

Reihe: Rechnungslegung und Wirtschaftsprüfung · Band 18

Herausgegeben von Prof. (em.) Dr. Dr. h. c. Jörg Baetge, Münster, Prof.
Dr. Hans-Jürgen Kirsch, Münster, und Prof. Dr. Stefan Thiele, Wuppertal

Dr. Thorsten Melcher

Aufdeckung wirtschafts- krimineller Handlungen durch den Abschlussprüfer

Mit einem Geleitwort von Prof. Dr. Dr. h. c. Jörg Baetge,
Westfälische Wilhelms-Universität Münster



Inhaltsverzeichnis

Geleitwort	V
Vorwort des Verfassers	XI
Inhaltsübersicht	XIII
Inhaltsverzeichnis	XV
Verzeichnis der Übersichten	XXI
Abkürzungsverzeichnis	XXIII
1 Einleitung	1
11 Einführung in das Thema	1
12 Problemstellung	11
13 Gang der Untersuchung	14
2 Verantwortung des Abschlussprüfers zur Aufdeckung von wirtschaftskriminellen Handlungen	17
21 Überblick und terminologische Grundlagen	17
22 Verantwortung des Abschlussprüfers zur Aufdeckung von wirtschaftskriminellen Handlungen nach gesetzlichen Regelungen	20
221. Überblick	20
222. Prüfung des Jahresabschlusses nach § 317 Abs. 1 HGB	22
222.1 Unrichtigkeiten und Verstöße	23
222.2 Wesentlichkeit	28
222.3 Gewissenhafte Berufsausübung	32
223. Prüfung des Jahresabschlusses nach § 317 Abs. 4 HGB	35
23 Verantwortung des Abschlussprüfers zur Aufdeckung von wirtschaftskriminellen Handlungen nach berufsständischen Regelungen	39
231. Überblick	39
232. Prüfung des Jahresabschlusses nach nationalen berufsständischen Regelungen	41
233. Einfluss internationaler berufsständischer Regelungen auf die nationalen berufsständischen Regelungen	48
234. Auswirkung der 8. EU-Richtlinie	52
24 Qualitätskontrolle der Abschlussprüferleistung	54
241. Überblick	54
242. Überwachung der Rechtmäßigkeit von Unternehmensabschlüssen	55
243. Abschlussprüferaufsicht und externe Qualitätskontrolle	57
25 Abgrenzung der gesetzlichen Abschlussprüfung von der forensischen Sonderuntersuchung	58

26	Zwischenfazit	59
3	Kategorisierung wirtschaftskrimineller Handlungen	61
31	Überblick und terminologische Grundlagen	61
32	Verstöße, die sich auf den Jahresabschluss auswirken	62
321.	Unabsichtliche Verstöße	62
321.1	Überblick	62
321.2	Arten von unabsichtlichen Verstößen	62
321.3	Verpflichtung des Abschlussprüfers zur Aufdeckung von Unrichtigkeiten	63
322.	Absichtliche Verstöße	63
322.1	Überblick	63
322.2	Manipulationen der Rechnungslegung	64
322.21	Definition	64
322.22	Arten von Manipulationen der Rechnungslegung	67
322.221.	Primärdelikte	68
322.222.	Sekundärdelikte	73
322.23	Verpflichtung des Abschlussprüfers zur Aufdeckung von Manipulationen der Rechnungslegung	75
322.3	Vermögensschädigungen	77
322.31	Definition	77
322.32	Schädigung durch entzogene liquide Mittel	79
322.321.	Diebstahl von liquiden Mitteln	79
322.322.	Betrügerische Auszahlungen	80
322.323.	Abschöpfung	83
322.33	Schädigung durch entzogene Vermögensgegenstände	84
322.34	Verpflichtung des Abschlussprüfers zur Aufdeckung von Vermögensschädigungen	85
322.4	Gesetzesverstöße	86
322.41	Definition	86
322.42	Gesetzesverstöße mit unmittelbarer Auswirkung auf den Jahresabschluss	86
322.43	Gesetzesverstöße mit mittelbarer Auswirkung auf den Jahresabschluss	87
322.44	Verpflichtung des Abschlussprüfers zur Aufdeckung von Gesetzesverstößen	88
33	Verstöße, die sich nicht auf den Jahresabschluss auswirken	89
331.	Überblick	89
332.	Sonstige Gesetzesverstöße	90
332.1	Definition	90
332.2	Verpflichtung des Abschlussprüfers zur Aufdeckung von sonstigen Gesetzesverstößen	90
34	Korruption als Sonderfall von absichtlichen Verstößen	90
341.	Überblick	90
342.	Definition der Korruption	91

343. Arten von Korruptionsdelikten	92
343.1 Interessenkonflikte.	92
343.2 Bestechung	93
343.3 Unzulässige Gratifikationen	95
343.4 Wirtschaftliche Erpressung	95
344. Verpflichtung des Abschlussprüfers zur Aufdeckung von Korruption ..	96
35 Zwischenfazit	98
4 Aufdeckung wirtschaftskrimineller Handlungen durch den Abschlussprüfer	99
41 Überblick und terminologische Grundlagen	99
42 Erklärungsansatz für wirtschaftskriminelle Handlungen	101
43 Untersuchungsgegenstand	103
431. Überblick	103
432. Fraud-Tree der ACFE	104
433. Modifizierter Fraud-Tree	105
44 Vorgehen bei der Untersuchung	107
441. Überblick	107
442. Erster Schritt: Charakterisierung der Delikte und Auswirkungen auf den Jahresabschluss	107
443. Zweiter Schritt: Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	107
444. Dritter Schritt: Einschätzung der Aufdeckungswahrscheinlichkeit ..	110
45 Untersuchung wirtschaftskrimineller Handlungen	111
451. Untersuchung der Deliktkategorie „Korruption“	111
451.1 Überblick	111
451.2 Untersuchung der Deliktunterkategorie „Interessenkonflikte“ ..	113
451.21 Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahres- abschluss	113
451.22 Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	114
451.23 Aufdeckungswahrscheinlichkeit	120
451.3 Untersuchung der Deliktunterkategorie „Bestechung“	120
451.31 Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahres- abschluss	120
451.32 Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	122
451.33 Aufdeckungswahrscheinlichkeit	134
451.4 Untersuchung des Delikts „Unzulässige Gratifikation“	135
451.41 Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahres- abschluss	135
451.42 Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	135
451.43 Aufdeckungswahrscheinlichkeit	137
451.5 Untersuchung des Delikts „Wirtschaftliche Erpressung“	137
451.51 Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahres- abschluss	137

451.52	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	137
451.53	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	138
451.6	Zusammenfassung der Untersuchungsergebnisse zur Delikt- kategorie „Korruption“	138
452.	Untersuchung der Deliktkategorie „Gesetzesverstöße“	139
452.1	Vorbemerkung	139
452.2	Untersuchung des Delikts „Gesetzesverstöße gegen das Steuer- recht“	140
452.21	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahres- abschluss	140
452.22	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	140
452.23	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	149
452.3	Untersuchung des Delikts „Gesetzesverstöße gegen das Umweltrecht“	149
452.31	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahres- abschluss	149
452.32	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	150
452.33	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	153
452.4	Untersuchung des Delikts „Gesetzesverstöße gegen das Wettbewerbsrecht“	154
452.41	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahres- abschluss	154
452.42	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	155
452.43	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	156
452.5	Untersuchung des Delikts „Gesetzesverstöße gegen Branchen- vorschriften“	157
452.51	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahres- abschluss	157
452.52	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	158
452.53	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	160
452.6	Untersuchung des Delikts „Abrechnungsbetrug im Gesund- heitswesen“	160
452.61	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahres- abschluss	160
452.62	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	162
452.63	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	163
452.7	Zusammenfassung der Untersuchungsergebnisse zur Delikt- kategorie „Gesetzesverstöße“	163
453.	Untersuchung der Deliktkategorie „Manipulationen der Rechnungs- legung“	164
453.1	Vorbemerkung	164
453.2	Untersuchung der Deliktunterkategorie „Darstellungs- verbesserung“	165
453.21	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahres- abschluss	165
453.22	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	166
453.23	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	167
453.3	Untersuchung der Deliktunterkategorie „Erfolgsverbesserung“	168

453.31	Vorbemerkung	168
453.32	Risikobeurteilung zur Deliktunterkategorie „Erfolgsverbesserung“	170
453.33	Untersuchung des Delikts „Überbewertete Vermögensgegenstände“	174
453.331.	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahresabschluss	174
453.332.	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	174
453.333.	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	179
453.34	Untersuchung des Delikts „Unterbewertete Rück- stellungen und Verbindlichkeiten“	180
453.341.	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahresabschluss	180
453.342.	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	182
453.343.	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	185
453.35	Untersuchung des Delikts „Aufwendungen nicht gebucht“	187
453.351.	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahresabschluss	187
453.352.	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	187
453.353.	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	193
453.36	Untersuchung des Delikts „Falsche Perioden- abgrenzung“	194
453.361.	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahresabschluss	194
453.362.	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	195
453.363.	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	196
453.37	Untersuchung des Delikts „Fiktive Umsatzerlöse und Vermögensgegenstände“	196
453.371.	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahresabschluss	196
453.372.	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	199
453.373.	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	207
453.4	Zusammenfassung der Untersuchungsergebnisse zur Delikt- kategorie „Manipulationen der Rechnungslegung“	208
454.	Untersuchung der Deliktkategorie „Vermögensschädigungen“	209
454.1	Vorbemerkung	209
454.2	Untersuchung der Deliktunterkategorie „Diebstahl von Vermögensgegenständen“	211
454.21	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahres- abschluss	211
454.22	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	212
454.23	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	214
454.3	Untersuchung der Deliktunterkategorie „Diebstahl liquider Mittel“	215
454.31	Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahres- abschluss	215
454.32	Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	215
454.33	Aufdeckungswahrscheinlichkeit	216

454.4 Untersuchung der Deliktunterkategorie „Betrügerische Auszahlung liquider Mittel“	217
454.41 Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahresabschluss	217
454.42 Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	217
454.43 Aufdeckungswahrscheinlichkeit	224
454.5 Untersuchung der Deliktunterkategorie „Abschöpfung liquider Mittel“	225
454.51 Charakteristika und Auswirkungen auf den Jahresabschluss	225
454.52 Prüfungshandlungen zur Aufdeckung	225
454.53 Aufdeckungswahrscheinlichkeit	227
454.6 Zusammenfassung der Untersuchungsergebnisse zur Deliktunterkategorie „Vermögensschädigungen“	227
46 Zwischenfazit	228
5 Zusammenfassung	235
Literaturverzeichnis	243
Verzeichnis der Kommentare und der Handbücher zur Bilanzierung	243
Verzeichnis der Aufsätze und Monographien	244
Verzeichnis der Geschäftsberichte	269
Verzeichnis der Rechtsquellen der EG	269
Gesetzesverzeichnis	269
Verzeichnis der Gesetzesmaterialien	270
Verzeichnis der Rechtsprechung	271
Verzeichnis berufsständischer Verlautbarungen	271