legte 2001 die Prüfung zum Certified Internal Auditor ab.
---	---

**Der 30. Juli 2002** war für die amerikanische Unternehmenswelt kein normaler Tag. Denn der Sarbanes-Oxley-Act ("SOX") erlangte an diesem Tag in den USA Gesetzeskraft.

Zwar gibt es auch heute noch Zeitgenossen, die SOX ausschließlich mit den Footballstars der Boston Red Sox in Verbindung bringen. Andere wiederum stellen sich darunter eventuell die Abkürzung für eine Frau namens Sorbane Oxley vor.

Die Mehrheit der betroffenen Unternehmen hat jedoch den Ernst der Lage erkannt, der in der Deadline zur SOX-Umsetzung in den USA besteht: 15.11.2004.<sup>1</sup> Endet ein Geschäftsjahr an diesem Stichtag oder später, muss ein kapitalmarktaktives US-Unternehmen u.a. folgende Hauptanforderungen in seiner Geschäftsberichtserstattung erfüllen:

- § Sec. 302 / CEO und CFO müssen eidesstattlich schriftlich versichern, dass die veröffentlichten Daten zur Vermögens-, Finanz- und Ertragslage angemessen und korrekt angegeben und durch zu beschreibende interne Kontrollen abgesichert sind.
- § Sec. 404 / Die Geschäftsführung muss mit dem Jahresabschluss einen "Internal Control Report" vorlegen, in dem die Verantwortlichkeit des Managements für das System interner Kontrollen über veröffentlichte Geschäftsdaten festgeschrieben und die Wirksamkeit dieses Kontroll-Systems eingeschätzt wird (= "Internal Control over Financial Reporting").

Diese Vorgaben müssen derzeit nur US-amerikanische, aber zukünftig auch alle ausländischen Unternehmen erfüllen, die an US-Kapitalmärkten aktiv sind (SOX-

---

<sup>1</sup> In einer laufenden Umfrage (Stand: 10.07.2004) auf [www.sarbanes-oxley-forum.com](http://www.sarbanes-oxley-forum.com) gaben 1.039 von 1.299 (= 80 %) Unternehmen an, sich mit SOX zu beschäftigen. Dies reichte von Anfangsrecherchen (448 = 34 %) bis hin zu vollständiger SOX-Konformität (54 = 4 %). Jedoch gaben auch 260 Unternehmen (= 20 %) an, noch nicht begonnen zu haben ("not started").

Deadline für ausländische Unternehmen: 15.07.2005). Manche ausländische Unternehmen, wie die Bayer AG, haben das "Projekt SOX" sogar jetzt schon abgeschlossen. So berichtet die Bayer AG auf ihrer Homepage, dass die "Regeln der US-Börsenaufsicht und des SOX umgesetzt sind", wobei auch auf die eigenen Listungen an zahlreichen ausländischen Börsen (seit Januar 2002 auch an der NYSE) verwiesen wird.

Obwohl die Interne Revision im SOX nicht direkt angesprochen wird<sup>2</sup>, so hat SOX und das mit seiner Einhaltungskontrolle beauftragte Public Company Accounting Oversight Board ("PCAOB") die Welt der amerikanischen, aber auch der internationalen IR in Bewegung gebracht und leider auch offensichtliche Schwächen der IR aufgezeigt.

Dies lässt sich aus dem "**Sarbanes-Oxley Implementation Survey**"<sup>3</sup> ableiten, an dem sich 203 IIA-Mitglieder im 1. Quartal 2004 beteiligten. Der Querschnitt der an diesem Survey beteiligten Unternehmen erscheint geradezu SOX-prädestiniert zu sein, denn

- § 72 % der Unternehmen erwirtschafteten 1 Mrd. US\$ Jahresumsatz oder mehr,
- § 60 % beschäftigten 5.001 Mitarbeiter oder mehr und
- § 63 % meldeten IR-Abteilungsstärken von 6 bis zu 50 Mannjahren.

Das **Projekt SOX** zählt – gemessen an der Umsetzungsdauer – gewiss nicht zu den erfolgreichsten in den betreffenden Unternehmen. Schließlich wurde das Projekt – bei bisher 2-jähriger Laufzeit – erst in 1 % der vom IIA befragten Unternehmen vollständig umgesetzt (Anmerkung: 4 % Realisationsquote lt. aktueller Umfrage auf [www.sarbanes-oxley-forum.com](http://www.sarbanes-oxley-forum.com); siehe Fußnote <sup>1</sup>).

---

<sup>2</sup> Im SOX gibt es nur eine Nennung von "internal audit" (in Sec. 201: Verbot von Innenrevisions-Dienstleistungen für den amtierenden Abschlussprüfer).

<sup>3</sup> Studie von Jefferson Wells International und dem Institute of Internal Auditors (IIA), vorgelegt im Mai 2004. Kostenloses Download der Studie "Sarbanes-Oxley Implementation Survey" auf [www.jeffersonwells.com](http://www.jeffersonwells.com).

---

Auch hinsichtlich der genannten Einführungsschwierigkeiten zeigen sich gravierende Schwächen im Projektmanagement, u.a.

- § unzureichende Ressourcen und/oder Zeitrestriktionen,
- § unangemessene oder fehlende Dokumentation,
- § fehlende Prozessverantwortliche,
- § mangelhafte Unterstützung durch das Management.

Die genannten operativen Projektschwächen sind besonders für die IR sehr schmerzlich. **Denn die IR war überwiegend haupt- bzw. mitverantwortlich im Projekt SOX tätig.** So ergab die Umfrage, dass die IR bei der SOX-Einführung in 53 % der Unternehmen direkt verantwortlich und innerhalb der verbliebenen 47 % immer noch wesentlich mitbeteiligt war. Damit lässt sich zum Teil erklären, warum in den betreffenden Zeiträumen knapp 50 % der gesamten IR-Arbeitszeit ausschließlich auf das Projekt SOX verwendet wurde.<sup>4</sup>

Angesichts eines solch hohen Beteiligungs- und Verantwortlichkeitsgrades der IR stellt sich ganz massiv die Frage nach Wahrung der **Unabhängigkeit und Objektivität der IR**. Ein ganzes IIA-Revisions-Grundsatzkapitel<sup>5</sup> schreibt hierzu vor, dass interne Revisoren zum einen von den Aktivitäten, die sie prüfen, unabhängig sein sollen (= Unabhängigkeit) und zum anderen keine Verantwortlichkeiten im laufenden Geschäftsbetrieb übernehmen sollen (= Objektivität), um damit einem eventuellen späteren Interessenkonflikt (= Prüfer prüft sich selbst) vorzubeugen. Es scheint jedoch so, als ob im Rahmen des "Projekts SOX" mehrheitlich von diesem Grundsatz graduell abgewichen worden ist.

Selbstkritisch muss die IR auch ihre bisherigen Prüfungsergebnisse hinsichtlich interner Kontrollsysteme hinterfragen. So wurden nun – im Rahmen der SOX-Überprüfungen – in 92 % aller Unternehmen Lücken in internen Kontrollsystemen festgestellt. Nicht nur dieser hohe Prozentsatz, sondern auch die Qualität der Lücken erscheint erstaunlich.

---

<sup>4</sup> Schätzung des Autors aus Angaben des "Surveys": 29% aller Personalkapazitäten waren 70 – 100 % auf SOX ausgerichtet, 23 % zu 40 – 60 % und 48 % zu 10 – 30 %.

<sup>5</sup> Grundsätze für die Berufliche Praxis der Internen Revision, Grundsatz 100 "Unabhängigkeit", 33 ff., IIA / IIR, 2000.

Denn vorrangig wurden fast schon banale Dinge genannt, die eigentlich bei jeder Ordnungsmäßigkeitsprüfung hätten auffallen müssen wie z.B.

- § fehlende Dokumentation von Prozesskontrollen (34 %),
- § fehlende formale Genehmigungsprozeduren (23 %) und
- § fehlendes 4-Augen-Prinzip (19 %).

## **Fazit**

Die IIA-Umfrage-Ergebnisse aus den USA hinsichtlich der Anstrengungen bei der SOX-Umsetzung spiegeln eine Situation wider, die sicher nicht nur typisch für amerikanische Unternehmen ist.

Auch diesseits des Atlantiks gibt es SOX-Aktivitäten, die vom Management nur partielle Unterstützung finden. Hier wie dort gibt es dabei schwaches Projektmanagement. Hierzulande gibt es ebenfalls IR-Abteilungen, die für operative oder Projekt-Tätigkeiten "missbraucht" werden. Es gibt aber auch deutsche Unternehmen, die heute schon SOX-konform sind (z.B. Bayer AG).

Dass die IR im Projekt SOX (zumindest im Rahmen der vom IIA befragten Unternehmen) eine Imagebeschädigung hinnehmen musste, ist zwar einerseits bedauerlich, sollte aber andererseits die IR zu noch mehr Professionalität motivieren. Denn: Das Projekt SOX läuft – zumindest außerhalb der USA – noch einige Zeit und da werden sich der IR noch eine Reihe von Chancen für Selbstmarketing und Image-Aufbesserung bieten.