



EUROPEAN  
ORGANIZATION  
OF REGIONAL  
AUDIT INSTITUTIONS

**BEWÄHRTE PRAKTIKEN ZUR  
BEKÄMPFUNG VON  
WIRTSCHAFTSKRIMINALITÄT**

Weiterentwicklung der Rolle der Prüfer in den  
Mitgliedsinstitutionen von EURORAI bei der  
Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität

**Zusammenfassung der Ergebnisse  
der  
EURORAI-Arbeitsgruppe – März 2012**

# Inhalt

Über EURORAI .....	3
Mitgliedsinstitutionen .....	3
Vorwort.....	6
1. Einleitung .....	7
2. Geltungsbereich und Ziele .....	7
3. Vorgehensweise .....	7
4. Zusammenfassung .....	8
5. Empfehlungen.....	8
6. Definition von Wirtschaftskriminalität .....	10
7. Rechenschaftspflicht und Verantwortlichkeit .....	11
8. Ergebnisse der EURORAI-Erhebung .....	16
• Allgemeines .....	16
• Berichterstattung und Prüfungsauftrag.....	17
• Prüfungstechniken.....	17
• Detaillierte Prüfungen .....	18
9. Beispiele für bewährte Praktiken und Fallstudien von RAIs .....	19
Anhang A .....	22
Anhang B .....	24

## Über EURORAI

EURORAI ist ein Kooperationsprojekt von regionalen öffentlichen Einrichtungen der externen Finanzkontrolle in Europa, das einen Rahmen für Erfahrungsaustausch schaffen und Fortschritte auf dem gemeinsamen Gebiet der Kontrolle des öffentlichen Finanzwesens in den jeweiligen Regional- und Kommunalverwaltungen ermöglichen soll mit dem Ziel, zu einer besseren Verwendung öffentlicher Mittel beizutragen.

EURORAI hat folgende Ziele:

1. die Zusammenarbeit zwischen den verschiedenen Rechnungskontrollinstitutionen auf den verschiedenen Gebieten ihrer Tätigkeit zu ermöglichen und zu fördern.
2. den Austausch von Kenntnissen und Erfahrungen im Bereich der Kontrolle des öffentlichen Finanzwesens zu fördern.
3. ihre Mitglieder ständig über die Gesetzgebung, Organisation und das Funktionieren der verschiedenen Institutionen zur Kontrolle des öffentlichen Finanzwesens zu informieren.
4. Untersuchungen zu den Problemen der Finanzkontrolle zu fördern.
5. die Organisation von Austauschprogrammen und Fortbildungskursen für Bedienstete der Mitglieder von EURORAI zu ermöglichen.
6. eine geeignete Definition der in jedem Land benutzten Terminologien auszuarbeiten, die es erlaubt, eine Annäherung der Kontrollmethoden zu ermöglichen.

## Mitgliedsinstitutionen

Folgende Einrichtungen sind Mitglied von EURORAI (Stand: März 2012):

Rechnungshof Baden-Württemberg (Deutschland)  
Landesrechnungshof Brandenburg (Deutschland)  
Hessischer Rechnungshof (Deutschland)  
Landesrechnungshof Mecklenburg-Vorpommern (Deutschland)  
Rechnungshof Rheinland-Pfalz (Deutschland)  
Sächsischer Rechnungshof (Deutschland)  
Landesrechnungshof Sachsen-Anhalt (Deutschland)  
Landesrechnungshof Schleswig-Holstein (Deutschland)  
Thüringer Rechnungshof (Deutschland)  
Chambre régionale des comptes d'Alsace (Frankreich)  
Chambre régionale des comptes d'Aquitaine (Frankreich)  
Chambre régionale des comptes de Champagne-Ardenne (Frankreich)  
Chambre régionale des comptes de Corse (Frankreich)  
Chambre régionale des comptes de Franche-Comté (Frankreich)  
Chambre régionale des comptes de Haute-Normandie (Frankreich)  
Chambre régionale des comptes d'Île-de-France (Frankreich)  
Chambre régionale des comptes de Languedoc Roussillon (Frankreich)  
Chambre régionale des comptes de Lorraine (Frankreich)  
Chambre régionale des comptes de Midi-Pyrénées (Frankreich)  
Chambre régionale des comptes du Nord-Pas-de Calais (Frankreich)  
Chambre régionale des comptes de Provence-Alpes-Côte d'Azur (Frankreich)

Chambre régionale des comptes de Rhône-Alpes (Frankreich)  
 Office of the Auditor General of Kosovo (Protektorat der Vereinten Nationen)  
 Local Government Audit Service - Department of the Environment (Irland)  
 Rekenkamer Amsterdam (Niederlande)  
 Rekenkamer Rotterdam (Niederlande)  
 Kärntner Landesrechnungshof (Österreich)  
 Niederösterreichischer Landesrechnungshof (Österreich)  
 Oberösterreichischer Landesrechnungshof (Österreich)  
 Salzburger Landesrechnungshof (Österreich)  
 Steiermärkischer Landesrechnungshof (Österreich)  
 Tiroler Landesrechnungshof (Österreich)  
 National Council of Regional Chambers of Audit (Polen)  
 Regional Chamber of Audit in Bydgoszcz \* (Polen)  
 Regional Chamber of Audit in Katowice \* (Polen)  
 Regional Chamber of Audit in Szczecin \* (Polen)  
 Regional Chamber of Audit in Wrocław \* (Polen)  
 Tribunal de Contas - Secção Regional dos Açores \* (Portugal)  
 Tribunal de Contas - Secção Regional da Madeira \* (Portugal)  
 Chamber of Control and Accounts of the Republic of Kabardino-Balkaria (Russland)  
 Chamber of Control and Accounts of Komi Republic (Russland)  
 Chamber of Control and Accounts of Leningrad Region (Russland)  
 Chamber of Control and Accounts of Moscow (Russland)  
 Chamber of Control and Accounts of Orenburg Region (Russland)  
 Chamber of Control and Accounts of Rostov Region (Russland)  
 Chamber of Control and Accounts of Samara Region (Russland)  
 Chamber of Control and Accounts of Stavropol Region (Russland)  
 Chamber of Control and Accounts of the Republic of Tatarstan (Russland)  
 Chamber of Control and Accounts of Tver Region (Russland)  
 Chamber of Control and Accounts of Vladimir Region (Russland)  
 Chamber of Control and Accounts of Tuymen Region \* (Russland)  
 Rechnungshof von Slowenien – Abteilung für Kommunalprüfung \* (Slowenien)  
 Cámara de Cuentas de Andalucía (Spanien)  
 Sindicatura de Cuentas del Principado de Asturias (Spanien)  
 Sindicatura de Comptes de les Illes Balears (Spanien)  
 Audiencia de Cuentas de Canarias (Spanien)  
 Sindicatura de Cuentas de Castilla-La Mancha (Spanien)  
 Consejo de Cuentas de Castilla-León (Spanien)  
 Sindicatura de Comptes de Catalunya (Spanien)  
 Consello de Contas de Galicia (Spanien)  
 Cámara de Cuentas de la Comunidad de Madrid (Spanien)  
 Cámara de Comptos de Navarra - Nafarroako Kontuen Ganbara (Spanien)  
 Sindicatura de Comptes de la Comunitat Valenciana (Spanien)  
 Tribunal Vasco de Cuentas Públicas - Herri Kontuen Euskal Epaitegia (Spanien)  
 Rechnungshof des Kantons Genf (Schweiz)  
 Finanzinspektorat des Kantons Genf (Schweiz)  
 Finanzinspektorat des Kantons Wallis (Schweiz)  
 Rechnungshof des Kantons Waadt (Switzerland)  
 Finanzkontrolle des Kantons Zürich (Switzerland)  
 Accounts Chamber of the Supreme Rada of the Autonomous Republic of Crimea (Ukraine)  
 Rechnungshof von Ungarn – Abteilung für Kommunalprüfung \* (Ungarn)  
 Audit Commission of England (Vereinigtes Königreich)  
 Audit Scotland (Vereinigtes Königreich)  
 Wales Audit Office (Vereinigtes Königreich)  
 Audit Office of the Republic of Cyprus \* (Zypern)

Tribunal de Contas do Estado do Paraná \* (Brasilien)  
Tribunal de Contas do Estado de Santa Catarina \* (Brasilien)

\* assoziierte Mitglieder

Die folgenden Institutionen bzw. Vereinigungen haben einen Beobachterstatus inne:

Ассоциация контрольно-счетных органов Российской Федерации (АКСОР)  
(Vereinigung der Rechnungs- und Kontrollkammern der Russischen Föderation)  
Lietuvos Respublikos Savivaldybių kontrolierių asociacija (Vereinigung der  
Kontrolleure von Städten und Gemeinden in Litauen)  
Združenie hlavných kontrolórov miest a obcí slovensky republiky (Vereinigung der  
Kontrolleure von Städten und Gemeinden in der Slowakei)  
Rechnungsprüfer der Provinz Quebec (Kanada)  
Vereinigung der Rechnungskontrollbehörden Kanadas

## Vorwort

Entsprechend den Zielen von EURORAI im Hinblick auf Kooperation und Wissensaustausch fasste die Mitgliederversammlung im Oktober 2010 den Beschluss zur Finanzierung einer Pilotarbeitsgruppe.

Die Idee hinter der Arbeitsgruppe bestand darin, einen Bereich auszumachen, bei dem hinsichtlich der Prüfung ein gemeinsames Interesse der Mitglieder besteht. Anschließend sollten Untersuchungen mit dem Ziel erfolgen, ein Dokument von praktischem Interesse für die EURORAI-Mitglieder zu erstellen. Dieses sollte einen Erfahrungsaustausch umfassen und ein einheitliches Vorgehen gewährleisten.

Auf der 2011 in Salzburg abgehaltenen Sitzung des Präsidiums wurde als anfängliches Thema die externe Prüfung von Wirtschaftskriminalität beschlossen.

Die von EURORAI-Mitgliedern vorgeschlagene Arbeitsgruppe setzt sich wie folgt zusammen:

Name	Rolle	RAI
Alan Bryce	Leiter der Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität	Audit Commission (England)
John Gilchrist	Manager Prüfstrategie	Audit Scotland
Birgit Fuchshuber	Mitglied	Oberösterreichischer Landesrechnungshof
Michel Carles	Vertreter des öffentlichen Interesses	Chambre régionale des comptes de Midi-Pyrénées (Frankreich)

Stephen Taylor  
Präsident von Eurorai  
Southampton, England  
April 2012

## **1. Einleitung**

Ziel dieser Arbeitsgruppe war die Ermittlung bewährter Praktiken der Mitgliedsinstitutionen zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität und die Übereinkunft auf Empfehlungen zur Verbesserung der Maßnahmen zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität sowie zur Gewährleistung eines einheitlichen Vorgehens der EURORAI-Mitglieder. Insbesondere wurde eine Befragung der EURORAI-Mitglieder durchgeführt, um herauszufinden welche Maßnahmen zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität in den verschiedenen Ländern eingerichtet worden sind. Eine Analyse der Ergebnisse dieser Umfrage findet sich in Abschnitt 8 des vorliegenden Berichtes.

Wie in diesem Dokument festgestellt, machen die unterschiedlichen rechtlichen und funktionalen Rahmenbedingungen für Finanzkontrolleure in den EURORAI-Mitgliedsregionen einen einzigen, einheitlichen Ansatz zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität unmöglich. Allerdings bietet diese Vielzahl von Ansätzen ein breites Spektrum von Methoden und bewährten Praktiken zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität, von denen die EURORAI-Mitglieder profitieren können.

## **2. Geltungsbereich und Ziele**

Geltungsbereich und Ziele der Arbeitsgruppe lauten wie folgt:

1. Vergleich und Gegenüberstellung von Ansätzen zur Prüfung von Wirtschaftskriminalität in den verschiedenen Regionen
2. Empfehlung von Standarddefinitionen zur Übernahme durch die regionalen Einrichtungen der externen öffentlichen Finanzkontrolle (RAIs)
3. Austausch von bewährten Praktiken und Empfehlung von Standardvorgehensweisen, die durch die RAIs genutzt und bei den geprüften Stellen gefördert werden sollen.

## **3. Vorgehensweise**

Folgende Vorgehensweise wurde für die Arbeit gewählt:

1. Einigung auf eine gemeinsame Definition von Wirtschaftskriminalität einschließlich eines Verweises auf die derzeitigen international anerkannten Prüfungsgrundsätze
2. Übereinkunft über einen gemeinsamen Ansatz im Hinblick auf Verantwortlichkeiten zur Verhütung von Wirtschaftskriminalität in Einrichtungen des öffentlichen Bereichs
3. Vergleich der aktuellen Ansätze zur Prüfung von Wirtschaftskriminalität unter Nutzung eines Fragebogens (siehe Anhang A)
4. Ermittlung und Austausch von bewährten Praktiken
5. Empfehlungen zur Gewährleistung eines einheitlichen Vorgehens in der Zukunft und als Hilfestellung zur Verbesserung der RAIs .

## 4. Zusammenfassung

Die Verhütung von Wirtschaftskriminalität ist für kommunale Körperschaften und andere öffentliche Einrichtungen in Europa ein entscheidendes Thema. Daher ist sie – in unterschiedlichem Maße – Teil der Prüfungsprogramme sämtlicher regionaler Einrichtungen der externen Finanzkontrolle (RAIs).

In einigen Regionen, wie denen im Vereinigten Königreich und Irland sowie in Teilen der Niederlande, ist der Prüfer zur Abgabe eines Testats in Übereinstimmung mit Prüfungsgrundsätzen verpflichtet. Daher wird der Arbeitsschwerpunkt der Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität bei der Durchführung der Prüfungsarbeiten durch die Grundsätze ordnungsgemäßer Buchhaltung und Abschlussprüfung beeinflusst.

In anderen Ländern wie Frankreich liegt der regionale Schwerpunkt auf der Gewissenhaftigkeit und der Überprüfung von Ausgaben und Einnahmen bei der Haushaltsausführung. Ähnlich verhält es sich in Russland, wo der Hauptfokus auf dem Haushalt sowie auf der Rechnungsführung liegt. Von daher ist der Schwerpunkt der Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität stärker in rechtlichen Vorgaben begründet.

Eine große Anzahl von RAIs prüfen auch Wirtschaftlichkeitsaspekte bei ihren Prüfungen, was die Berücksichtigung von Wirtschaftskriminalität mit einschließt.

Die Vorgehensweise bei Prüfungen zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität unterscheidet sich je nach Land und Region. Einige RAIs schließen Angelegenheiten bezüglich Wirtschaftskriminalität bei ihrer Hauptprüfarbeit mit ein, während andere der thematischen Prüfung von Risikobereichen speziell Zeit widmen.

Die bedeutenden Risiken sowie die eingesetzten Techniken deuten auf ein hohes Maß an Konsistenz zwischen einer Vielzahl von RAIs hin, allerdings ergeben sich bei der Berichtserstellungsmethode je nach Ansatz Unterschiede.

Dieses Dokument beschreibt die Feststellungen der Arbeitsgruppe und enthält eine Reihe von Empfehlungen zur Berücksichtigung durch EURORAI und/oder EURORAI-Mitglieder, die ein einheitliches Vorgehen gewährleisten und den Austausch bewährter Praktiken fördern sollen.

## 5. Empfehlungen

In diesem Abschnitt sind eine Reihe von Empfehlungen zur Berücksichtigung durch EURORAI und/oder EURORAI-Mitglieder aufgeführt.

### i) Empfehlungen für EURORAI

Nr.	Empfehlung
	<b>Austausch und Lernen</b>
1	Ermunterung der Mitgliedsinstitutionen, Beispiele für bewährte Praktiken bereitzustellen, die auf den Internetseiten von EURORAI verfügbar gemacht werden.
2	Vorbereitung eines Seminars für EURORAI-Mitglieder zum Thema Prüfung von Wirtschaftskriminalität.
3	Anbieten von Möglichkeiten zur Schulung in Sachen Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität, wo dies von Mitgliedern oder Gruppen von Mitgliedern gewünscht wird.

## ii) Empfehlungen für Mitglieder

Nr.	Empfehlung
	<b>Definition</b>
4	Überprüfung der derzeitigen Definition von Wirtschaftskriminalität, um sicherzustellen, dass sie alle der folgenden wichtigen Elemente umfasst: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Übernahme einer zivilrechtlichen statt ausschließlich strafrechtlichen Definitionsgrundlage, wo immer dies möglich ist;</li> <li>• Verweis in der Definition auf eine Form von Positionsmissbrauch, Falschdarstellung und Verheimlichung von Informationen;</li> <li>• eine Absicht, einen wie auch immer gearteten Gewinn zu erlangen oder Verluste zu verursachen.</li> </ul>
	<b>Verantwortlichkeit des Managements</b>
5	EURORAI-Mitglieder sollten bei der öffentlichen Hand bewährte Praktiken fördern und sicherstellen, dass jede dieser Einrichtungen mindestens über Folgendes verfügt: <ol style="list-style-type: none"> <li>Einen Verhaltenskodex für die Mitarbeiter, der die in diesem Bericht identifizierten Themen (Darstellung 2) berücksichtigt</li> <li>Eine Strategie zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität, die sich auf eine praktische Umsetzung einschließlich von Schulungen konzentriert (Darstellung 3)</li> </ol>
	<b>Verantwortlichkeit der Prüfer</b>
6	Einplanung von Zeit zur Überprüfung der Einhaltung des Verhaltenskodexes und der Wirtschaftskriminalitäts-Bekämpfungsstrategie in den Prüfungsprogrammen
7	Sicherstellung, dass die Prüfung die Berücksichtigung der Kultur der geprüften Einrichtung und die Förderung der Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität innerhalb der Einrichtung mit einschließt
	<b>Prüfungskennnisse und Schulung</b>
8	Überprüfung der Kenntnisse und Kompetenzen der Prüfer im Hinblick auf das Thema Wirtschaftskriminalität
9	Durchführung von Schulungen zur Schließung von Wissenslücken soweit erforderlich und Inbetrachtziehung der Möglichkeit gemeinsamer Schulungen mit anderen interessierten Stellen
	<b>Berichterstattung</b>
10	Sicherstellung durch die EURORAI-Mitglieder, dass jährlich eine Berichterstattung über die Problematik von Wirtschaftskriminalität stattfindet, sofern eine solche Maßnahme noch nicht etabliert ist, und zwar: <ol style="list-style-type: none"> <li>Extern – zur Information der Regionen und der Öffentlichkeit</li> <li>Intern – zur Sicherstellung des Erfahrungsaustauschs.</li> </ol>
	<b>Prüfungstechniken und Beispiele</b>
11	Im Rahmen der Website Bereitstellung von Beispielen für bewährte Praktiken der Prüfung von Wirtschaftskriminalität an EURORAI durch die Mitglieder.
12	Inbetrachtziehung der Nutzung des „Fraud Triangle“-Modells durch die EURORAI-Mitglieder zur Sensibilisierung für das Potenzial von Wirtschaftskriminalität in RAls sowie den geprüften Stellen.
13	Durchführung routinemäßiger Befragungen des Managements zu Themen der Wirtschaftskriminalität in jedem Prüfungszyklus durch die EURORAI-Mitglieder unter Verwendung des empfohlenen Fragebogens in Anhang B.
14	Berücksichtigung üblicher Wirtschaftskriminalitätsrisiken bei jeder Prüfung, als Mindestanforderung: <ul style="list-style-type: none"> <li>• die risikobehafteten Positionen, die einige Mitarbeiter innehaben,</li> <li>• die risikobehafteten Verfahren,</li> <li>• der Mangel an Transparenz,</li> <li>• Monopolstellungen bei Entscheidungsprozessen,</li> <li>• risikobehaftete Beschaffungsverfahren.</li> </ul>

## 6. Definition von Wirtschaftskriminalität

Die Prüfer in den EURORAI-Regionen verwenden ein breites Spektrum von Definitionen für Wirtschaftskriminalität. Dieses schließt die Definition von Wirtschaftskriminalität laut Internationalem Rechnungslegungsstandard (IAS) 240 als Erstellung einer vorsätzlich falschen Finanzberichterstattung oder die Veruntreuung von Vermögenswerten mit ein. Allerdings ist diese Definition von Wirtschaftskriminalität eng gefasst und soll der Verantwortlichkeit der externen Abschlussprüfer zur Bestätigung des Jahresabschlusses dienen. Daher ist sie als Grundlage für eine EURORAI-weite Definition ungeeignet.

In einigen EURORAI-Regionen existiert auch keine strafrechtliche Definition von Wirtschaftskriminalität. Im Vereinigten Königreich beispielsweise gibt es den sogenannten Fraud Act, ein Gesetzestext, der bestimmte wirtschaftskriminelle Tatbestände definiert, nicht aber den Begriff Wirtschaftskriminalität selbst. In England erstellte die Audit Commission anhand der wesentlichen Elemente dieser Tatbestände folgende Definition für Wirtschaftskriminalität, die im öffentlichen Sektor Englands weitläufig akzeptiert wird:

*„Fraud ist jede vorsätzlich falsche Darstellung, einschließlich der Verheimlichung von Informationen oder der Missbrauch einer Position in der Absicht, Gewinne zu machen, Verluste zu verursachen oder Dritte einem Verlustrisiko auszusetzen. Dies schließt Fälle mit ein, in denen zivil-, straf- oder verwaltungsrechtliche Schritte wie etwa Disziplinarmaßnahmen ergriffen wurden.“*

Diese Definition umfasst zivil- und strafrechtliche sowie disziplinarische Maßnahmen im Zusammenhang mit Wirtschaftskriminalität. Dies ist ein wichtiges Merkmal jeder Definition von Wirtschaftskriminalität. In England wird die Mehrheit der gegen die Kommunalverwaltung verübten wirtschaftskriminellen Delikte nicht durch strafrechtliche Sanktionen geahndet. Daher hätte jede ausschließlich auf Wirtschaftskriminalität als Straftat beschränkte Definition den unerwünschten Effekt einer signifikanten Dunkelziffer und einer Unterschätzung des wahren Ausmaßes der Wirtschaftskriminalität und der durch sie verursachten Schäden zur Folge.

Andere in Europa ansässige öffentliche Einrichtungen haben ebenfalls versucht, eine Definition des Begriffs Wirtschaftskriminalität aufzustellen. So kam beispielsweise das Europäische Netzwerk gegen Betrug und Korruption im Gesundheitswesen (englische Abkürzung EHFCN), ausgehend von einer Beratung durch das Schweizerische Institut für Rechtsvergleichung im Jahr 2005, zu dem Schluss, dass folgende Definition auf Basis zivilrechtlicher Fälle europaweit anwendbar sei:

*„Zivilrechtlicher Betrug ist die Verwendung oder Präsentation falscher, fehlerhafter oder un-vollständiger Aussagen und/oder Dokumente oder die Verheimlichung von Informationen unter Verletzung gesetzlicher Verpflichtungen zu deren Offenlegung, die die Veruntreuung oder die unrechtmäßige Zurückbehaltung von Geldmitteln oder von Eigentum Dritter oder deren missbräuchliche Verwendung zu anderen als den festgelegten Zwecken zur Folge hat.“*

Zusammengefasst gilt, dass die rechtlichen und gesetzlichen Rahmenbedingungen in den unterschiedlichen Regionen die Festlegung einer einheitlichen akzeptablen Definition von Wirtschaftskriminalität unmöglich machen und die Eurorai-Mitglieder über eine Vielzahl ähnlicher Definitionen verfügen. Im Folgenden ist ein Vorschlag für ein allgemeines Beispiel aufgeführt:

### Darstellung 1

Beispiel zur Definition von Wirtschaftskriminalität für eine öffentliche Körperschaft:

1. Vorsätzliche Fälschung, Ersetzung oder Zerstörung von Unterlagen zur persönlichen Bereicherung
2. Absichtliche Nichteinhaltung der Haushaltsordnungen und Finanzverfahrensregeln
3. Missbrauch einer Position als Mitarbeiter zur Vorteilsgewährung für Freunde, Familienmitglieder oder andere Personen
4. Einsatz von Täuschung mit der Absicht, sich einen Vorteil zu verschaffen, eine Verpflichtung zu umgehen oder einer dritten Partei Verlust zuzufügen
5. Entwendung von Geldmitteln oder Vermögenswerten der Gebietskörperschaft oder ihrer Partner

Es wird **empfohlen**, dass die EURORAI-Mitglieder ihre derzeitigen Definitionen überprüfen, um sicherzustellen, dass sie die wichtigsten Elemente beinhalten. Diese sind:

- Übernahme einer zivilrechtlichen statt ausschließlich strafrechtlichen Definitionsgrundlage, wo immer dies möglich ist;
- Verweis in der Definition auf eine Form von Positionsmissbrauch, Falschdarstellung und Verheimlichung von Informationen;
- Absicht, einen wie auch immer gearteten Gewinn zu erlangen oder Verluste zu verursachen.

## **7. Rechenschaftspflicht und Verantwortlichkeit**

Es ist wichtig, dass über die jeweiligen Rollen und Verantwortlichkeiten der Prüfer und der geprüften Stellen bei der Vorbeugung und Aufdeckung von Wirtschaftskriminalität Einigkeit herrscht. Ohne ein solches Einverständnis besteht die Gefahr falscher Erwartungen im Hinblick auf das, was Prüfer zu tun in der Lage sind oder tun sollten.

### **Verantwortlichkeit des Managements**

Im Allgemeinen liegt die Verantwortung für die Vorbeugung und Aufdeckung von Wirtschaftskriminalität beim Management mit der Aufsicht durch diejenigen, die mit der Führung betraut sind. Der Mindeststandard zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität, den der Prüfer erwarten können sollte, umfasst Folgendes:

- einen Verhaltenskodex,
- regelmäßige Schulungen bezüglich des Verhaltenskodexes,
- eine Strategie zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität,
- ein Verständnis der Risiken durch den Einsatz von „Red Flags“,
- den Einsatz spezieller Innenrevisionsprogramme,
- ein angemessenes internes Kontrollsystem.

#### **i) Verhaltenskodex**

Die wichtigste Maßnahme einer Einrichtung zur Vorbeugung von Wirtschaftskriminalität besteht in der Einführung eines Verhaltenskodexes. Dieser enthält für alle Mitarbeiter verbindliche Verhaltensregeln, die die Normen und Werte der Einrichtung widerspiegeln. Daher formt der Verhaltenskodex die Organisationskultur auf positive Weise. Ziel eines Verhaltenskodexes ist, dass sich jeder Mitarbeiter an ihn hält. Auf diese Weise kann wirtschaftskriminellen Handlungen vorgebeugt werden. Das Vorhandensein eines Verhaltenskodexes alleine ist allerdings nicht genug: Er muss umgesetzt sein und von jedem gelebt werden.

Die geprüfte Einrichtung muss einen angemessenen Verhaltenskodex entwickeln und umsetzen. Hierzu ist es nötig, dass:

- der Verhaltenskodex jedem vermittelt wird (siehe Schulung unten),
- der Verhaltenskodex für jeden Mitarbeiter der Einrichtung gilt, d. h. sowohl für das Management als auch für das Personal,
- alle Mitarbeiter den Verhaltenskodex unterzeichnen,
- Sanktionen für eine Verletzung des Kodexes bekannt gemacht und umgesetzt werden und
- ein Richtlinienbeauftragter ernannt wird, der die Mitarbeiter berät, die Einhaltung des Verhaltenskodexes überwacht und Informationen zu Aktivitäten entgegennimmt, die dem Kodex widersprechen.

## Darstellung 2

### Typische Aspekte, die in einem Mitarbeiterverhaltenskodex einer öffentlichen Einrichtung behandelt werden

Aspekt	Bemerkung
Erwartete Standards	Betonung der hohen erwarteten Standards in öffentlichen Einrichtungen
Informationssicherheit	Zur Wahrung der Vertraulichkeit von Informationen in einer öffentlichen Stelle
Politische Neutralität	Keine Zurschaustellung politischer Neigungen durch Mitarbeiter
Beziehungen	Alle Mitarbeiter sollten ihre Angelegenheiten mit Kollegen, Politikern, Lieferanten und Kunden in angemessener Weise abwickeln.
Ernennungen	Mitarbeiter, die mit Personalentscheidungen betraut sind, sollten sicherstellen, dass ihre Entscheidungen auf Leistungsaspekten beruhen.
Externe Verpflichtungen	Externe Verpflichtungen sollten die Arbeit für eine öffentliche Einrichtung nicht beeinträchtigen.
Persönliche Interessen	Sämtliche finanziellen und nichtfinanziellen Interessen sollten offengelegt werden, wenn ein möglicher Interessenkonflikt bestehen könnte.
Vergabe öffentlicher Aufträge	Klare Rollentrennung beim Ausschreibungsverfahren
Geschenke und Bewirtung	Geschenke und Bewirtungsangebote sollten nur dann angenommen werden, wenn eine tatsächliche Verpflichtung im Zusammenhang mit den Angelegenheiten der Gebietskörperschaft vorliegt. Erhebliche persönliche Geschenke und Bewirtungsangebote sollten niemals angenommen werden. Alle Geschenke und Bewirtungsangebote – auch die nicht angenommenen – sollten in einem Verzeichnis vermerkt werden.
Whistle-Blowing	Eine effiziente Whistle-Blowing-Politik, die sowohl Verfahren als auch den Schutz des Informanten festlegt.

### ii) Schulung

Die geprüfte Einrichtung muss regelmäßige Schulungen für jeden Mitarbeiter im Hinblick auf den Verhaltenskodex durchführen, um dessen Akzeptanz und Umsetzung zu verbessern. Im Rahmen einer solchen regelmäßigen Schulung sollten die Regeln und Normen der Einrichtung sowie die erforderlichen Verhaltensregeln erläutert werden. Bei-spiele aus der Praxis sind überaus hilfreich. Das Hauptziel dieser Schulung besteht darin, die Mitarbeiter in die Lage zu versetzen, potenziell wirtschaftskriminelle Aktivitäten in der Einrichtung zu identifizieren.

### iii) Strategie zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität - Anti-Fraud-Strategie

Zusätzlich hierzu sollte der Prüfer bei einer geprüften Einrichtung auf detaillierte Vorkehrungen zur Bekämpfung wirtschaftskrimineller Handlungen achten, die in einer Anti-Fraud-Strategie niedergelegt sind.

#### Darstellung 3

Typische Elemente einer Anti-Fraud-Strategie einer Gebietskörperschaft	
Aspekt	Bemerkung
Definition von Wirtschaftskriminalität	Jede Gebietskörperschaft sollte die Definition von Wirtschaftskriminalität veröffentlichen, damit hierüber innerhalb der Einrichtung Klarheit besteht.
Verantwortlichkeiten	Spezifische Verantwortlichkeiten für unterschiedliche Funktionen innerhalb der Einrichtung. Bsp.: Innenrevision, Manager, Ratsmitglieder, Personal
Risikoidentifikation	Eine Bewertung möglicher Gefahrenpotenziale.
Kultur	Eine Darlegung der Organisationskultur sowie der hohen erwarteten Standards in öffentlichen Ämtern. Diese sollte darauf verweisen, den richtigen Ton bei der Führung sowie in der Öffentlichkeitsarbeit und den organisationsinternen Schulungen zu treffen.
Maßnahme	Die konkrete Maßnahme, die von einer Gebietskörperschaft ergriffen werden kann, um dem Risiko Wirtschaftskriminalität zu begegnen.
1. Abschrecken 2. Vorbeugen 3. Aufdecken 4. Untersuchen 5. Sanktionieren 6. Abstellen	
Kontrolle	Die Art und Weise, wie die Gebietskörperschaft die Umsetzung der Anti-Fraud-Strategie überwacht und über sie berichtet.

### iv) Durch Red Flags gekennzeichnete Risiken

Um es geprüften Stellen leichter zu machen, ihre Maßnahmen zur Bekämpfung wirtschaftskrimineller Handlungen klar auszurichten, kommt häufig das Konzept der Red Flags zum Einsatz. Bei diesen handelt es sich Warnsignale einer möglichen wirtschaftskriminellen Tat. Sie weisen auf Unregelmäßigkeiten hin, die näher untersucht werden müssen. Diese Warnsignale erkennen zu können, ist für die Aufdeckung von Wirtschaftskriminalität in einer Organisation von entscheidender Bedeutung. Daher muss das Management der geprüften Einrichtung das Personal zumindest über die grundlegenden Red Flags in Kenntnis setzen, um diese in Bezug auf wirtschaftskriminelle Aktivitäten zu sensibilisieren.

Beispiele häufig auftretender Red Flags sind:

- Der Lebensstil des Mitarbeiters: über seinen Verhältnissen
- Das Verhalten des Mitarbeiters: merkliche Veränderungen
- Die Arbeitsweise des Mitarbeiters: Personen, die sich von niemandem beaufsichtigen oder überprüfen lassen wollen; Personen, die nie oder nur selten Urlaub machen oder sich krankmelden.

## v) **Innenrevisionsprogramme**

Die geprüfte Einrichtung muss regelmäßig ein spezielles Prüfprogramm einsetzen, das es ermöglicht, Unregelmäßigkeiten innerhalb der Organisation festzustellen, z. B. in der Buchhaltung, beim Personalwesen oder der Gewährung von Subventionen. Unregelmäßigkeiten bedeuten nicht automatisch ein wirtschaftskriminelles Verhalten, müssen aber näher untersucht werden.

## vi) **Internes Kontrollsystem**

Ein effektives internes Kontrollsystem ist eine weitere sehr wichtige Maßnahme zur Vorbeugung und Aufdeckung von Wirtschaftskriminalität. Die geprüfte Einrichtung muss bereits bei der Ausgestaltung ihres internen Kontrollsystems das Risiko berücksichtigen, Opfer wirtschaftskrimineller Handlungen zu werden. Da das interne Kontrollsystem der meisten Einrichtungen das Risiko von Wirtschaftskriminalität nicht mit einschließt, ist eine Anpassung der Kontrollen dringend erforderlich. Das bloße Vorhandensein von Kontrollen reicht allerdings alleine nicht aus: Sie müssen auch angewendet werden.

Untersuchungen zeigen, dass der am häufigsten auftretende Faktor, der wirtschaftskriminelle Handlungen im öffentlichen Sektor ermöglicht, nicht etwa im Fehlen von Kontrollen besteht, sondern im Unvermögen, bestehende Kontrollen tatsächlich anzuwenden. Wenn trotz des Vorhandenseins von Kontrollen wirtschaftskriminelle Aktivitäten stattfinden, besteht nach der Erfahrung der EURORAI-Mitglieder der Grund häufig darin, dass es die Tradition, die Gepflogenheit, die Praxis – kurz: die Kultur – des Unternehmens ist, dass solche Kontrollen ignoriert oder unter gewissen Umständen umgangen werden. Der Abschnitt zu bewährten Praktiken hebt ein Werkzeug hervor – Veränderung der Kultur von Organisationen –, mit dem sich sowohl das Vorhandensein von Kontrollen als auch die Umsetzungskultur, die in einzelnen Einrichtungen besteht, ermitteln lässt. Indem eine Kultur bekämpft wird, in der sich Kontrollen umgehen lassen, kann das Umfeld zur Vorbeugung von Wirtschaftskriminalität erheblich verbessert werden.

Es wird **empfohlen**, dass alle RAIs die Entwicklung eines Verhaltenskodexes und einer Anti-Fraud-Strategie bei den geprüften Einrichtungen fördern, in denen solche noch nicht vorhanden sind. Diese dienen dann als Basis für eine laufende Kontrolle.

Die im Rahmen der EURORAI-Befragung gewonnenen Anhaltspunkte deuten darauf hin, dass die meisten RAIs bereits über Verfahren zur routinemäßigen Überprüfung von Plänen und Strategien verfügen sowie die Prüfer als Teil der Prüfung das Gespräch mit dem Management und den mit der Führung betrauten Personen suchen. Ein Standardfragebogen ist in Anhang B beigefügt, und es wird **empfohlen**, dass die RAIs diesen zur Unterstützung des anfänglichen Gesprächs und zur Förderung eines einheitlichen Vorgehens heranziehen.

Es ist auch offenkundig, dass in vielen Fällen diese Gespräche Überlegungen zur Einführung von Maßnahmen zur Förderung einer Kultur der Bekämpfung wirtschaftskrimineller Handlungen beinhalten. Allerdings erstreckt sich bei einer Reihe von RAIs derzeit die Prüfungstätigkeit nicht auf die Untersuchung der Organisationskultur. Es wird **empfohlen**, dies in Betracht zu ziehen.

## **Verantwortlichkeit der Prüfer**

Bei der Betrachtung der Rolle und der Verantwortlichkeiten des externen Prüfers ist es von entscheidender Bedeutung, die Notwendigkeit der Unabhängigkeit zu betonen. Der Prüfer muss den Prüfungsauftrag frei von persönlichen Interessen erfüllen. Die

Ernennung des externen Prüfers sollte unabhängig erfolgen, und es sollte dem Prüfer freistehen, Wirtschaftskriminalität oder andere Themen anzusprechen, ohne Sanktionen fürchten zu müssen. Um dies zu unterstützen, sollten RAIs sicherstellen, dass sie über einen Verhaltenskodex verfügen, der vom gesamten Personal verstanden wird.

Die Rolle des Prüfers bei einer Rechnungsabschlussprüfung besteht darin, angemessene Gewähr zu erlangen, dass die Rechnungsabschlüsse in ihrer Gesamtheit frei von wie auch immer zustande gekommenen wesentlichen Falschaussagen sind. Diese können durch Fehler oder durch wirtschaftskriminelle Handlungen verursacht sein. Es kann sich nicht darauf verlassen werden, dass eine Prüfung sämtliche wirtschaftskriminelle Fälle aufdeckt, da die Anforderung an sie nur lautet, angemessene Gewähr zu erlangen. Man kann jedoch bei einer gut geplanten Prüfung davon ausgehen, dass diese Aussicht auf die Entdeckung wirtschaftskrimineller Handlungen hat. Allerdings kann Wirtschaftskriminalität ausgeklügelte und sorgfältig organisierte Pläne zu ihrer Verschleierung beinhalten, weshalb das Risiko, wirtschaftskriminelle Fälle nicht aufzudecken, größer ist als das, einen Fehler zu übersehen.

Die Arten von Techniken, die ein Prüfer zur Erfüllung seiner Verantwortlichkeiten einsetzen sollte, sind weiter unten in Abschnitt 8 dargelegt. Allerdings hängt die Fähigkeit der Prüfer zur Entdeckung wirtschaftskrimineller Handlungen auch von Faktoren ab, auf die sie keinen Einfluss haben. Hauptsächlich sind dies:

- das Geschick des Täters,
- der Rang der in den wirtschaftskriminellen Fall verwickelten Personen,
- das Ausmaß der in diesem Zusammenhang bestehenden betrügerischen Absprachen sowie
- die Häufigkeit und das Ausmaß der Manipulationen.

Vor diesem Hintergrund ist es von entscheidender Bedeutung, dass der Prüfer dies berücksichtigt und die Prüfung mit professioneller Skepsis und kritischem Geist durchführt.

In den meisten Regionen sind die Vollzugsbehörden für die Verfolgung wirtschaftskrimineller Taten verantwortlich. Bei den Prüfern sollten Regelungen zur Kontaktaufnahme mit den relevanten Behörden bei Aufdeckung eines wirtschaftskriminellen Falls bestehen.

Die regionale Rechnungskammer von Nord Pas-de-Calais stellt sicher, dass effektive Regelungen für einen ständigen Dialog mit den Regionalstaatsanwälten und anderen Vertretern bestehen.

In Frankreich ist es üblich, dass Schulungen zum Thema Wirtschaftskriminalität in Zusammenarbeit mit anderen Behörden erfolgen.

In vielen Gerichtsbarkeiten scheint es den Prüfern an den nötigen Kenntnissen zur vollständigen Untersuchung wirtschaftskrimineller Fälle zu fehlen. Unter diesen Umständen ist es essenziell, dass Arbeiten, die mögliche wirtschaftskriminelle Handlungen aufdecken sollen, nicht den Verdacht des Täters erregen oder Beweise verfälschen.

In jedem Fall sollte klar sein, dass der Vorbeugung von Wirtschaftskriminalität durch das Management höchste Priorität zukommt. Wenn Präventionsmaßnahmen gut konzipiert sind, steigt die Wahrscheinlichkeit, dass sie die Zahl wirtschaftskrimineller Handlungen verringern. Zudem sind sie kostengünstiger, als es Vereinbarungen zur Ermittlung von wirtschaftskriminellen Taten je sein könnten.

Zur Förderung eines einheitlichen Vorgehens und einer Sensibilisierung für das Thema der Prüfung von Wirtschaftskriminalität wird **empfohlen**, dass RAIs die Fertigkeiten und Kompetenzen innerhalb der geprüften Einrichtung überprüfen und den Schulungsbedarf ermitteln.

## 8. Ergebnisse der EURORAI-Erhebung

Es wurde ein Fragebogen (siehe Anhang A) an alle EURORAI-Mitglieder ausgegeben, um Informationen zu Prüfverfahren im Zusammenhang mit Wirtschaftskriminalität zu sammeln. Diese Analyse beruht auf den 30 ausgefüllten Fragebögen, die aus zehn Ländern eingegangen sind. Einige Antworten waren weniger vollständig.

### Darstellung 4

Land	Antworten
Deutschland	8
Frankreich	1
Österreich	4
Schweiz	2
Spanien	2
Vereinigtes Königreich	3
Zypern	1
Russland	6
Ungarn	1
Polen	2
<b>Gesamt</b>	<b>30</b>

### Allgemeines

Alles in allem führt die Mehrheit (90%) der Finanzkontrolleinrichtungen eine jährliche Beurteilung der Vorkehrungen bezüglich Wirtschaftskriminalität durch. Dabei gab es keine signifikanten Unterschiede zwischen Ost- und Westeuropa (80% bzw. 95%). Die Hauptmethoden zur Durchführung solcher Revisionen wiesen eine größere Vielfalt auf.

Bei der Mehrheit der westeuropäischen Einrichtungen (85%) sind Wirtschaftskriminalitätsprüfungen routinemäßig Teil des Prüfungsprogramms. In Osteuropa ist dies seltener der Fall.

Bei der Zeit, die der Durchführung der Prüfungsarbeit zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität gewidmet wird, ergab sich eine signifikante Streuung. Der Durchschnittswert betrug 13% der Prüfungszeit bei einer Spanne der Ergebnisse zwischen 3% und 40%. Die Rechnungshöfe in Deutschland und Österreich sind recht einheitlich mit Angaben von rund 10-15%.

2010 beschloss der Rechnungshof im deutschen Bundesland Brandenburg, den Richtlinien zur Wirtschaftskriminalitäts- und Korruptionsbekämpfung in 39 Ministerien und Regierungseinrichtungen vermehrte Aufmerksamkeit zu widmen. Dies umfasste auch die Berücksichtigung des Wissens und der Ausbildung des Personals.

Die Kontrollorgane des Vereinigten Königreiches in Wales, Schottland und England kommen zu ähnlich konsistenten Ergebnissen von rund 5%. Die höchsten Angaben zu Aktivitäten zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität stammten von der Kontroll- und Rechnungskammer der Region Twer in Russland und spiegeln die Gesetzeslage in der Region wider, die für Russland repräsentativ ist.

Die Gesetzgebung der Region Twer, die sie mit anderen Regionen Russlands gemein hat, weist die Kontroll- und Rechnungskammer an, einen besonderen Schwerpunkt auf den Bereich Wirtschaftskriminalität und Korruption zu legen. 2010 wurde vor diesem Hintergrund eine umfassende Maßnahme in der Region Twer durchgeführt, bei der 40% der Prüfungszeit für die Wirtschaftskriminalitäts- und Korruptionsbekämpfung aufgewendet wurde.

## Berichterstattung und Prüfungsauftrag

Nur die Hälfte der in der Befragung erfassten Einrichtungen berichten speziell zum Thema Wirtschaftskriminalität. Die russischen Kontroll- und Rechnungskammern erstellen üblicherweise Berichte, die den Schwerpunkt ihrer Arbeit in diesem Bereich widerspiegeln. Andere Regionen verfassen außer in Ausnahmefällen keine speziellen Berichte zum Thema Wirtschaftskriminalität, das üblicherweise im weiterreichenden Prüfungsbericht enthalten ist.

Audit Scotland und die Audit Commission in England erstellen jeweils einen jährlichen zusammenfassenden Bericht zum Thema Wirtschaftskriminalität, in dem Untersuchungen und Aktivitäten aus allen Prüfungen zusammengefasst werden.

In der Mehrheit der Fälle war die Berichterstattung offen und transparent. Die RAIs erstatten kontinuierlich der Öffentlichkeit und dem Parlament sowie der Gebietskörperschaft Bericht.

Wo RAIs keine detaillierten jährlichen Berichte erstellen, die wirtschaftskriminelle Angelegenheiten umfassen, wird **empfohlen**, dies zu berücksichtigen.

Um für mehr Offenheit zu sorgen, hält die Rechnungskammer der russischen Region Wladimir Teile ihrer Website für Angehörige der Öffentlichkeit verfügbar, damit diese Meinungen und Kommentare zu Themen in Zusammenhang mit der Prüfung der Region abgeben können.

## Prüfungstechniken

Die Umfrage ergab bereits eine recht hohe Einheitlichkeit in Bezug auf Prüfungstechniken zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität. In der folgenden Tabelle werden die Techniken in der Reihenfolge der am meisten verwendeten aufgeführt:

### Darstellung 5

#### Gebräuchliche Prüfungstechniken zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität

1. Gespräche mit dem Management
2. Überprüfung von Plan und Strategien
3. Datenabgleich
4. Detaillierte thematische Prüfungen
5. Prüfung der ergriffenen Maßnahmen zur Verbesserung der Kultur der Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität in der geprüften Einrichtung
6. Gespräche mit Politikern und Ratsmitgliedern

Es ist offensichtlich, dass die meisten Institutionen eine Kombination aus diesen Verfahren anwenden. Die ersten vier Techniken sind alle sehr gebräuchlich, und die meisten Institutionen verwenden zumindest die drei erstgenannten Techniken. Interessanterweise führen einige RAIs keine thematischen Prüfungen durch.

Der Oberösterreichische Landesrechnungshof verfolgt einen effizienten Ansatz zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität. Er verlässt sich vor allem auf die Prüfung von Strategie und Kultur sowie auf Gespräche und weniger auf spezielle thematische Prüfungen.

## Detaillierte Prüfungen

Detaillierte Prüfungen sind ein sehr gebräuchliches Instrument zur Untersuchung von Wirtschaftskriminalität (85% der Institutionen verwenden diese regelmäßig). In der Befragung wurde ermittelt, welche Bereiche umfassend geprüft wurden.

Die häufigsten Gegenstände wirtschaftskrimineller Prüfungen waren öffentliche Auftragsvergabe sowie Gehaltsabrechnungen und Aufwandsentschädigungen/Spesen, gefolgt von Sozialwohnungen, Sozialfürsorge und Positionsmissbrauch. Danach kamen Bilanzbetrug sowie Betrug bei Zuwendungen von der EU bzw. nationalen Regierungen.

Dies war in ganz Europa einheitlich. Der Bereich der Sozialleistungen wird von allen deutschen Rechnungshöfen sowie von den Regionen Großbritanniens als bedeutsames Risikofeld für Wirtschaftskriminalität identifiziert. Andernorts ist dies weniger wichtig und wird von russischen Rechnungshöfen überhaupt nicht untersucht, was die unterschiedlichen Sozialsysteme widerspiegelt.

Sowohl das Direktorat für regionale und kommunale Gebietskörperschaften im staatlichen ungarischen Rechnungshof als auch die Kontroll- und Rechnungskammer in Moskau setzen ein Hauptaugenmerk auf das Risiko von Wirtschaftskriminalität bei der Nutzung öffentlichen Eigentums.

Aus dieser Analyse geht klar hervor, dass es einige übergreifende Risikobereiche für Wirtschaftskriminalität gibt, die zahlreiche RAIs betreffen, sowie einige, die regionale Umstände widerspiegeln. Für Finanzkontrolleure ist das Verständnis des regionalen Umfelds wichtig, daher sollte jede Prüfung eine Risikobewertung beinhalten. Dadurch wird sichergestellt, dass die Ressourcen den relevantesten Bereichen zugeteilt werden.

Es wird **empfohlen**, potenzielle Wirtschaftskriminalitätsrisiken bei jeder Prüfung zu berücksichtigen. Dies sollte zumindest Folgendes umfassen:

- die risikobehafteten Positionen, die einige Mitarbeiter innehaben,
- die risikobehafteten Verfahren,
- der Mangel an Transparenz,
- Monopolstellungen bei Entscheidungsprozessen,
- risikobehaftete Verfahren bei der öffentlichen Auftragsvergabe (unter Berücksichtigung des Gebietes, der Interessengruppen, des Betrags und der politischen oder wirtschaftlichen Interessen),
- sonstige von den RAIs bestimmte Risiken.

Audit Scotland erstellt für die Rechnungsprüfer eine interne jährliche Zusammenfassung aller Prüfungen von Wirtschaftskriminalität und deren Ergebnisse, um das Bewusstsein für die Probleme zu schärfen und potenzielle Risiken herauszustellen.

Auf einer detaillierteren Ebene werden routinemäßig Datenabfragen durchgeführt, um in den Finanzsystemen verdächtige Transaktionen zu identifizieren.

Der Rechnungshofs des Kantons Genf verwendet routinemäßig Software zur systematischen Prüfung auf verdächtige Transaktionen im Hauptbuch.

Der Landesrechnungshof in der österreichischen Steiermark verwendet das „Benfordsche Gesetz“ als Verfahren zur Erkennung potenziell wirtschaftskrimineller digitaler Daten. Das Benfordsche Gesetz basiert auf einer Gesetzmäßigkeit in der Verteilung der ersten Ziffern von Zahlen in Datensätzen. Wirtschaftskriminelle Einträge in einem Datensatz sind mit höherer Wahrscheinlichkeit zufallsgesteuert, weshalb sich durch die Anwendung dieses Gesetzes solche Einträge identifizieren lassen.

Es wird **empfohlen**, dass die RAIs Bewusstsein und Lernen maximieren, indem Zusammenfassungen von Prüfungen auf Wirtschaftskriminalität intern zwischen Rechnungsprüfern ausgetauscht werden.

## 9. Beispiele für bewährte Praktiken und Fallstudien von RAIs

In der Befragung wurden die EURORAI-Mitglieder aufgefordert, Beispiele für bewährte Praktiken zum Nutzen der anderen mitzuteilen.

Die EURORAI-Mitglieder lieferten einige wenige Beispiele, wobei die Mehrheit von den drei großen RAIs im Vereinigten Königreich stammte. In diesem Abschnitt finden Sie eine Auswahl hieraus neben einigen Vorschlägen von der Arbeitsgruppe. Es wird **empfohlen**, dass die RAIs EURORAI weitere Beispiele vorlegen, die auf den Internetseiten den obigen Beispielen hinzugefügt werden können.

### i) **Abschreckung von Wirtschaftskriminalität und das „Fraud Triangle“**

Die proaktive Identifizierung und Beseitigung von Faktoren, die Wirtschaftskriminalität verursachen und ermöglichen, wird als Abschreckung von Wirtschaftskriminalität bezeichnet.

Die Abschreckung von Wirtschaftskriminalität stützt sich auf die Tatsache, dass Wirtschaftskriminalität keine zufällige Erscheinung ist, sondern dann stattfindet, wenn die richtigen Bedingungen dafür gegeben sind. Mit dem Wissen um dieses Prinzip können geprüfte Einrichtungen und Prüfer praktische Initiativen umsetzen und eine Änderung der Kultur fördern, um das Gefahrenpotenzial zu vermindern.

Um das Verständnis und Bewusstsein in RAIs und geprüften Körperschaften zu erhöhen, **empfehlen** wir die Bekanntmachung des „Fraud Triangle“. Dabei werden drei Faktoren herausgestellt, die in jedem wirtschaftskriminellen Fall vorhanden sind. Das Modell ist gut für Schulungen geeignet:

1. Motiv (oder Druck) – das Bedürfnis, wirtschaftskriminelle Taten zu begehen (Bedürfnis nach Geld usw.);
2. Rationalisierung – die Denkweise des Täters, die wirtschaftskriminelle Handlungen für ihn rechtfertigt; und
3. Gelegenheit – die Situation, die Wirtschaftskriminalität möglich macht (häufig, wenn interne Kontrollen schwach oder nicht vorhanden sind).

Für die Abschreckung von Wirtschaftskriminalität muss das Fraud Triangle durchbrochen werden, indem eines der Elemente entfernt wird. Aus der Perspektive des Rechnungsprüfers ist dies am ehesten möglich, wenn die Gelegenheit im Fokus steht und interne Kontrollen vorhanden und wirksam sind.



## ii) Befragungen des Managements

Ein vorgeschlagener Fragebogen, der routinemäßig bei der Finanzkontrolle eingesetzt werden kann, wird in Anhang B beigefügt, um für mehr Einheitlichkeit zu sorgen. Der Fragebogen kann an individuelle Umstände angepasst werden.

## iii) Organisationskultur

Untersuchungen zeigen, dass der am häufigsten auftretende Faktor, der wirtschaftskriminelle Handlungen im öffentlichen Sektor ermöglicht, nicht etwa im Fehlen von Kontrollen besteht, sondern im Unvermögen, bestehende Kontrollen tatsächlich anzuwenden. Wenn trotz des Vorhandenseins von Kontrollen wirtschaftskriminelle Aktivitäten stattfinden, besteht nach der Erfahrung der EURORAI-Mitglieder der Grund häufig darin, dass es die Tradition, die Gepflogenheit, die Praxis – kurz: die Kultur – des Unternehmens ist, dass solche Kontrollen ignoriert oder unter gewissen Umständen umgangen werden. Indem eine Kultur bekämpft wird, in der sich Kontrollen umgehen lassen, kann das Umfeld zur Vorbeugung von Wirtschaftskriminalität erheblich verbessert werden.

Die Entwicklung einer starken Kultur der Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität innerhalb von geprüften Einrichtungen wird zunehmend als eines der Schlüsselemente für eine effiziente Unternehmensstrategie zur Prävention wirtschaftskrimineller Handlungen anerkannt. In England ist die Audit Commission als einer der einflussreichsten Gesprächspartner bezüglich der Entwicklung einer starken Kultur der Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität (Anti-Fraud-Culture) insbesondere im öffentlichen Sektor anerkannt. Dies wurde durch die Entwicklung eines Instruments namens *Changing Organisational Cultures* (Veränderung der Kultur von Organisationen) erreicht, das Einrichtungen dabei hilft, ihre Kultur der Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität zu messen und zu verbessern. Dieser Ansatz hat zur Einrichtung einer einzigartigen Datenbank für Anti-Fraud-Culture geführt, die es den öffentlichen Einrichtungen ermöglicht, ihre eigene Anti-Fraud-Culture mit derjenigen ähnlicher öffentlicher Stellen sowie über verschiedene Sektoren hinweg zu vergleichen. Wo das Instrument angewandt wird, hat es einen bedeutenden positiven Effekt zugunsten der Schaffung eines Nulltoleranzansatzes gegenüber Wirtschaftskriminalität in öffentlichen Einrichtungen. Es wurde vom britischen parlamentarischen Ausschuss für Standards, der britischen Regierung sowie der National Fraud Authority zur Verwendung im gesamten britischen öffentlichen Sektor empfohlen. Weitere Informationen zu diesem Instrument erhalten Sie bei Alan Bryce, Head of Counter Fraud bei der Audit Commission unter [a-bryce@audit-commission.gov.uk](mailto:a-bryce@audit-commission.gov.uk)

## iv) Datenabgleich

Im Arsenal der Instrumente zur Feststellung von Wirtschaftskriminalität der Rechnungsprüfer ist der Datenabgleich eine Waffe mit wachsender Bedeutung. Bei effizientem Einsatz können die Ergebnisse beträchtlich sein. Im Vereinigten Königreich werden die Datenabgleichsaktivitäten der National Fraud Initiative (NFI) der Audit Commission alle zwei Jahre durchgeführt. Dabei werden vor allem Daten des öffentlichen Sektors sowie einige Informationen des privaten Sektors abgeglichen. Die Treffer werden anschließend von teilnehmenden Einrichtungen untersucht. Seit Beginn der NFI Ende der 1990er Jahre wurden wirtschaftskriminelle Fälle und Fehler in Höhe von über £700 Millionen ermittelt. Dies entspricht einer erheblichen Investitionsrentabilität. In zahlreichen EURORAI-Ländern bestehen immer noch Hindernisse bezüglich des Informationsaustausches. Diese wurden in Großbritannien erfolgreich überwunden, indem entsprechende rechtliche Absicherungen eingeführt wurden, um eine Ausweitung der Initiative auf Audit Scotland, das Audit Office von Nordirland und das Wales Audit Office zu ermöglichen. Weitere Informationen zu den NFI-Aktivitäten von England, Schottland und Wales sind über die folgenden Links erhältlich:

<http://www.audit-commission.gov.uk/fraud/nfi/pages/default.aspx>

[http://www.audit-scotland.gov.uk/docs/central/2010/nr\\_100520\\_national\\_fraud\\_initiative.pdf](http://www.audit-scotland.gov.uk/docs/central/2010/nr_100520_national_fraud_initiative.pdf)

[http://www.wao.gov.uk/assets/englishdocuments/NFI\\_08-09\\_eng.pdf](http://www.wao.gov.uk/assets/englishdocuments/NFI_08-09_eng.pdf)

## v) **Berichterstattung**

Die öffentliche Berichterstattung über Aktivitäten zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität schafft viele Vorteile für die Rechnungsprüfer. Neben der erhöhten Transparenz der Aktivitäten von öffentlichen Einrichtungen ermöglicht die öffentliche Berichterstattung nachgewiesenermaßen ein besseres allgemeines öffentliches Verständnis für die Rolle, Verantwortung und Leistung von öffentlichen Einrichtungen bei der Verhütung und Aufdeckung von Wirtschaftskriminalität. Dies hat zu einer stärkeren öffentlichen Unterstützung für die Aktivitäten der Finanzkontrolle zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität, zu einer gesteigerten Meldung mutmaßlicher wirtschaftskrimineller Handlungen an Prüfer sowie in der Öffentlichkeit zur Entstehung eines Nulltoleranzansatzes gegenüber Wirtschaftskriminalität geführt. In England veröffentlicht die Audit Commission einen jährlichen Bericht, *Protecting the Public Purse (Die öffentlichen Finanzen schützen)*, zur Aufdeckung von Wirtschaftskriminalität durch Kommunalverwaltungen. Dies ist eine einzigartige Quelle von aufgedeckten wirtschaftskriminellen Fällen im Vereinigten Königreich. Neben aufgedeckten wirtschaftskriminellen Handlungen identifizieren diese Veröffentlichungen aktuelle und entstehende Risiken von Wirtschaftskriminalität, liefern Schätzungen des wahrscheinlichen Ausmaßes des durch Wirtschaftskriminalität bedingten Gesamtverlustes in Tätigkeitsbereichen von kommunalen Gebietskörperschaften sowie eine Reihe von Benchmark-Fragen, anhand derer kommunale Behörden ihre eigenen Vorkehrungen zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität bewerten können. Insofern ist der Bericht sehr wertvoll für Prüfer sowie informativ für Kommunalbehörden und die Öffentlichkeit.

Infolge gesteigener Unterstützung seitens der Öffentlichkeit und der Regierung sowie der Neufokussierung der Untersuchungstätigkeit konnten die Kommunalverwaltungen in England in den Jahren 2010/11 wirtschaftskriminelle Fälle in Höhe von £185 Millionen aufdecken. Dies entspricht einer fast 40-prozentigen Steigerung der Feststellung von Wirtschaftskriminalität in nur einem Jahr, und dies vor dem Hintergrund schrumpfender Untersuchungsressourcen. Kopien der *Protecting the Public Purse*-Berichte finden Sie unter:

<http://www.audit-commission.gov.uk/fraud/protecting-the-public-purse/pages/default.aspx>

## vi) **Mitteilen der Risiken von Wirtschaftskriminalität**

Nach der Erfahrung der EURORAI-Mitglieder kennen Täter keine Grenzen und beschränken sich nicht auf einen einzigen Teil des öffentlichen Sektors. Betrüger versuchen beständig, Schwächen in Systemen, Kontrollen und Prozessen auszunutzen. Um Wirtschaftskriminalität erfolgreich zu verhüten, muss der Finanzkontrolleur dem Täter immer einen Schritt voraus bleiben. Dies lässt sich teilweise dadurch erreichen, dass die Risiken von Wirtschaftskriminalität und die aufkommenden Bedrohungen durch Wirtschaftskriminalität vermehrt ausgetauscht werden.

Wie bereits oben erwähnt, **empfehlen** wir, dass EURORAI kontinuierlich nach Beispielen für bewährte Praktiken sucht, um diese den Mitgliedern mitteilen zu können.

## Anhang A

### Fragebogen für EURORAI-Mitglieder

Arbeitsgruppe zur Verhütung von Wirtschaftskriminalität

<b>Regionale Einrichtung der externen Finanzkontrolle:</b>	
<b>Land:</b>	
<b>Bearbeitet von:</b>	
<b>Funktion:</b>	

#### Fragen

##### A. Allgemeines

Nr.	Frage	Antwort
1.	Ist die Verhütung von Wirtschaftskriminalität regelmäßiger Bestandteil von Prüfungsprogrammen? (Ja/Nein)	
2.	Wenn ja, zu welchem durchschnittlichen Zeitanteil?	
3.	Nehmen Sie eine jährliche Einschätzung des Risikos von Wirtschaftskriminalität als Teil der Prüfungstätigkeit vor?	

##### B. Prüfungstechniken

Welche Prüfungstechniken nutzen externe Prüfeinrichtungen in der Regel?	√ (alle passenden kennzeichnen)
1. Prüfung von Plänen und Strategien	
2. Prüfung der ergriffenen Maßnahmen zur Verbesserung der Kultur zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität in den geprüften Einrichtungen	
3. Gespräche mit dem Management	
4. Gespräche mit Politikern	
5. Datenabgleich	
6. Detaillierte Prüfungen	

### C. Detaillierte Prüfungen

Welche Wirtschaftskriminalitätsfelder werden umfassend untersucht?	Ja/Nein/Nicht zutreffend	Fassen Sie alle aus den Untersuchungen ergebenden zentralen Aspekte, die für andere von Interesse sein können, zusammen.
• Bilanzbetrug		
• Sozialleistungen		
• Kommunales Steuerwesen		
• Vergabe öffentlicher Aufträge		
• Gehaltsabrechnungen und Aufwandsentschädigungen/Spesen		
• Sozialwohnungen		
• Sozialfürsorge		
• Beihilfen der EU oder der nationalen Regierung		
• Positionsmissbrauch		
• Korruption/Bestechung		
• Sonstiges (bitte angeben)		

### D. Berichterstattung über die Prüfungen

Wie wird über die Ergebnisse der Wirtschaftskriminalitätsprüfungen Bericht erstattet?	√	Fassen Sie alle sich aus den Berichten ergebenden zentralen Aspekte, die für andere von Interesse sein können, zusammen.
Gibt es einen Jahresbericht, in dem die von dem Prüfer vorgenommenen Maßnahmen zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität zusammengefasst sind?		
Wenn ja, wem wird der Bericht vorgelegt?		
• der regionalen/lokalen geprüften Einrichtung		
• dem Parlament		
• der Öffentlichkeit		

### E. Vorgehensweise bei den Prüfungen

**Bitte beschreiben Sie detailliert die von Ihrer RAI verwendeten Vorgehensweisen, Checklisten und Techniken sowie bewährte Praktiken, von denen andere Ihrer Meinung nach profitieren könnten. Bitte geben Sie gegebenenfalls einen Link an, oder hängen Sie die entsprechenden Dateien an.**

Vielen Dank für Ihre Mithilfe.

Bitte senden Sie das Formular bis zum 22. Juli 2011 an: [e-dandy@audit-commission.gov.uk](mailto:e-dandy@audit-commission.gov.uk)

## Anhang B

Empfohlener Standardfragebogen zur Bewertung der Maßnahmen zur Bekämpfung von Wirtschaftskriminalität in einer lokalen Einrichtung.

### BEFRAGUNG DES MANAGEMENTS

<b>Geprüfte Einrichtung</b>	
<b>Prüfer</b>	
<b>Gesprächspartner</b>	
<b>Datum</b>	

Allgemeine Aspekte von Wirtschaftskriminalität	
Welche Prozesse bestehen zur Identifizierung und Reaktion auf Risiken von Wirtschaftskriminalität in der Einrichtung?	
Wirtschaftskriminalitätsrisiken	
Haben Sie spezielle Risiken von Wirtschaftskriminalität ermittelt?	
Haben Sie Befürchtungen, dass es <b>Bereiche</b> gibt, in denen Wirtschaftskriminalitätsrisiken bestehen?	
Gibt es bestimmte <b>Bereiche/Standorte</b> , in/an denen Wirtschaftskriminalität wahrscheinlicher ist?	
Gibt es <b>Tätigkeiten/Posten</b> , die ein erhöhtes Risiko beinhalten?	
Wie werden die Risiken bezüglich der oben genannten Punkte bewertet und gesteuert?	
Interne Kontrollen	
Existieren und funktionieren die <b>internen Kontrollen</b> , einschließlich der Aufgabentrennung, in zufriedenstellender Weise?	
Falls nicht, wo liegen die Risikobereiche?	
Welche anderen Kontrollen bestehen, um zur Wirtschaftskriminalitätsverhütung, -abschreckung oder -ermittlung beizutragen?	
Kommunikation und Kultur	
Wie vermitteln Sie <b>den mit der Leitung beauftragten Personen</b> die Verfahren zur Ermittlung und Reaktion auf Wirtschaftskriminalität?	
Wie vermitteln Sie den <b>Mitarbeitern</b> die Richtlinien zur Geschäftspraxis und -ethik?	
Wir ermutigen Sie die Mitarbeiter, Verdacht auf wirtschaftskriminelle Handlungen zu melden?	
Welche Verdachtsfälle sollen die Mitarbeiter melden?	

<b>Transaktionen mit verbundenen Parteien</b>	
Sind Ihnen <b>Beziehungen zu verbundenen Parteien</b> oder Transaktionen bekannt, die zu wirtschaftskriminellen Fällen führen könnten?	
Wie mindern Sie die Wirtschaftskriminalitätsrisiken im Zusammenhang mit Beziehungen und Transaktionen mit verbundenen Parteien?	
<b>Wirtschaftskriminelle Fälle</b>	
Sind Ihnen <b>wirtschaftskriminelle Fälle</b> im Jahr der Prüfung bekannt geworden?	

<b>Vorsätzlich falsche Finanzberichterstattung (sofern relevant)</b>	
Welche Prozesse sind zur Bewertung des Risikos vorhanden, dass die Abschlüsse in wesentlichem Umfang vorsätzlich falsch sein könnten?	
<b>Manipulation von Konten</b>	
Gibt es bestimmte Salden, bei denen Wirtschaftskriminalität wahrscheinlicher ist?	
Gehen Sie bei bestimmten Vermögenswerten, Verbindlichkeiten oder Transaktionen davon aus, dass sie in inkorrekt Weise in die Konten der Organisation aufgenommen oder daraus ausgeschlossen wurden?	
Könnte eine falsche Buchungseintragung der Ermittlung entgehen? Falls ja, wie?	
Gibt es bedeutende externe Risikofaktoren für Wirtschaftskriminalität?	
<b>Druck zum Erreichen der Finanzziele</b>	
Ist Ihnen unangemessener Druck durch die Organisation oder das Management bekannt/ sind Ihnen Anreize an Sie oder Kollegen bekannt, die finanziellen oder betrieblichen Ziele zu erreichen?	

<b>Einhaltung von Gesetzen und Vorschriften</b>	
Wie kann das Management die Gewähr erlangen, dass alle relevanten Gesetze und Vorschriften eingehalten worden sind?	
Gibt es mögliche Rechtsstreitigkeiten oder Forderungen, die sich auf die Abschlüsse auswirken könnten?	