

The AuditFactory

Verriss

Herausgeber: Prof. Dr. Dieter Dölling

Titel: Handbuch der Korruptionsprävention für Wirtschaftsunternehmen und öffentliche Verwaltung

Quelle: Verlag C.H. Beck München, 2007

Leser: Elmar Schwager

Datum: 15. Mai 2007

1. Informationen zum besprochenen Text

Wir haben das Handbuch der Korruptionsprävention ausschließlich in Bezug auf die im Folgenden aufgeführten Punkte detailliert geprüft:

- Korruptionsbegriff
- Rolle der Internen Revision bei der Korruptionsprävention
- Rolle der Verbände bei der Korruptionsprävention

Bitte beachten Sie, dass wir keine Aussagen zum Gesamttext machen. Unser Ergebnis finden Sie auf den Folgeseiten.

2. Zusammengefasstes Leseergebnis für den eiligen Leser

1. Der im Handbuch verwendete Korruptionsbegriff ist sowohl für im öffentlichen Bereich tätige Interne Revisoren brauchbar, wie auch für solche im Bereich der Privatwirtschaft.
2. Die hinsichtlich der Rolle der Internen Revision getroffenen Aussagen sind aus unserer Sicht nicht angemessen; sie spiegeln nicht die aktuelle Erwartungshaltung der Stakeholder wider, ignorieren die Praxis moderner Interner Revisionen und basieren auf einem veralteten Revisionsverständnis.
3. Hinsichtlich der Rolle der Verbände scheint uns zwar von dem Deutschen Institut für Interne Revision sowie dem Deutschen Chapter der ACFE noch einige Grundsatzarbeit von Nöten. Dies kann jedoch keine Entschuldigung dafür sein, dass das Handbuch diese beiden Institutionen sowie den ACFE Dachverband vollkommen unterschlägt. Gerade hinsichtlich der ACFE ist dies ein nicht nachvollziehbarer Lapsus.
4. Das Handbuch zeigt auf eindringliche Weise, dass die uns Internen Revisoren nahe stehenden Vereinigungen in der Wahrnehmung der fachlich informierten Autorenschaft keine Rolle spielen. Dies muss für uns ein Ansporn sein, diesen Mangel durch aktive Arbeit an dem Thema abzustellen.
5. Das Buch selbst stellt in seiner Gesamtheit einen umfassenden Überblick zum Thema Korruptionsprävention dar. Es wird für längere Zeit das unbestrittene Standardwerk zum Thema sein.
6. Es muss dem Leser und Anwender aber klar sein, dass er mit diesem Handbuch zwar einen wichtigen und in seiner ganzen Vielfalt dargestellten, aber letztlich nur



einen von unzähligen Aspekten des weiten Felds der Wirtschaftskriminalität abdeckt.

Gesamturteil: Lesenswert, wenn auch nichts für die Lektüre am Abend im Bett. Das Buch gibt einen umfassenden Überblick und dürfte den aktuellen Standard auf dem Gebiet der Korruptionsprävention darstellen und auf absehbare Zeit auch bleiben.



3. Einzelfeststellungen für den an Details interessierten Leser

3.1 Korruptionsbegriff

Nach dem Verständnis der Autoren des Handbuchs tritt Korruption in vielfältigen Erscheinungsformen auf. Daraus resultiert für die Autoren auch das Problem der Definition von korruptivem Verhalten. Im geltenden Recht existiert keine Legaldefinition, es sanktioniert vielmehr durch einzelne Vorschriften bestimmte Formen korruptiven Verhaltens.¹

Eine weite Definition versteht unter Korruption alle Formen des Missbrauchs von Macht zur Verschaffung unzulässiger Vorteile. Das Problem hierbei ist, dass dies letztlich auch ein Aspekt bei anderen Delikten wie z.B. Unterschlagung und Untreue ist bzw. sein kann und deshalb die Grenze zu den Eigentums- und Vermögensdelikten verschwimmt. Die Autoren lehnen sich bei der Bestimmung des Korruptionsbegriffes an das Bundeskriminalamt an; das Amt nennt folgende Merkmale:

Missbrauch eines öffentlichen Amtes, eines politischen Mandats bzw. einer Funktion in der Wirtschaft

- zugunsten eines anderen
- auf dessen Veranlassung oder Eigeninitiative
- zur Erlangung eines Vorteils für sich oder einen Dritten
- mit Eintritt oder in Erwartung des Eintritts eines Schadens oder Nachteils
- für die Allgemeinheit oder für ein Unternehmen.

Der Kernpunkt dieser Definition ist der Umstand, dass eine Person bei der Erfüllung ihrer Aufgaben für ein Handeln oder Unterlassen unzulässige Vorteile erhält. Diese Vorteile können wieder abgeschöpft werden, etwa durch die Regelung des § 73 StGB (Verfall); dies ist aber nicht zwangsläufig eine Konsequenz.²

Die Aufgabenerfüllung durch den Vorteilsnehmer orientiert sich nicht mehr an den hierfür geltenden Regeln, sondern an den unzulässigen Vorteilen. Dadurch entste-



hen Schäden für die einzelne Organisation und damit auch uno actu gesamtgesellschaftliche Schäden.

Korruption wird hier als Angriff auf die sachgerechte Aufgabenerfüllung durch regelwidrige Austauschbeziehungen zwischen Geber und Nehmer gesehen.

Anmerkungen:

Dölling bietet hier eine brauchbare Definition für den Korruptionsbegriff. Neben seiner Definition im Handbuch finden sich in Fachkreisen auch andere, teilweise nur eingeschränkt hilfreiche Definitionen.

Nach der Definition von Transparency International, einem unabhängigen internationalen Netzwerk zur Korruptionsbekämpfung, ist Korruption der Missbrauch von anvertrauter Macht zum privaten Nutzen oder Vorteil. Das Wort Korruption stammt von dem lateinischen Wort *corrumpere* und bedeutet verderben, vernichten, bestechen.³ Die Definition von Transparency International ist in zweierlei Hinsicht nicht korrekt.

Zum einen muss ein privater Nutzen nicht zwangsläufig gegeben sein, wenn etwa ein Organisationsvertreter für seine Organisation korruptives Verhalten ausübt, ohne selbst einen unzulässigen Vorteil daraus zu ziehen. Der hier festzustellende Machtmissbrauch geht nicht einher mit unmittelbaren persönlichen Vorteilen. Zum Anderen ist diese Definition so weit gefasst, dass nicht nur relevante Straftaten im Amt und Straftaten gegen den Wettbewerb, sondern auch Vermögens- und Eigentumsdelikte erfasst sind, die zwar so genannte Wirtschaftsdelikte darstellen können, jedoch nicht unter den üblichen Korruptionsbegriff fallen.

Auch weitere Definitionsansätze beschreiben das Problem Korruption nicht zutreffend. So wird z.B. von einer weiteren Quelle Korruption als einen Vertrauensbruch in einer Auftragsbeziehung, also den Missbrauch einer Delegationskompetenz für eigene private Zwecke definiert.⁴ Bei dieser Definition wird ignoriert, dass bei-

¹ Dölling 2007, S. 2

² Dies kann grundsätzlich, mit einem einfachen Beispiel zum Bruttoprinzip, auch in unserem Internet-Forum FraudFighter nachgelesen werden: <http://groups.google.com/group/fraud-fighter/>

³ Online unter: www.transparency.de

⁴ Pies 2005, S. VI



spielsweise mit einem Amtsträger in der Regel keine Auftragsbeziehung besteht. Ferner wird auch hier das ungeeignete Kriterium ‚private Zwecke‘ verwendet. Korrekt sind aber die sich aus dieser Quelle ergebenden weiteren Hinweise darauf, dass Korruption nicht nur im öffentlichen, sondern auch im privaten Sektor existiert und dass es sich zudem um ein weltweites Phänomen handelt.

Es ist unerheblich, ob die Korruption offen oder wie in der Mehrzahl der Fälle verdeckt ausgeübt wird; die Heimlichkeit ist kein Tatbestandsmerkmal, in diesem Punkt hat Dölling völlig Recht.⁵

Insgesamt ist die von den Autoren des Handbuchs gewählte Definition auch für die Belange der Internen Revision brauchbar und anwendbar. Mit dieser Definition sind die typischen Korruptionsdelikte § 108e, § 299, §§ 331 ff StGB umfasst und zutreffend charakterisiert.

Es muss dem Leser und Anwender des Handbuchs aber klar sein, dass er mit dem Problembereich Korruption zwar einen wichtigen, aber letztlich nur einen von unzähligen Aspekten des weiten Felds der Wirtschaftskriminalität abdeckt. Die Fraud-spezifischen Tätigkeiten der Internen Revision umfassen ein wesentlich weiteres Deliktfeld.

3.2 Pros und Contras zur Rolle der Internen Revision

Für eine aktive Rolle der Internen Revision sprechen aus Sicht der Autoren ihre Prozessunabhängigkeit und die große Autorität, weil die Interne Revision meist hierarchisch am oberen Management angesiedelt sei. Außerdem sei die Interne Revision meist bestens mit den betrieblichen Abläufen und Gegebenheiten vertraut.

Ein weiterer Punkt ist nach Ansicht der Autoren, dass die Arbeit der Internen Revision traditionell schwerpunktmäßig auf die Vergangenheit ausgerichtet und der Vermögensschutz der Organisation ein Arbeitsziel der Internen Revision ist. Korrekterweise wird darauf hingewiesen, dass die Revisionsmitarbeiter gemäß den Standards des Institute of Internal Auditors über Fachkompetenzen verfügen müssen, um zumindest Indizien für dolose Handlungen zu erkennen.

⁵ Dölling 2007, S. 4



Zum Prüfungsgebiet der Internen Revision gehöre nach dem Standard des Deutschen Instituts für Interne Revision auch das Risikomanagementsystem; im Rahmen dessen werden als Personalrisiken explizit auch Integrität und dolose Handlungen als Risikofelder aufgeführt.

Der Aufdeckungs- und Präventionsaspekt spiegelt sich nach Ansicht der Autoren in den typischen Vorgehensweisen und Methoden der Internen Revision wider (feststellen und prüfen sowie vorbeugen und verbessern). Außerdem sei sie flexibel, fallweise und gegebenenfalls auch rasch einsetzbar. Ihr komme bei der Durchführung einer Prüfung zur Aufdeckung doloser Handlungen ihr dokumentationsorientiertes und genaues Arbeiten zugute. Bei forensischen Prüfungen ist ja die lückenlose Dokumentation von entscheidender Bedeutung.

Das Inkrafttreten des KonTraG habe die Bedeutung der Internen Revision als zentrale Überwachungsfunktion weiter gestärkt, weil die Geschäftsführung zur Einrichtung einer angemessenen Internen Revision verpflichtet sei. Auch die Präventivwirkung der Internen Revision, entfaltet durch ihre ständige und kurzfristige Verfügbarkeit, dürfe nicht unterschätzt werden.

Gegen die Interne Revision bei der Aufdeckung doloser Handlung spricht nach Ansicht der Autoren eine mögliche Betriebsblindheit, sowie mögliche persönliche Beziehungen zwischen Prüfern und Geprüften. Die organisatorische Stellung der Internen Revision könne unter Umständen problematisch sein bei der Aufdeckung von wirtschaftskriminellen Handlungen, in die das Topmanagement verwickelt ist.

Als Fazit resümieren die Autoren, dass die Argumente für den Einsatz der Internen Revision zur Aufdeckung von dolosen Handlungen eindeutig überwiegen würden.

Anmerkungen:

Der Text beginnt mit einer kursorischen Einführung zur Internen Revision, die den rückwärtsgewandten, ex post orientierten Ansatz in der Revisionsarbeit stark übergewichtet. Unterschlagen wird, dass moderne Interne Revisionen sich auch in ex post Prüfungen beileibe nicht mehr in Bezug auf die Vergangenheit orientieren, sondern dabei vielmehr einen sehr konkreten Zukunftsbezug im Sinn haben. In ihren Maßnahmenvorschlägen, die sie als unabdingbare Bringschuld erarbeiten müssen, sind Interne Revisoren darauf bedacht, die in den Prüfungen festgestellten Mängel zukünftig zu verhindern.



Hinzu kommt, dass auch die Erbringung von Beratungsleistungen durch die Interne Revision bei den Autoren des Handbuchs keine größere Beachtung findet. Beratungsleistungen können unter bestimmten Voraussetzungen und mit bestimmten Einschränkungen eine gute Möglichkeit darstellen, einen so genannten ‚added value‘ zu erbringen. Wer will, mag das an anderer Stelle detaillierter nachlesen.⁶

Sowohl die Zukunftsorientierung wie auch die Erbringung von Beratungsleistungen spielen aber im Zusammenhang mit der Korruptionsprävention eine große Rolle. In ihren Prüfungen kann die Interne Revision einen Schwerpunkt auf mögliche Einfallstore für Korruption legen; dabei kann sie gleichzeitig Präventivwirkungen entfalten;⁷ in ihren Empfehlungen kann sie zielgerichtet darauf hinwirken, dass diese Einfallstore geschlossen werden; in der Erbringung von Beratungsleistungen kann sie z.B. die Einführung eines Präventionskonzepts unterstützen. Es lassen sich noch mehr Beispiele für die Wichtigkeit dieser beiden Elemente finden.

Allen denjenigen Lesern, die im Handbuch der Korruptionsprävention zum ersten Mal auf das Thema Interne Revision stoßen, wird somit unserer Meinung nach ein verzerrtes und auch im Bezug auf die Korruptionsprävention nicht umfassendes Bild dieser Überwachungsfunktion vermittelt. Dass wir mittlerweile neben den drei Standards des IIR auch wesentlich modernere, dezidierte, international gültige Standards für unsere Arbeit besitzen, die flankiert werden von einem umfangreichen Bestand an Practice Advisories, scheint den Autoren unbekannt zu sein.

Solche Texte entstehen, pardon, wenn sich Mitarbeiter von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften auf der Grundlage von Literaturfundstellen über die Interne Revision auslassen, ohne dass sie selbst einen ausreichenden Kontakt zu Toprevisionen und deren Vorgehensweisen in der Praxis zu haben scheinen; wir halten die Einleitung in diesem Gesamtkontext darum nur für eingeschränkt brauchbar.

Leicht erkennbar ist außerdem, dass die in den Standards für die Berufliche Praxis oder auch im IIR-Leitfaden zum Qualitätsmanagement aufgeführten Elemente zu den Aufgaben der Internen Revision im Bereich Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität von den Autoren nicht aufgegriffen wurden. Obwohl diese Aufgaben in den Standards, den Practice Advisories oder auch dem Qualitätsmanagementleitfaden nicht umfassend oder systematisch dargestellt sind, lassen sie doch erahnen, wel-

⁶ Schwager, Elmar; Stauß, Udo; Wegst, Heiko: Beratung durch die Interne Revision, in: Zeitschrift Interne Revision, 2004

⁷ Dies erkennen auch die Autoren des Handbuchs richtig.



che Erwartungshaltungen an die Interne Revision heute tatsächlich bestehen. Sie nicht explizit darzustellen, unterschlägt einen wichtigen Aspekt der täglichen Arbeit der Internen Revision.

Die oben aufgeführten Argumente der Autoren für den Einbezug der Internen Revision im Bereich der Korruptionsbekämpfung sind nicht falsch, in ihrer Schlussfolgerung sogar richtig, aber unsystematisch und weitgehend willkürlich dargestellt und insgesamt auch bei weitem nicht ausreichend.

Weil man nicht kritisieren darf, was man nicht anders und besser machen würde, möchten wir eine mehr an der Praxis orientierte Gliederung vorschlagen, die ein überzeugenderes Kapitel abgegeben hätte. Hiernach sind die Kernaufgaben der Internen Revision im Bereich der Korruption die:

- Prävention
- Aufdeckung und
- Aufarbeitung

von korruptiven Vorgängen. Welche Rollen die Interne Revision hierbei im Einzelnen einnimmt, hängt von den organisatorischen Gegebenheiten ab; so kann es durchaus zu einem Zusammenspiel mit anderen Funktionen wie Recht, Compliance, Unternehmenssicherheit oder Fraudmanagement kommen, so dass die Interne Revision umfassende oder aber nur Teilaufgaben aus diesem Bereich wahrnimmt.

Innerhalb dieser drei Kernaufgaben sind weitere Unteraufgaben abzuleiten, die wir an anderer Stelle zu einem späteren Zeitpunkt publizieren werden. So können im Bereich Prävention u.a. folgende Aufgaben unterschieden werden:

- Risikoerhebungen
- Fraud Due Diligence Audits
- Erstellung von Präventionskonzepten und
- Durchführung von Präventionsmaßnahmen.

Darüber hinaus sind weitere, sekundäre Rollen der Revision als Wegbereiter für das Thema in ihrer Organisation denkbar, um eine Grundlage und Sensibilisierung zu schaffen.

Dass die Gegenargumente für den Einbezug der Internen Revision im Handbuch so wenig und vergleichsweise schwach sind, mag uns als Interne Revisoren schmeicheln. Es darf dabei aber nicht ignoriert werden, dass die professionelle Bekämpfung von Korruption hohe Anforderungen stellt, beispielsweise:

- Umfassendes Methoden- und Fachwissen nicht nur aus der Theorie, sondern aus der Praxis



- Juristische Grundkenntnisse über Fallstricke, die Untersuchungsergebnisse zunichte machen können
- Projektmanagement-Fähigkeiten zur Sicherstellung einer nachhaltigen Umsetzung von präventiven Maßnahmen

Das Bekenntnis der Autoren zu einer aktiven Rolle der Internen Revision bei der Korruptionsprävention ist richtig. Fakt ist, dass die Interne Revision in der Regel diejenige Funktion in der Organisation ist, die für das Thema sensibilisieren muss, praktische Impulse gibt und sich – gezwungenermaßen oder auch freiwillig – mit der Aufdeckung und Aufarbeitung doloser Handlungen beschäftigt. Dies stellt eine weit verbreitete Erwartungshaltung an die Interne Revision dar, die, wenn sie ignoriert wird, letztendlich zum Schaden der Organisation wie auch der Internen Revision selbst führen kann.

Insgesamt ziehen wir hier das Resümee, dass dieser Teil des Handbuchs einer kritischen Betrachtung nur eingeschränkt standzuhalten vermag. Unverständlich ist, warum der Herausgeber des Handbuchs hier nicht auf auch institutionelle Vertreter des Berufsstandes der Internen Revision zugegangen ist und sich stattdessen von Wirtschaftsprüfern hat erklären lassen, wie ein ihnen artfremdes Gebiet ausgestaltet ist.

3.3 Rolle der Verbände

Die Autoren führen aus, dass neben Staat und Unternehmen auch Verbände eine tragende Rolle in der Korruptionsprävention einnehmen können.

Verbände könnten u.a.

- Standards setzen
- Gesetzliche Grundlagen mitgestalten
- Ihre Verbandsmitglieder informieren und beraten
- Best practices vortragen
- Unterstützung bieten in der Verhinderung und Verfolgung von Korruption

Die Autoren skizzieren dann nachfolgend einige der Verbände, die sich hinsichtlich ihrer Anti-Korruptionsarbeit auszeichnen.

Anmerkungen:

Die oben skizzierten Ausführungen im einleitenden Teil zu den möglichen Rollen von Verbänden sind sehr optimistisch.



Die international bekannteste Non Governmental Organization im Anti-Korruptionsbereich dürfte wohl Transparency International (TI) sein. Das German Chapter des Vereins (www.transparency.de) beschäftigt sich seit einiger Zeit in einem eigenen Arbeitskreis auch mit Fragen der Korruption in Wirtschaftsunternehmen. Wir vermissen im Handbuch einen Hinweis auf diesen Umstand.

Andere wichtige Vereinigungen werden überhaupt nicht erwähnt. Weder das Deutsche Institut für Interne Revision e.V. (www.iir-ev.de) noch die Association of Certified Fraud Examiners – ACFE (www.acfe.de) oder ihr German Chapter sind den Autoren eine Vorstellung wert.

Das Deutsche Institut für Interne Revision e.V. [IIR] repräsentiert die unter seiner Leitung als Mitglieder registrierten Internen Revisoren beziehungsweise Unternehmen sowie den unter dem IIR organisierten Berufsstand der Internen Revisoren in Deutschland. Die Bekämpfung von Korruption oder Wirtschaftskriminalität gehört zwar nicht zu den satzungsmäßigen Zielen des Vereins. Weil aber, wie oben beschrieben, eine entsprechende Erwartungshaltung an die vom IIR vertretenen Interne Revision besteht und weil auch das IIR in seinen Standards und Leitfäden selbst das Thema Korruption zumindest oberflächlich adressiert, hätte das IIR unserer Meinung nach an dieser Stelle Erwähnung finden müssen. Ein willkommener Nebeneffekt hätte sein können, das IIR dadurch zu einem Überdenken seiner bisher schwammigen Position in diesem Punkt zu bringen.

Das Deutsche Chapter des ACFE ist hierzulande praktisch unbekannt. Gegründet im Jahr 2005 und assoziiert mit dem amerikanischen Dachverband, ist eine aktive Facharbeit hinsichtlich seiner Themen oder des Berufsexamens zum Certified Fraud Examiner nicht nachweisbar. Auch für diesen Verein wäre eine aktivere Vermarktung seiner sicherlich wichtigen Anliegen empfehlenswert. Die Autoren hätten aber auf jeden Fall die ACFE erwähnen müssen. Die ACFE vertritt als Dachverband weltweit nahezu 40.000 Mitglieder, d.h. Certified Fraud Examiners bzw. sonstige im Bereich der Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität, und damit auch der Korruption, tätigen bzw. interessierten Personen.

Das Handbuch zeigt auf eindringliche Weise, dass die uns Internen Revisoren nahe stehenden Vereinigungen in der Wahrnehmung der fachlich informierten Autorenschaft keine Rolle spielen. Dies muss für uns ein Ansporn sein, diesen Mangel durch aktive Arbeit an dem Thema abzustellen. Hier ist zunächst jeder Einzelne von uns gefordert.

