

<p>Risikoindikatoren bei der Beschaffung von Gütern und Dienstleistungen</p> <p>Risikoorientierte Prüfung bei der Beschaffung von Investitionsgütern "Maschinen und Anlagen"</p>	<p>Wolfram Deling arbeitet seit 1987 im Bereich Steuern/Wirtschaftsprüfung und Interne Revision, derzeit bei der TÜV Rheinland Holding AG.</p> <p>Außerdem ist er Initiator des ersten Kölner Revisorenstammtisches.</p> <p>Email: deling@de.tuv.com</p>
---	--

1 Allgemeine Vorbemerkungen

US-amerikanischen Untersuchungen zufolge sind 25% der Mitarbeiter eines Unternehmens unehrlich, wenn sich die Gelegenheit bietet. Der Bereich mit dem höchsten Risiko für geschäftsschädigende Handlungen ist die Führungsetage, das Management. 19 % der Schadensfälle, und über 50 % der Schadenssummen gehen auf das Konto der sog. "white collar worker", der Management-Täter. Die meisten Einkäufer gehen selbstverständlich vorbildlich ihrem Job nach, andererseits hört man aber in letzter Zeit in den Medien immer wieder von getürkten Rechnungen, überhöhten Preisen und korrupten Mitarbeitern bei deutschen Konzernen. Haben die Internen Revisoren dieser Firmen ihre Hausaufgaben nicht gemacht?

Der Einkauf gehört immer schon zu den "klassischen" Gebieten geschäftsschädigender Handlungen, d.h. zu denjenigen Funktionsbereichen, in denen auch der Nichteingeweihte am ehesten unlautere Aktionen vermutet. Die laufende Zusammenarbeit mit Lieferanten, die untereinander im harten Wettbewerb stehen, verlockt immer wieder zu unerlaubten Absprachen.

2 Verantwortung des Einkaufs für ein wirtschaftliches Handeln im Sinne der Unternehmensdirektiven

In der Vergangenheit wurde der Einkauf oft als unproduktive Dienstleistung für die einzelnen Bereiche (Bedarfsträger) eines Unternehmens verstanden. Er wurde dazu missbraucht, Fehler disponierender Stellen im Verkauf und in der Technik

auszugleichen. Als Mittler zwischen Markt und Unternehmen besteht die eigentliche Aufgabe des Einkaufs darin, alle für das Unternehmen erforderlichen Güter und Leistungen zu beschaffen. Der Einkauf muss sich - falls er sich als leistungsorientierte Abteilung versteht - die Frage stellen, ob die bestehende Organisation zweckmäßig für die Aufgaben ist, die durch das Management delegiert wurden bzw. ob die Kosten des Einkaufs noch vertretbar sind. Das Management hat dem Einkauf eine sehr verantwortungsvolle Aufgabe übertragen, die Verfügung über die Finanzmittel des Unternehmens, d.h. der Einkauf gibt das "sauer verdiente" Geld des Unternehmens aus! Diese Kosten müssen immer hinsichtlich eines optimalen Kosten-Leistungsverhältnisses gesehen werden. Als wesentliche Leistungsziele sind die Bedarfsdeckung sowie die Steigerung der Wirtschaftlichkeit zu nennen.

3 Wesentliche Fehlerquellen und Schwachstellen von der Bedarfsanforderung bis zum Wareneingang

3.1 Risikofaktoren bei der Beschaffung von Gütern

3.1.1 Beschaffungsorganisation

Insbesondere in größeren Unternehmen ist die Einkaufsabteilung in mehrere Sachgebiete unterteilt, d.h. bestimmten Mitarbeitern wird die alleinige Bearbeitung bestimmter Lieferanten oder Lieferantengruppen übertragen. Falsch oder unzweckmäßig eingeteilte Sachgebiete führen zu Kompetenzüberschneidungen und Ineffizienz.

3.1.2 Beschaffungsverfahren

Die Effizienz und Wirtschaftlichkeit des Beschaffungsverfahrens wird im Wesentlichen durch die ständige Lieferantenpflege, einem vollständig entwickelten Einkaufsverfahren sowie nicht zuletzt durch die Markt- und technischen Kenntnisse der Mitarbeiter bestimmt. So ist es z.B. ein erstes Alarmzeichen, wenn Angebote, die einen bestimmten Bestellwert übersteigen, nicht schriftlich vorliegen oder es in der Einkaufsabteilung nicht die Regel ist, grundsätzlich mehrere Angebote einzuholen.

Die Beurteilung, ob es sich dabei um Schlamperei, kollegialen Umgang oder um Kungelei handelt, ist zugegebenermaßen schwierig. Hier ist die Fach- und Menschenkenntnis des Revisors gefordert.

Ferner sollte der Revisor aufhorchen, wenn häufig kleine Stückzahlen angefordert werden. Kleine Orders kosten nicht nur Zeit und Mengenrabatte, sondern legen den Verdacht nahe, dass die genehmigungspflichtige Auftragsgröße unterschritten werden soll.

Aufklärungsbedarf besteht auch, wenn der Einkauf bei außerhalb der Toleranzgrenzen liegenden Minderlieferungen nicht reagiert oder bei Mehrlieferungen sich nicht für Preisnachlässe einsetzt.

3.2 Risikofaktoren bei der Beschaffung von Dienstleistungen

Bei der Beschaffung von Dienstleistungen handelt es sich um eine ähnliche Tätigkeit wie bei der Güterbeschaffung, aber die Anforderungen gehen hier auf bestimmten Gebieten erheblich weiter. Die Beschaffung von Dienstleistungen ist vor allem durch eine Intransparenz der Preis- und Leistungsstrukturen gekennzeichnet. Oftmals fehlt es an Leistungsverzeichnissen, die eine ausreichende Detailtreue vorweisen (z.B. bei Festpreisen).

4 Risikoorientierte Prüfungen der Beschaffung von Investitionsgütern "Maschinen und Anlagen"

Der Bereich der Anlagenbeschaffung, der sich in Ausschreibung und Angebotseinholung, Bestellung sowie Abnahme und Gewährleistung gliedern lässt, bietet zahlreiche Möglichkeiten für geschäftsschädigende Handlungen, wobei als Motive praktisch ausnahmslos geldwerte persönliche Vorteile der jeweils ausführenden Personen in Frage kommen. In der Regel findet eine Zusammenarbeit zwischen dem zuständigen Einkaufssachbearbeiter und dem Lieferanten statt, die je nach Charakter des Falls die Einschaltung von Verbindungsleuten in den

technischen Bereichen, in der Herstellung oder im Rechnungswesen erforderlich macht.

5 Dolose Handlungen bei der Beschaffung - Formen und Prävention

Unehrliche Mitarbeiter in den Einkaufsabteilungen schädigen durch ihre Handlungen das Unternehmen. Dabei ist oft nicht festzustellen, ob es sich im konkreten Fall um unbeabsichtigte Fehler oder um bewusste Unregelmäßigkeiten handelt. Auf der anderen Seite können unbeabsichtigte Fehler, die ein Mitarbeiter geschickt und erfolgreich verschleiern kann, zu geschäftsschädigenden Handlungen führen. Diese bestehen vielfach aus einer Kombination nicht gewollter Fehler und gezielter Falschdarstellungen.

Auffallend ist, dass es sich bei den Delinquenten um angesehene, gut beurteilte und vertrauenswürdige Mitarbeiter handelt, denen solche Handlungen nicht zugetraut werden. In den Einkaufsabteilungen kommt es i.d.R. zu Zahlung von Schmiergeldern, Bestechungen oder die Einräumung von Vorteilen (zumeist auf dem privaten Sektor). Oft ist festzustellen, dass kleinere "Veruntreuungen" durch die Vorgesetzten toleriert werden. Ein Unternehmen kann durch Täter innerhalb und außerhalb der Einkaufsabteilung oder durch eine Kombination beider geschädigt werden. Interne Täter stehen in einem Dienstverhältnis, externe Täter (Lieferanten, Fremdarbeiter, etc.) können entweder frei das Werksgelände betreten oder es wird ihnen ermöglicht. Die Beziehung des Täters zum Unternehmen ist wichtig, da sie Aufschluss über die Zugriffsmöglichkeiten zu den einzelnen Vermögenswerten, das konkrete Vorgehen bei der Tat und eventuelle Verschleierungsmöglichkeiten geben können. Die Bindung zum Unternehmen ist auch von Bedeutung für die Beurteilung und Zumessung der Verantwortung und die Möglichkeiten der Verhinderung weiterer Schäden.

5.1 Geschäftsschädigende Handlungen im Beschaffungsbereich

Die folgenden Sachverhalte stellen mitunter zunächst keine dolose Handlung dar, können sich jedoch mit Zeitablauf und vor allem fehlender Ahndung durch den

Vorgesetzten und Unternehmen leicht zu einer Wirtschaftsstraftat entwickeln
(Beispiele):

- Bedarfsmeldung mit gefälschten Unterschriften
- Durchsetzung bestimmter Lieferanten durch die Bedarfsstellen
- Versäumnis schriftliche Angebotsvergleiche einzuholen Absichtliches Zurückhalten oder Unterschlagen von Angeboten
- Fälschen von Daten in den Angebotsabgaben
- Aufgabe von Bestellungen ohne Vorliegen eines Angebots oder trotz Vorliegen günstigerer Angebote
- Ausfertigung bewusst falscher Bestellungen durch Veränderung der Einzelangaben (Preise, Rabatte, Qualität)
- Unklares Abfassen der Bestellung, um den Lieferanten Spielraum zu geben oder um nachträglichen Reklamationen den Boden zu entziehen
- Bewusstes Akzeptieren weit überhöhter Preise, schlechter Lieferungs- und Zahlungsbedingungen
- Auslösen von Anzahlungen, die dem Grunde oder der Höhe nach unberechtigt sind

5.2 Sicherungsmaßnahmen

Die Gegenmaßnahmen des Unternehmens zur Bekämpfung und Vermeidung geschäftsschädigender Handlungen müssen mit der Erstellung einer "**Verhaltensrichtlinie**" einhergehen, die offiziell dokumentiert, dass Manipulationen, auch solche mit geringer wirtschaftlicher Relevanz, ein hohes existenzgefährdendes Risiko beinhalten und sich nicht lohnen. Diese Regelung wirkt auch der Versuchung von Führungskräften entgegen, dolose Handlungen in deren Verantwortungsbereichen herunterzuspielen oder zu verheimlichen. Sie informiert die Belegschaft, dass dolose Handlungen jeder Art, die dem Unternehmen zum Nachteil gereichen, geahndet und unabhängig von der Rangstellung des Mitarbeiters verfolgt werden, d.h.

- wertmäßig geringfügige Delikte führen zur Abmahnung, Wiederholungstäter werden entlassen
- wertmäßig höhere Delikte führen zur Einschaltung der Strafermittlungsbehörden unter gleichzeitiger Stellung eines Strafantrags

Die folgenden Sicherheitsmaßnahmen können die Wahrscheinlichkeit von dolosen Handlungen im Beschaffungsbereich zusätzlich reduzieren:

- Festlegung von Unterschriftsberechtigungen
- Beschaffungshandbuch (Grundsätze der Einkaufspolitik, Organisation, Verfahrensanweisungen)
- Festlegung der Anzahl der einzuholenden Angebote
- Möglichkeit von Kontrollangeboten (bei Hauslieferanten)
- Langfristigkeit der Einkaufsplanung (z.B. Abrufaufträge)
- Job-Rotation der Einkäufer
- Dokumentation aller Wareneingänge
- Auswertung aller Angebote
- Durchführung risikoorientierter Prüfungen durch die Interne Revision

Ein Schwerpunkt der Revisionsarbeit bildet indes die **Prophylaxe** gegen dolose Handlungen, indem sie ständig das Interne Kontrollsystem auf Wirksamkeit, Zweck und Funktion hin überprüft. Prüfungsaufträge im Bereich "Beschaffung" sind dahingehend anzugehen, dass neben der präventiven Wirkung auch eine schnelle und wirkungsvolle Aufdeckung geschäftsschädigender Handlungen sichergestellt ist. Letzteres sollte dann aufgrund weiterreichender Befugnisse und Kompetenzen nur in Zusammenarbeit mit den Strafverfolgungsbehörden (Polizei, Staatsanwaltschaft) durchgeführt werden.