

# Management und Wirtschaft Studien

Band 72

# **Accounting Fraud aufdecken und vorbeugen**

**Formen der Kooperation von  
Unternehmensführung und -überwachung**

Von

**Dr. Corinna Boecker**

---

ERICH SCHMIDT VERLAG

**Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek**

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnb.d-nb.de> abrufbar.

**Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter**  
ESV.info/978 3 503 12424 4

ISBN 978 3 503 12424 4

ISSN 1861-1745

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co., Berlin 2010

[www.ESV.info](http://www.ESV.info)

Dieses Papier erfüllt die Frankfurter Forderungen der Deutschen Nationalbibliothek und der Gesellschaft für das Buch bezüglich der Alterungsbeständigkeit und entspricht sowohl den strengen Bestimmungen der US Norm Ansi/Niso Z 39.48-1992 als auch der ISO Norm 9706.

Druck: Difo-Druck, Bamberg

# Inhaltsverzeichnis

Vorwort .....	V	
Inhaltsverzeichnis .....	VII	
Abbildungsverzeichnis .....	XIII	
Abkürzungsverzeichnis.....	XV	
1	Annäherung an das Thema und Forschungsgegenstand .....	1
1.1	Relevanz von Accounting Fraud .....	1
1.2	Motivation und Zielsetzung der Arbeit .....	6
1.3	Gang der Untersuchung.....	8
1.3.1	Textliche Darstellung des Untersuchungsablaufs .....	8
1.3.2	Visualisierung des Konzepts .....	10
2	Terminologische Abgrenzungen und relevante Grundlagen .....	13
2.1	Vorbemerkungen .....	13
2.2	Begriff und Charakteristika von Accounting Fraud.....	13
2.2.1	Begriffsbestimmung und -abgrenzung .....	13
2.2.2	Würdigung des Wesentlichkeitsaspekts .....	24
2.2.3	Klassifizierung von Accounting Fraud .....	27
2.2.4	Gründe für Accounting Fraud .....	31
2.2.5	Accounting Fraud – Praxisbeispiele.....	49
2.2.5.1	Vorbemerkungen .....	49
2.2.5.2	Enron (2001).....	50
2.2.5.3	WorldCom (2002) .....	54
2.2.5.4	Ahold (2003) .....	58
2.2.5.5	Parmalat (2003) .....	59
2.2.5.6	FlowTex (2000).....	63
2.2.5.7	Comroad (2002) .....	66
2.2.5.8	Phenimedia (2002).....	68
2.2.6	Zwischenfazit .....	70
2.3	Sarbanes-Oxley Act of 2002 .....	74
2.3.1	Zielsetzung und relevante Inhalte des Sarbanes-Oxley Act.....	74
2.3.2	Erweiterte Anforderungen an die Unternehmensleitung .....	82
2.3.2.1	Vorbemerkungen .....	82
2.3.2.2	Kontrollen und Verfahren zur Offenlegung.....	85
2.3.2.3	Management Assessment of Internal Controls .....	91
2.3.2.4	Einführung eines Ethikkodex für leitende Mitarbeiter des Finanz- und Rechnungswesens .....	94

2.3.3	Erweiterte Anforderungen an die Überwachungsorgane.....	95
2.3.3.1	Vorbemerkungen.....	95
2.3.3.2	Public Company Accounting Oversight Board.....	96
2.3.3.3	Externer Jahresabschlussprüfer – Aufgabenerweiterung und verstärkte Unabhängigkeitsanforderungen.....	100
2.3.3.3.1	Vorbemerkungen.....	100
2.3.3.3.2	Beurteilung der internen Kontrollen für die Finanzbericht- erstattung.....	101
2.3.3.3.3	Verstärkte Reglementierung der Unabhängigkeit des Abschlussprüfers.....	103
2.3.3.4	Audit Committee.....	107
2.3.3.5	Whistleblowing-System.....	111
2.3.4	Zwischenfazit.....	115
2.4	Verhältnis zwischen Bilanzpolitik und Fraud.....	115
2.4.1	Vorbemerkungen und rechtlicher Kontext.....	115
2.4.2	Bilanzpolitik – Eine Einführung.....	120
2.4.2.1	Vorbemerkungen.....	120
2.4.2.2	Begriffsdefinition und -abgrenzung.....	120
2.4.2.3	Formen von Bilanzpolitik.....	125
2.4.2.3.1	Systematisierung der bilanzpolitischen Instrumente.....	125
2.4.2.3.2	Sachverhaltsgestaltungen.....	127
2.4.2.3.3	Sachverhaltsabbildungen.....	129
2.4.3	Bilanzpolitik versus Accounting Fraud.....	135
2.5	Zwischenfazit.....	142
3	Das System der externen und internen Unternehmens- überwachung in Deutschland.....	145
3.1	Begriff und relevante Grundlagen der externen Jahresabschlussprüfung.....	145
3.1.1	Vorbemerkungen.....	145
3.1.2	Nationale und internationale berufsständische Verlautbarungen zur externen Jahresabschlussprüfung.....	146
3.1.3	Begriffsbestimmungen.....	152
3.1.4	Gegenstand, Umfang und Ziele der externen Jahres- abschlussprüfung.....	157
3.1.5	Generelle Ausrichtung und grundsätzlicher Ablauf der externen Jahresabschlussprüfung.....	163
3.1.5.1	Vorbemerkungen.....	163
3.1.5.2	Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung.....	163
3.1.5.3	Unbefangenheit, Unabhängigkeit und gewissenhafte Berufsausübung des Abschlussprüfers.....	166

---

3.1.5.4	Aufbau und Ablauf einer externen Jahresabschlussprüfung.....	169
3.1.5.4.1	Vorbemerkungen .....	169
3.1.5.4.2	Prüfungsplanung.....	169
3.1.5.4.3	Prüfungsvorbereitung .....	173
3.1.5.4.3.1	Prüfungsstrategie und Prüfprogramm .....	173
3.1.5.4.3.2	Risikoorientierte Abschlussprüfung.....	174
3.1.5.4.4	Prüfungsdurchführung.....	179
3.1.5.4.4.1	Vollprüfung versus Auswahlprüfung.....	179
3.1.5.4.4.2	Prüfungshandlungen.....	180
3.1.5.4.4.3	Dokumentation der Prüfung in den Arbeitspapieren .....	184
3.1.5.4.5	Berichterstattung .....	186
3.1.5.4.5.1	Berichterstattung im Prüfungsbericht .....	186
3.1.5.4.5.2	Berichterstattung im Bestätigungsvermerk .....	189
3.1.5.4.5.3	Mitteilungspflichten des Abschlussprüfers bei aufgedeckten oder vermuteten Unregelmäßigkeiten .....	192
3.1.6	Zwischenfazit .....	195
3.1.7	Auswirkungen des Sarbanes-Oxley Act auf die externe Jahresabschlussprüfung.....	196
3.2	Begriff und relevante Grundlagen der Internen Revision.....	198
3.2.1	Vorbemerkungen .....	198
3.2.2	Nationale und internationale Regelungen und Verlautbarungen zur Internen Revision .....	200
3.2.3	Begriffsbestimmung und -abgrenzung .....	202
3.2.4	Gegenstand, Umfang und Ziele der Internen Revision.....	205
3.2.5	Generelle Ausrichtung und grundsätzlicher Ablauf der Arbeit der Internen Revision.....	211
3.2.5.1	Vorbemerkungen .....	211
3.2.5.2	Prüfungsgrundsätze und Verhaltensnormen .....	212
3.2.5.3	Aufbau und Ablauf der Arbeit der Internen Revision.....	215
3.2.5.3.1	Vorbemerkungen .....	215
3.2.5.3.2	Prüfungsplanung.....	215
3.2.5.3.3	Prüfungsvorbereitung .....	218
3.2.5.3.3.1	Prüfungsankündigung.....	218
3.2.5.3.3.2	Prüfprogramm .....	220
3.2.5.3.4	Prüfungsdurchführung.....	221
3.2.5.3.4.1	Prüfungshandlungen.....	221
3.2.5.3.4.2	Dokumentation der Prüfung in den Arbeitspapieren .....	224
3.2.5.3.5	Berichterstattung .....	227
3.2.5.3.5.1	Vorbemerkungen .....	227
3.2.5.3.5.2	Berichterstattung im Prüfungsbericht .....	228

3.2.5.3.5.3	Spezielle Berichterstattung an übergeordnete Hierarchieebenen .....	230
3.2.5.3.6	Statusüberprüfung und Nachprüfung .....	232
3.2.5.3.6.1	Vorbemerkungen .....	232
3.2.5.3.6.2	Statusüberprüfung .....	232
3.2.5.3.6.3	Nachprüfung .....	234
3.2.6	Zwischenfazit .....	236
3.2.7	Auswirkungen des Sarbanes-Oxley Act auf die Interne Revision .....	237
3.3	Corporate Governance im Unternehmen.....	238
3.3.1	Vorbemerkungen .....	238
3.3.2	Begriffsbestimmung und -abgrenzung .....	240
3.3.2.1	Corporate Governance.....	240
3.3.2.2	Deutscher Corporate Governance Kodex.....	247
3.3.3	Maßnahmen zur Sicherstellung einer guten Corporate Governance im Unternehmen.....	250
3.3.3.1	Vorbemerkungen .....	250
3.3.3.2	Führungsaufgabe des Vorstands .....	251
3.3.3.2.1	Regelungen des Aktiengesetzes .....	251
3.3.3.2.2	Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex .....	261
3.3.3.2.3	Exkurs: Compliance in Deutschland.....	264
3.3.3.2.4	Verpflichtung zur Aufstellung des Jahresabschlusses und Lageberichts und Bilanzeid .....	271
3.3.3.3	Überwachungsaufgabe des Aufsichtsrats.....	274
3.3.3.3.1	Regelungen des Aktiengesetzes .....	274
3.3.3.3.2	Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex .....	283
3.3.3.4	Regelungen des Deutschen Corporate Governance Kodex zur Zusammenarbeit zwischen Vorstand und Aufsichtsrat.....	292
3.3.4	Einordnung der bestehenden Gefahr von Accounting Fraud in den Anforderungsrahmen einer guten Corporate Governance im Unternehmen.....	295
3.3.5	Auswirkungen des Sarbanes-Oxley Act auf die Corporate Governance im Unternehmen.....	307
3.4	Risiko und Risikomanagement im Unternehmen vor dem Hintergrund der Gefahr von Accounting Fraud.....	309
3.5	Bestehende Wechselwirkungen und Abhängigkeiten zwischen externer Jahresabschlussprüfung, Interner Revision und Corporate Governance.....	317
3.5.1	Vorbemerkungen .....	317

3.5.2	Beziehung zwischen externer Jahresabschlussprüfung und Interner Revision .....	318
3.5.3	Beziehung zwischen externer Jahresabschlussprüfung und Corporate Governance.....	323
3.5.4	Beziehung zwischen Interner Revision und Corporate Governance.....	328
3.5.5	Gesamtbetrachtung des Beziehungsgeflechts .....	333
3.6	Zwischenfazit zum System der externen und internen Unternehmensüberwachung in Deutschland.....	334
4	Beeinflussung der externen Jahresabschlussprüfung und der Internen Revision durch die Gefahr von Accounting Fraud.....	337
4.1	Vorbemerkungen .....	337
4.2	Einfluss des unternehmensinternen Risikomanagements auf die Arbeit der externen und internen Prüfer.....	338
4.3	Veränderte Aufgabenwahrnehmung durch den externen Jahresabschlussprüfer vor dem Hintergrund der Gefahr von Accounting Fraud.....	340
4.3.1	Vorbemerkungen .....	340
4.3.2	Der Prüfungsstandard des IDW – IDW PS 210 n.F.....	341
4.3.3	Weitere Änderungen bei der externen Jahresabschluss- prüfung .....	347
4.4	Veränderte Aufgabenwahrnehmung durch die Interne Revision vor dem Hintergrund der Gefahr von Accounting Fraud.....	357
4.5	Veränderte Kooperationsformen zwischen den externen Jahresabschlussprüfern und der Internen Revision.....	366
4.6	Einfluss auf zukünftige Aufträge der Prüfer .....	369
4.7	Kommunikation über Accounting Fraud .....	372
4.8	Zwischenfazit .....	375
5	Beeinflussung der Corporate Governance im Unternehmen durch die Gefahr von Accounting Fraud.....	377
5.1	Vorbemerkungen .....	377
5.2	Präventive Maßnahmen zur Vermeidung von Accounting Fraud.....	377
5.2.1	Möglichkeiten aus Sicht der Unternehmensleitung .....	377
5.2.2	Möglichkeiten aus Sicht des Aufsichtsorgans .....	383
5.3	Reaktive Maßnahmen im Umgang mit Accounting Fraud .....	389
5.3.1	Möglichkeiten aus Sicht der Unternehmensleitung .....	389
5.3.2	Möglichkeiten aus Sicht des Aufsichtsorgans .....	391



5.4	Möglichkeiten zur Kooperation der Corporate Governance- Elemente untereinander .....	393
5.5	Zwischenfazit .....	394
6	Synopse: Accounting Fraud im Spannungsfeld von Revision und Corporate Governance .....	397
7	Fazit und Ergebniszusammenfassung .....	401
	Literatur- und Quellenverzeichnis .....	411
	Stichwortverzeichnis.....	499