ISSAI 3000

Grundsätze für die Wirtschaftlichkeitsprüfung

Die Internationalen Normen für Oberste Rechnungskontrollbehörden, ISSAI, werden herausgegeben von der Internationalen Organisation der Obersten Rechnungskontrollbehörden (INTOSAI). Nähere Informationen unter WWW.INTOSAI.ORG

INTOSAI

INTOSAI

INTOSAI, 2019

1) 2001 als Grundsätze für die Durchführung von Wirtschaftlichkeitsprüfungen auf der Grundlage von INTOSAI Prüfungsstandards und praktischen Erfahrungen gebilligt
2) 2016 als Standard für die Wirtschaftlichkeitsprüfung gebilligt
3) 2019 redaktionelle Änderungen und Umbenennung auf Wirtschaftlichkeitsprüfungstandard durch die Einrichtung Intosai Rahmenbedingungen für professionelle Verkündungen (IFPP).

ISSAI 3000 ist in allen offiziellen INTOSAI Sprachen verfügbar: Arabisch, Englisch, Französisch, Deutsch und Spanisch

INHALTSVERZEICHNIS

1. EINLEITUNG **4**

2. GELTUNGSBEREICH **6**

3. BEGRIFFSBESTIMMUNG **9**

4. ALLGEMEINE VORAUSSETZUNGEN FÜR DIE WIRTSCHAFTLICHKEITSPRÜFUNG **10**

Unabhängigkeit und Ethik 10

Berichtsempfänger und zuständige Stellen 11

Prüfungsgegenstand 12

Sicherheit und Zuverlässigkeit bei der Wirtschaftlichkeitsprüfung 13

Prüfungsziele 13

Prüfungsansatz 14

Prüfungsmaßstäbe 15

Prüfungsrisiko 17

Prüfungskommunikation 17

Fachkompetenz 19

Fach- und Dienstaufsicht 20

Fachliches Ermessen und kritische Grundhaltung 20

Qualitätskontrolle 22

Wesentlichkeit 23

Prüfungsdokumentation 24

5. ABLAUF DER WIRTSCHAFTLICHKEITSPRÜFUNG **25**

Prüfungsplanung – Auswahl der Prüfungsthemen 25

Prüfungskonzeption 26

Prüfungsdurchführung 28

Berichterstattung 30

Nachverfolgung 34

1 EINLEITUNG

1) Normen und Leitlinien sind unverzichtbar für die Sicherung von Glaubwürdigkeit, Qualität und Professionalität der staatlichen Finanzkontrolle. Vorrangiges Ziel der von der Internationalen Organisation der Obersten Rechnungskontrollbehörden (INTOSAI) erarbeiteten Internationalen Normen für Oberste Rechnungskontrollbehörden zur Wirtschaftlichkeitsprüfung ist die Schaffung einer unabhängigen und wirksamen Finanzkontrolle sowie die Unterstützung der INTOSAI-Mitglieder bei der Entwicklung eines eigenen fachlichen Ansatzes nach Maßgabe des jeweiligen Prüfungsauftrags und der nationalen Rechtsgrundlagen.

2) ISSAI 100 –*Grundsätze der staatlichen Finanzkontrolle* schafft u. A. den allgemeinen Bezugsrahmen der ISSAI und legt deren Geltungsbereich fest. Die in ISSAI 300 –*Grundsätze der Wirtschaftlichkeitsprüfung* enthaltenen Vorgaben stützen sich auf ISSAI 100 und konkretisieren die hierin beschriebenen Prüfungsgrundsätze für die Wirtschaftlichkeitsprüfung. Bei ISSAI 3000 handelt es sich um die internationale Norm zur Wirtschaftlichkeitsprüfung, die auf ISSAI 100 und 300 aufbaut und diese inhaltlich ergänzt.

3) Bei einer Prüfung nach ISSAI 3000, der einschlägigen Norm zur Wirtschaftlichkeitsprüfung, ist diese bis ins kleinste Detail zu befolgen. ISSAI 3000 enthält Regelungen zur professionellen Wirtschaftlichkeitsprüfung sowie ergänzende Anmerkungen zum besseren Verständnis.

4) Die verbindlichen Regelungen werden durch Fettdruck hervorgehoben. Für ORKB, die sich unmittelbar auf internationale Normen stützen, handelt es sich um verbindliche Mindestanforderungen an eine fundierte Prüfungsarbeit. Enthalten sind sowohl Erwartungen an das Prüfungspersonal

sowie Ausführungen dazu, welche Erwartungen der Interessengruppen erfüllt werden. In den Anmerkungen sind die Vorschriften inhaltlich im Einzelnen erläutert.

5) Bei den anderen Dokumenten (GUID 3900-3999) handelt es sich um unverbindliche Leitfäden. GUID 3910 beinhaltet Leitlinien zu Prüfungsbegriffen. GUID 3920 enthält Leitlinien zum Prüfungsablauf. Das erste Dokument enthält die Erklärungen über die Voraussetzungen und das zweite eine Beschreibung über die Vorgehensweise der Implementierung dieser Voraussetzungen.

6) In der staatlichen Finanzkontrolle obliegen die Prüfungsaufgaben der Leitung der ORKB bzw. dem Personal, an das diese delegiert werden, d. h. dem Prüfungsteam sowie den zuständigen Fach- und Dienstvorgesetzten. Die übergreifende Prüfungszuständigkeit ist im Prüfungsauftrag der ORKB verankert (ISSAI 100/25). ISSAI 3000 ist auf „die Prüferin und den Prüfer" abgestellt und gibt die Mindestanforderungen an eine fundierte Prüfungsarbeit vor. Bei Regelungen auf institutioneller Ebene wird „die ORKB" als zuständige Einrichtung genannt.

7) ISSAI 3000 folgt weitgehend der in ISSAI 300 vorgegebenen Gliederung und umfasst vier Abschnitte:

   a) Der erste Abschnitt beinhaltet den Geltungsbereich vom Wirtschaftlichkeitsprüfung Standard und Hinweise zu einer entsprechenden Bezugnahme durch ORKB.

   b) Der zweite Abschnitt enthält eine Definition der „Wirtschaftlichkeitsprüfung" und deren Ziele sowie die Grundsätze, die dem Wirtschaftlichkeitsbegriff zugrunde liegen.

   c) Im dritten Abschnitt werden verbindliche Vorgaben für die Wirtschaftlichkeitsprüfung behandelt, die im Vorfeld sowie während des gesamten Prüfungsablaufs zu beachten sind.

   d) Der vierte Abschnitt beinhaltet verbindliche Vorgaben zu den verschiedenen Etappen des Prüfungsablaufes.

2

GELTUNGSBEREICH

8) Das vorliegende Dokument enthält die internationale Norm für die Wirtschaftlichkeitsprüfung. Gemäß ISSAI 300/6-8 bestehen für ORKB, die auf die ISSAI zur Wirtschaftlichkeitsprüfung Bezug nehmen wollen, die folgenden zwei Möglichkeiten:

   a) 1. Option: Erarbeitung einer verbindlichen nationalen Normensammlung nach Maßgabe der Grundsätze der Wirtschaftlichkeitsprüfung oder

   b) 2. Option: Direkte Bezugnahme bei der Wirtschaftlichkeitsprüfung auf die Internationale Standards für die Durchführung von Wirtschaftlichkeitsprüfungen (ISSAI 3000-3899).

9) Bei der ersten Option erkennt INTOSAI an, dass sich Prüfungsauftrag und Prüfungsumfeld der ORKB teils stark voneinander unterscheiden. Aufgrund der jeweiligen Rahmenbedingungen und Organisationsstrukturen lassen sich daher ggf. nicht alle Prüfungsnormen oder Leitfäden auf sämtliche Tätigkeitsfelder einer ORKB anwenden. Je nach Prüfungsauftrag, verfassungsrechtlicher Stellung, sonstigen Rechtsgrundlagen sowie der jeweiligen Prüfungskonzeption können die von einer ORKB selbst oder einem nationalen Normgeber erstellten Normen die Grundsätze von ISSAI 300 auf unterschiedliche Art umsetzen.

10) Deshalb ist ISSAI 3000 nicht als Vorgabe für die Erarbeitung nationaler Normen zu verstehen. ORKB können eigene auf ISSAI 300 gestützte Normen aufstellen oder solche, die mit dieser vereinbar sind. Eigene

nationale Normen sollten detailliert genug sein, um alle wesentlichen Prüfungsaufgaben der ORKB abzudecken und den Grundsätzen von ISSAI 300, soweit anwendbar, voll zu entsprechen.

11) Bei Erwägungen zur Übernahme von ISSAI 3000 (nach Option 2) ist zu berücksichtigen, dass ein Grundsatz zwar ganz unterschiedlich umgesetzt werden kann, eine Norm aber ausführlich genug sein muss, um als Leitfaden für bewährte Vorgehensweisen zu dienen. Andere Dokumente (GUIDs 3000-3999) liefern Hinweise zur Wirtschaftlichkeitsprüfung, die unmittelbar angewendet werden oder als Grundlage für eigene Normen dienen können.

12) Diese Norm genießt keinen Vorrang gegenüber nationalem Recht bzw. dem Prüfungsauftrag einer ORKB und stellt kein Hindernis für sonstige nicht hierin aufgeführte Prüfungen oder Untersuchungen dar.

13) ISSAI 3000 eignet sich für ORKB, die sich für die Übernahme als maßgebende Norm entscheiden und direkt Bezug darauf nehmen. Diese Norm ist bis ins kleinste Detail zu erfüllen, außer eine Regelung ist unter den konkreten Prüfungsumständen nicht anwendbar. Wird die vorliegende Norm nicht in Gänze beachtet, ist dies zu vermerken und die Folgen dieser Nichterfüllung sind näher zu erläutern.

14) Bei einer unmittelbaren Bezugnahme auf die vorliegende Norm richtet sich der Wortlaut nach den Vorgaben von ISSAI 100/10-12 und ISSAI 300/8.

15) Die Wirtschaftlichkeitsprüfung kann verschiedenste Prüfungsgegenstände und Untersuchungs-methoden umfassen. Dementsprechend lässt die vorliegende Norm Spielraum für verschiedene Ansätze. Den Nutzern von ISSAI 3000 wird nahegelegt, auch die zugehörigen Guides für Einzelthemen anzuwenden. Prüfungen können sowohl gemäß ISSAI 3000 als auch gemäß Normen aus anderen Quellen durchgeführt werden, soweit diese widerspruchsfrei sind. In diesen Fällen sollte sowohl auf die genannten sonstigen Normen als auch auf ISSAI 3000 Bezug genommen werden.

16) Die Wirtschaftlichkeitsprüfung kann Teil eines umfassenderen Prüfungsauftrags sein, der sich auch auf die Ordnungs- und Rechtmäßigkeit sowie die Rechnungsführung erstreckt. Bei Überschneidung mehrerer Prüfungsarten

(bzw. bei einem integrativen Prüfungsansatz) sind alle einschlägigen Normen zu beachten. Zudem gilt bei unterschiedlich gesetzten Prioritäten das Hauptprüfungsziel als Maßstab dafür, welche Normen anzuwenden sind.

3

BEGRIFFSBESTIMMUNG

17) Bei Wirtschaftlichkeitsprüfungen handelt es sich um unabhängige, objektive Untersuchungen staatlicher Maßnahmen, Vorhaben, Verfahren und Einrichtungen unter dem Gesichtspunkt der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit bzw. Wirksamkeit mit Angabe etwaiger Verbesserungsmöglichkeiten.

18) Ziel der Wirtschaftlichkeitsprüfung ist es zur Förderung von Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit, Wirksamkeit, Good Governance, Rechenschaftslegung und Transparenz im öffentlichen Sektor beizutragen. Ziel der Prüfung ist es – gestützt auf Untersuchungen, Sachverhaltsfeststellungen und Prüfungserkenntnisse – geeignete Empfehlungen auszusprechen.

19) Bei der Prüfung sind oft die Voraussetzungen zur Einhaltung der Grundsätze Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit zu untersuchen.

20) Weitere Informationen zur Definition von Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit sowie der Bedeutung der Wirtschaftlichkeitsprüfung finden sich in GUID 3910.

4

ALLGEMEINE VORAUSSETZUNGEN FÜR DIE WIRTSCHAFTLICHKEITSPRÜFUNG

UNABHÄNGIGKEIT UND ETHIK

Regelung

21) Die Prüferin oder der Prüfer befolgt die Verfahrensregeln der ORKB zur Unabhängigkeit und Ethik, die ISSAI-konform sein müssen.

Anmerkung

22) Es ist zu unterscheiden zwischen de facto Unabhängigkeit und dem bloßen Anschein der Unabhängigkeit. Unabhängigkeit besteht de facto, wenn die Aufgabenwahrnehmung frei von jeder Einflussnahme auf das fachliche Ermessen erfolgt. Dadurch ist das Handeln aller Bediensteten integer, objektiv sowie geprägt von einer kritischen Grundhaltung. Der Anschein der Unabhängigkeit liegt vor, wenn ein verständiger und sachkundiger, gut unterrichteter Dritter, keinen Anlass sieht für begründete Zweifel an der Integrität, Objektivität oder kritischen Grundhaltung des Prüfungspersonals oder Verdacht auf Befangenheit. Weitere Handlungshinweise sind in INTOSAI- P 10 Deklaration von Mexiko und GUID 9030 Good Practices bez. auf ORKB Unabhängigkeit und Ethik in ISSAI 130 Pflichten- und Verhaltenskodex enthalten.

Regelung

23) Die Prüferin oder der Prüfer wahrt die Unabhängigkeit, damit die Prüfungserkenntnisse und Würdigung unparteiisch sind und von den

Adressaten auch so wahrgenommen werden.

Anmerkung

24) Bei der Wirtschaftlichkeitsprüfung sind besondere Risiken für die Unabhängigkeit zu beachten. Der Prüferin oder dem Prüfer obliegen die Bestimmung und Anwendung der Prüfungsmaßstäbe und die Abfassung eines ausgewogenen Berichts. Die Prüfungsunabhängigkeit ist zu wahren, damit der Prüfungsbericht unparteiisch ist und ein ethisch einwandfreies Verhalten des Prüfungsteams sichergestellt wird. Auch sind die Standpunkte und Belange der jeweiligen Interessengruppen zu berücksichtigen, mit denen – unter Wahrung der Unabhängigkeit – ein offener und direkter Dialog zu pflegen ist.

BERICHTSEMPFÄNGER UND ZUSTÄNDIGE STELLEN

Regelung

25) Die Prüferin oder der Prüfer ermittelt und nennt die Berichtsempfänger sowie die zuständigen Stellen und beachtet über den gesamten Prüfungsverlauf deren Stellung und Rolle.

Anmerkung

26) Berichtsempfänger sind die Adressaten, für die der Bericht über die Wirtschaftlichkeitsprüfung erstellt wird. Als Berichtsempfänger kommen das Parlament, die Exekutive, öffentliche Stellen, Dritte und die Öffentlichkeit in Betracht.

27) Unter der zuständigen Stelle sind oft mehrere Personen oder Einheiten zusammengefasst, sofern jede einzelne für einen Teilaspekt des Prüfungsgegenstandes zuständig ist, wie z. B. in einer ausführenden bzw. Aufsicht führenden Rolle oder mit der Aufgabe, Prüfungsempfehlungen und notwendige Änderungen umzusetzen. Ein Berichtsempfänger kann auch selbst zuständige Stelle sein, ist dann aber in der Regel nicht die einzige.

28) Bei der Prüfung sind auch die Belange und Anliegen von Berichtsempfängern und zuständigen Stellen zu berücksichtigen. Dadurch lässt sich sicherstellen, dass der Prüfungsbericht für die Adressaten besonders nutzbringend und gut verständlich ist. Dies sollte jedoch die Unabhängigkeit und Objektivität der Prüferin oder des Prüfers nicht gefährden, die/der im öffentlichen Interesse für einen ausgewogenen Prüfungsansatz zuständig ist.

PRÜFUNGSGEGENSTAND

Regelung

29) Die Prüferin oder der Prüfer legt den Gegenstand einer Wirtschaftlichkeitsprüfung fest.

Anmerkung

30) Der Prüfungsinhalt wird als Prüfungsgegenstand bei der Definition des Prüfungsumfangs festgelegt. Gegenstand einer Wirtschaftlichkeitsprüfung können einzelne Maßnahmen, Vorhaben, Systeme, Stellen, Mittel oder Aktivitäten und Wirkungen oder Ist-Zustände (unmittelbare und mittelbare Ergebnisse sowie Folgen) sein. Der Prüfungsumfang grenzt die Reichweite der Prüfung ein und ist unmittelbar mit den Prüfungszielen verknüpft. Er legt den Prüfungs- und Berichterstattungsgegenstand fest sowie die zu prüfenden Dokumente bzw. Unterlagen, Prüfungszeitraum und Erhebungsstellen.

31) Viele Themen der Wirtschaftlichkeitsprüfung sind hochsensibel, weil sie sich auf die Verwaltung von Maßnahmen beziehen, denen vom Staat Priorität eingeräumt wird. Geprüft wird insbesondere, inwieweit Beschlüsse der Legislative oder Exekutive wirtschaftlich und wirksam vorbereitet, umgesetzt und Steuergelder zweckdienlich eingesetzt wurden. Entscheidungen des Gesetzgebers werden nicht hinterfragt, sondern – je nach Prüfungsauftrag der ORKB – lediglich dahingehend untersucht, ob Mängel in Gesetzen und Vorschriften oder deren Umsetzung die Erreichung der Zielvorgaben verhindert haben.

SICHERHEIT UND ZUVERLÄSSIGKEIT BEI DER WIRTSCHAFTLICHKEITSPRÜFUNG

Regelung

32) Die Prüferin oder der Prüfer legt offen, inwieweit die Prüfungserkenntnisse gemessen an den Prüfungsmaßstäben zuverlässig sind.

Anmerkung

33) Zuverlässigkeit bedeutet, dass die Adressaten den Ergebnissen, Schlussfolgerungen und Empfehlungen des Berichts vertrauen können. Daher wird erläutert, wie ausgewogene und gut begründete Feststellungen, Maßstäbe und Schlussfolgerungen zustande gekommen sind und warum diese zu der Würdigung führten.

34) Zur besseren Nachvollziehbarkeit werden Prüfungsziele, Umfang, Methode und erhobene Daten sowie wesentliche Prüfungshemmnisse im Prüfungsbericht transparent aufgeführt.

PRÜFUNGSZIELE

Regelung

35) Die Prüferin oder der Prüfer richtet die Prüfungsziele an den Grundsätzen der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit aus und legt sie eindeutig fest.

36) Die Prüferin oder der Prüfer beschreibt die Prüfungsziele ausführlich, damit Klarheit über die zu beantwortenden Fragen besteht und das Prüfungskonzept schlüssig ist.

37) Wird das Prüfungsziel als Prüfungsfrage formuliert und in Teilfragen untergliedert, bauen diese aufeinander auf, ergänzen einander, überschneiden sich nicht und behandeln den gesamten Prüfungsgegenstand erschöpfend.

Anmerkung

38) Prüfungsziele können als Prüfungsfragen zum Prüfungsgegenstand betrachtet werden, die gestützt auf die gewonnenen Prüfungsnachweise zu beantworten sind. Präzise Prüfungsziele beziehen sich auf Maßnahmen, Systeme, Programme, Aktivitäten oder Organisationen, die mit dem Prüfungsgegenstand in Zusammenhang stehen. Bei der Formulierung der Prüfungsfragen handelt es sich um einen wiederkehrenden Prozess, der dazu dient, die Fragestellung im Hinblick auf Prüfungsgegenstand und Prüfungsdurchführbarkeit herauszuarbeiten.

39) Bei einer Reihe von Prüfungsthemen kann die Prüferin oder der Prüfer nach fachlichem Ermessen statt eines einzigen Prüfungsziels oder einer übergreifenden Prüfungsfrage mehrere Ziele ggf. auch ohne weitere Untergliederung in Teilfragen festlegen.

PRÜFUNGSANSATZ

Regelung

40) Die Prüferin oder der Prüfer wählt einen ergebnis-, problem- oder systemorientierten Prüfungsansatz bzw. eine Kombination daraus.

Anmerkung

41) Im Prüfungsansatz wird die Untersuchungsart festgelegt. Er ist das Bindeglied zwischen Prüfungszielen und -maßstäben sowie der Einholung von Prüfungsnachweisen.

42) Bei einem systemorientierten Ansatz wird die Funktionsfähigkeit der Verwaltungssysteme geprüft. Wesentliche Grundsätze einer bewährten Verwaltungspraxis sind häufig selbst dann eine Hilfe bei Prüfung der Voraussetzungen für Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit, wenn ein Sachverhalt möglicherweise strittig ist oder genaue Sollvorgaben fehlen.

43) Bei einem ergebnisorientierten Ansatz wird beurteilt, inwieweit mit den

erreichten Ergebnissen die Zielvorgaben erfüllt wurden oder inwieweit Maßnahmen und Dienstleistungen wie vorgesehen umgesetzt bzw. erbracht wurden. Ein solcher Ansatz lässt sich am leichtesten auf quantifizierbare Zielvorgaben anwenden (wie in Gesetzen oder Strategiepapieren der zuständigen Stellen).

44) Bei einem problemorientierten Ansatz werden die Ursachen von bestimmten Problemen oder Abweichungen gegenüber dem Sollzustand untersucht, nachgeprüft und ausgewertet. Dieser Ansatz bietet sich an, wenn ein Sachverhalt unstrittig ist, selbst wenn keine eindeutigen Sollvorgaben vorliegen. Schlussfolgerungen und Empfehlungen stützen sich dann hauptsächlich auf die Auswertung und Ursachenermittlung und weniger auf einen Abgleich mit Prüfungsmaßstäben.

PRÜFUNGSMASSSTÄBE

Regelung

45) Nach Maßgabe der Grundsätze Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit legt die Prüferin oder der Prüfer geeignete Prüfungsmaßstäbe zur Erreichung der Prüfungsziele und Beantwortung der Prüfungsfragen fest.

Anmerkung

46) Prüfungsmaßstäbe dienen als Messlatte für die Beurteilung des Prüfungsgegenstandes. Bei der Prüfung komplexer Sachverhalte lassen sich die Maßstäbe nicht immer im Vorfeld festlegen. Sie können sich vielmehr erst im Prüfungsverlauf ergeben, z. B. durch den Abgleich mit bewährten Verfahren ähnlicher Stellen. Während es bei anderen Prüfungsarten eindeutige Maßstäbe gibt, ist dies bei Wirtschaftlichkeitsprüfungen in der Regel nicht der Fall. Prüfungsmaßstäbe liegen hier nicht auf der Hand, sondern setzen Kenntnisse vorbildhafter Verfahren aus der Verwaltungspraxis zur sparsamen, wirtschaftlichen und wirksamen Aufgabenerfüllung voraus (bzw. darüber welche Bedingungen dazu förderlich sind). Für die Qualitätssicherung bei Wirtschaftlichkeitsprüfungen sind geeignete Maßstäbe unabdingbar, insbesondere da die Klärung und Erarbeitung dieser Maßstäbe den

Zusatznutzen der Prüfung selbst ausmachen.

47) Prüfungsmaßstäbe können quantifizier- bzw. qualifizierbar, allgemeingültig, einzelfallbezogen und an Erwartungen ausgerichtet sein, sich nach zuverlässigen Grundsätzen, wissenschaftlichen Erkenntnissen, bewährten Vorgehensweisen oder am (unter besseren Bedingungen) erreichbaren Idealzustand bzw. gesetzlichen oder sonstigen regulatorischen Zielen orientieren.

48) Die Prüfungsmaßstäbe sollen eine zweckdienliche und angemessene Grundlage für die Bewertung anhand der Prüfungsziele bieten. Geeignete Maßstäbe zeichnen sich aus durch Sachdienlichkeit, Verständlichkeit, Vollständigkeit, Zuverlässigkeit und Objektivität gemessen an Prüfungsgegenstand, Prüfungszielen und Prüfungsfragen.

Regelung

49) Im Zuge der Prüfungsplanung bzw. -durchführung erörtert die Prüferin oder der Prüfer die Prüfungsmaßstäbe mit der geprüften Stelle.

Anmerkung

50) Die Maßstäbe sind mit den geprüften Stellen zu erörtern, jedoch ist letztendlich die Prüferin oder der Prüfer selbst für die Auswahl geeigneter Maßstäbe verantwortlich.

51) Zweck der Erörterung der Prüfungsmaßstäbe mit den geprüften Stellen ist die Schaffung eines gemeinsamen Verständnisses der quantitativen oder qualitativen Maßstäbe, anhand derer der Prüfungsgegenstand beurteilt wird. Dies ist besonders wichtig, wenn die Maßstäbe nicht unmittelbar durch Gesetz oder sonstige einschlägige Grundlagen vorgegeben sind bzw. sie während des Prüfungsverlaufs erarbeitet und angepasst werden.

PRÜFUNGSRISIKO

Regelung

52) Die Prüferin oder der Prüfer steuert das Prüfungsrisiko zur Vermeidung unzutreffender oder unvollständiger Feststellungen, Schlussfolgerungen und Empfehlungen, die zu unausgewogenen Angaben führen oder keinen greifbaren Nutzen erbringen.

Anmerkung

53) Die aktive Steuerung des Prüfungsrisikos umfasst die Abschätzung möglicher oder bekannter Risiken der vorgesehenen Prüfungstätigkeit, die Entwicklung von Ansätzen zur Minimierung dieser Risiken im Zuge der Planung und Methodenauswahl sowie die Dokumentation der Risikosteuerung.

54) Bei der Steuerung des Prüfungsrisikos ist abzuschätzen, ob das Prüfungsteam für die Prüfung fachlich qualifiziert ist, ausreichenden Zugriff auf zutreffende, zuverlässige und sachdienliche Angaben hat sowie aktuelle Informationen und alternative Gesichtspunkte berücksichtigt hat.

PRÜFUNGSKOMMUNIKATION

Regelung

55) Während der gesamten Prüfung führt die Prüferin oder der Prüfer regelmäßig einen konstruktiven und angemessenen Dialog über prüfungsrelevante Sachverhalte mit der geprüften Stelle und den jeweiligen Interessengruppen.

Anmerkung

56) Eine wirksame konstruktive Zusammenarbeit mit der geprüften Stelle und den Interessenträgern kann dazu beitragen, dass der Prüfer besseren Zugriff auf Informationen und Daten und einen besseren Einblick in deren Sichtweise erhält.

57) Die wesentlichen Aspekte der Prüfung, die der Prüfer der geprüften Stelle mitteilen kann, betreffen Prüfungsgegenstand, Prüfungsziele, Maßstäbe und Prüfungsfragen, den zu prüfenden Zeitraum sowie die von der Prüfung betroffenen Maßnahmen und Stellen bzw. Programme.

58) Ein tragfähiger Austausch mit der geprüften Stelle ist Voraussetzung für echte Verbesserungen des Verwaltungshandelns und kann die Prüfungswirksamkeit erhöhen. Daher können mit der geprüften Stelle im Laufe der Erhebungen und Bewertungen in einem konstruktiven Dialog auch Prüfungserkenntnisse, Argumente und Sichtweisen ausgetauscht werden.

Regelung

59) Die Prüferin oder der Prüfer stellt sicher, dass die Kommunikation mit Interessengruppen nicht die Unabhängigkeit und Unparteilichkeit der ORKB gefährdet.

Anmerkung

60) Die Prüferin oder der Prüfer pflegt gute professionelle Beziehungen mit allen von der Prüfung betroffenen Interessengruppen und fördert einen freien Informationsfluss, soweit die Schweigepflicht dies zulässt, und führt Diskussionen in einer Atmosphäre, die geprägt ist von gegenseitiger Achtung und Verständnis der Rolle jeder Interessengruppe. Diese Kommunikation darf die Unabhängigkeit und Unparteilichkeit der ORKB nicht beeinträchtigen.

Regelung

61) Die ORKB legt die bei der Wirtschaftlichkeitsprüfung angewendeten Normen offen.

Anmerkung

62) Die Prüfungsberichte enthalten entweder einen Hinweis auf die jeweils angewandten Prüfungsnormen oder einen allgemeinen Passus im Prüfungsbericht, im Jahresbericht oder auf der Internetseite der ORKB für eine festgelegte Gruppe von Prüfungen. Beruht die Norm auf mehreren Quellen, ist dies ebenfalls anzugeben.

FACHKOMPETENZ

Regelung

63) Die ORKB stellt sicher, dass das Prüfungsteam insgesamt über die für die Prüfung erforderlichen Fachkenntnisse verfügt.

Anmerkung

64) Die Fachkenntnisse umfassen fundierte Kenntnisse in den Bereichen Prüfungswesen, wissenschaftliches Arbeiten, sozialwissenschaftliche Methoden, Untersuchungs- oder Evaluierungstechniken. Weiterhin sind persönliche Eignungsmerkmale wie analytische und kommunikative Fähigkeiten sowie gute schriftliche Ausdrucksfähigkeit, Kreativität und Aufgeschlossenheit für Sichtweisen und Argumente gefordert. Gründliche Kenntnisse staatlicher Stellen, Programme und Aufgaben, die im Zusammenhang mit dem Prüfungsgegenstand stehen, werden ebenfalls benötigt, ggf. auch Kenntnisse in den Sozial- oder Naturwissenschaften, Informatik oder anderen Bereichen wie z. B. Rechtswissenschaften.

65) Stellt die Prüferin oder der Prüfer fest, dass zusätzlich externer Sachverstand benötigt wird, so kann er/sie sich innerhalb und außerhalb der ORKB mit Personen beraten, die über diese besonderen Kenntnisse verfügen. Bei der Prüfung eingesetzte externe Sachverständige dürfen sich in keinem sachlichen oder persönlichen Abhängigkeitsverhältnis befinden, das ihre Objektivität beeinträchtigen könnte. Zwar kann die Prüferin oder der Prüfer die Arbeitsergebnisse der Sachverständigen als Prüfungsnachweise verwenden, bleibt jedoch für die Prüfungsarbeit und für die im Prüfungsbericht gezogenen Schlussfolgerungen voll verantwortlich.

FACH- UND DIENSTAUFSICHT

Regelung

66) Die ORKB stellt sicher, dass die Tätigkeiten des Prüfungspersonals auf jeder Ebene und im gesamten Verlauf der Prüfung angemessener Fach- und Dienstaufsicht unterliegen.

Anmerkung

67) Eine angemessene Beaufsichtigung der Prüfung beinhaltet, dass das Prüfungsteam in ausreichendem Maße angeleitet und geführt wird. Vom Aufsicht führenden Prüfer werden Kenntnisse und Fähigkeiten in den Bereichen Prüfungsmethodik, Arbeitsplanung und -überwachung, Projektmanagement, strategisches Denken, Voraussicht und Problemlösung erwartet. Die Aufsicht kann je nach Qualifikation und Erfahrung des Prüfungsteams sowie Komplexität des Prüfungsgegenstands unterschiedlich sein.

FACHLICHES ERMESSEN UND KRITISCHE GRUNDHALTUNG

Regelung

68) Die Prüferin oder der Prüfer übt fachliches Ermessen mit kritischer Grundhaltung aus, betrachtet Sachverhalte unter verschiedenen Gesichtspunkten und ist gegenüber anderen Auffassungen bzw. Argumenten aufgeschlossen und unvoreingenommen.

Anmerkung

69) Die Wirtschaftlichkeitsprüfung erfordert ein hohes Maß an Urteilsvermögen und Interpretationsfähigkeit, da die Prüfungsnachweise hier selten eindeutig sind, sondern eher mit Argumenten Überzeugungsarbeit zu leisten ist.

70) Das fachliche Ermessen beruht auf einem umfangreichen Allgemeinwissen, Eignung und einschlägiger Prüfungserfahrung und zeigt auf wie gründlich die

Kenntnis über den Prüfungsgegenstand zur erfolgreichen Ausübung fachlichen Urteilsvermögens sein muss. Außerdem sind angemessene Sorgfalt bei der Prüfungstätigkeit und die gewissenhafte Anwendung der einschlägigen fachlichen Normen und ethischen Grundsätze erforderlich.

71) Eine kritische Grundhaltung ist geprägt von professioneller Distanz und einer aufmerksamen, hinterfragenden Einstellung bei der Abwägung, ob die im Prüfungsverlauf gewonnenen Nachweise angemessen und ausreichend sind.

72) Fachliches Ermessen und eine kritische Grundhaltung tragen zu mehr Aufgeschlossenheit gegenüber abweichenden Auffassungen und Argumenten bei, erleichtern die Abwägung unterschiedlicher Gesichtspunkte, die Wahrung der Objektivität, die Beurteilung der gesamten Prüfungsnachweise und helfen Beurteilungsfehler bzw. Voreingenommenheit zu vermeiden sowie zu objektiven Schlussfolgerungen zu gelangen, die sich auf eine kritische Würdigung aller erhobenen Prüfungsnachweise stützen.

Regelung

73) Die Prüferin oder der Prüfer bewertet bei der Prüfungsplanung das Betrugsrisiko und ist sich des Betrugsrisikos über den gesamten Prüfungsverlauf hinweg bewusst.

Anmerkung

74) Das für die Erreichung der Prüfungsziele bestehende Betrugsrisiko wird ermittelt und bewertet. Bei hohem Risiko verschafft sich die Prüferin oder der Prüfer Einblick in die jeweiligen internen Kontrollsysteme und prüft, ob Anzeichen für Unregelmäßigkeiten bestehen, die die Wirtschaftlichkeit beeinträchtigen können. Im Rahmen der Prüfungsziele werden Umfragen und Prüfungshandlungen auf die Ermittlung und Eindämmung von Betrugsrisiken ausgerichtet.

Regelung

75) Bei der Prüfung hält die Prüferin oder der Prüfer hohe ethische Verhaltensnormen ein.

Anmerkung

76) Professionelles Verhalten bedeutet 1) Anwendung hoher professioneller Standards und unvoreingenommene, sachkundige Prüfungstätigkeit, 2) Verzicht auf Tätigkeiten, für die es an Sachkompetenz fehlt, 3) Kenntnis und Befolgung einschlägiger Gesetze, Vorschriften, Konventionen, sonstiger Regeln und Verfahren, 4) gute Kenntnisse der (verfassungs-)rechtlichen und institutionellen Grundsätze und Normen, der die geprüfte Stelle unterliegt, 5) Unterlassung von Handlungen, die die ORKB diskreditieren könnten, 6) Befolgung ethischer Grundsätze und Vorgaben.

Regelung

77) Bei der gesamten Prüfung zeigt die Prüferin oder der Prüfer Innovationsbereitschaft.

Anmerkung

78) Kreativität, Flexibilität und Einfallsreichtum eröffnen Möglichkeiten zur Entwicklung innovativer Prüfungsansätze für die Gewinnung, Untersuchung und Auswertung von Informationen. In den Prüfungsphasen besteht Innovationsfreiraum in unterschiedlichem Maß. Bei der Prüfungsvorbereitung sind innovative Ansätze gefragt, weil hier die Prüferin oder der Prüfer die geeignetsten Prüfungsansätze und Erhebungstechniken konzipieren kann.

QUALITÄTSKONTROLLE

Regelung

79) Die ORKB richtet eine Qualitätssicherung ein und wendet sie an, um sicherzustellen, dass sachgerechte, ausgewogene, unvoreingenommene, nutzbringende und an den Prüfungsfragen ausgerichtete Berichte verfasst werden.

Anmerkung

80) Bei der Einrichtung eines Qualitätssicherungssystems kann sich die ORKB auf ISSAI 140 stützen, die einen Rahmen für die Entwicklung eines solchen Systems vorgibt. Angemessene, flexible und leicht handhabbare Vorgaben und Verfahren sind erforderlich, ebenso wie widerspruchsfreie Grundsätze und Regeln, die allen Bediensteten vermittelt werden und dazu dienen können, Meinungsverschiedenheiten zwischen Prüfungsleitern und Prüfungsteams auszuräumen. Ergänzend kann die Entwicklung weiterer Arbeitshilfen und dienstbegleitender Schulungen angeraten sein.

81) Qualitätssicherungsmaßnahmen sind wirksam, wenn die Prüfung zu einer ausgewogenen und unvoreingenommenen Darstellung des Sachverhalts unter Berücksichtigung aller relevanten Gesichtspunkte führt, nutzbringend ist und die Prüfungsfragen ausführlich behandelt.

82) Ein wirksames System trägt auch der Sichtweise des Prüfungsteams Rechnung, sodass dieses auch für Rückmeldungen vonseiten der Qualitätskontrolle aufgeschlossen ist.

WESENTLICHKEIT

Regelung

83) Um den größtmöglichen Nutzen aus einer Prüfung zu ziehen, beachtet die Prüferin oder der Prüfer bei der gesamten Prüfung die finanzielle, gesellschaftliche und politische Wesentlichkeit des Prüfungsgegenstandes.

Anmerkung

84) Unter Wesentlichkeit wird das relative Gewicht eines Prüfungsgegenstandes im vorgegebenen Rahmen verstanden. Abgesehen vom Finanzvolumen zählen zur Wesentlichkeit gesellschaftliche und politische Aspekte, Recht- und Ordnungsmäßigkeit, Transparenz, Verwaltungsführung sowie Rechenschaftspflicht. Zu beachten ist, dass sich die Wesentlichkeit im Laufe der Zeit ändern und von der Sichtweise der Berichtsempfänger und der zuständigen Stellen abhängen kann.

85) Der Aspekt der Wesentlichkeit beherrscht unterschiedliche Aspekte der Wirtschaftlichkeitsprüfung, wie z. B. die Festlegung des Prüfungsziels, der Maßstäbe, die Bewertung der Prüfungsnachweise, die Prüfungsdokumentation und den Umgang mit dem Risiko unangemessener oder wenig aussagekräftiger Prüfungsfeststellungen oder -berichte.

PRÜFUNGSDOKUMENTATION

Regelung

86) Die Prüferin oder der Prüfer dokumentiert die Prüfung weitgehend vollständig und so ausführlich wie nötig.

Anmerkung

87) Eine angemessene Dokumentation vermittelt ein klares Bild der vorgenommenen Prüfungshandlungen, sodass eine erfahrene außenstehende Prüferin bzw. ein unbeteiligter Prüfer Art, Zeitpunkt, Umfang sowie die Prüfungserkenntnisse, die erhobenen Prüfungsnachweise zur Stützung der Ergebnisse, die Würdigung und die Empfehlungen sowie die Gründe für wesentliche Ermessensentscheidungen nachvollziehen kann.

88) Wichtig ist eine zeitnahe Dokumentation, deren ständige Aktualisierung im Prüfungsverlauf und Vervollständigung möglichst vor Herausgabe des Prüfungsberichts.

5 ABLAUF DER WIRTSCHAFTLICHKEITSPRÜFUNG

PRÜFUNGSPLANUNG – AUSWAHL DER PRÜFUNGSTHEMEN

Regelung

89) Im Rahmen der mittelfristigen Arbeitsplanung wählt die Prüferin oder der Prüfer mögliche Prüfungsthemen aus und untersucht Risiken bzw. Problembereiche.

90) Die Prüferin oder der Prüfer wählt gewichtige, prüfbare Themen nach Maßgabe des Prüfungsauftrags der ORKB aus.

91) Unter Berücksichtigung von Prüfungskapazitäten und Prüfungswirksamkeit legt die Prüferin oder der Prüfer lohnenswerte Prüfungsthemen fest.

Anmerkung

92) Bei der mittelfristigen Arbeitsplanung der ORKB erfolgen die Eingrenzung von Themenbereichen, die Vorauswahl des Prüfungsstoffes und Vorüberlegungen zum wirtschaftlichen Mitteleinsatz.

93) Die mittelfristige Arbeitsplanung wird strukturiert durchgeführt mit Techniken wie der Risiko- oder Aufgabenanalyse. Dazu kommt fachliches Urteilsvermögen nach Maßgabe des Prüfungsauftrags der ORKB, damit die Auswahl gewichtiger und prüfbarer Themenbereiche gewährleistet ist.

94) Die Eignung eines Themas für eine Prüfung wird bei der Machbarkeitsanalyse festgestellt, die in der Planung fest vorgeschrieben ist. Dabei ist ggf. zu berücksichtigen, ob es bereits einschlägige Ansätze, Methoden und Maßstäbe gibt und inwieweit die benötigten Angaben verfügbar sind bzw. wirtschaftlich gewonnen werden können. Wird festgestellt, dass zuverlässige Informationen nicht verfügbar sind, kann gerade dieser Umstand Grund dafür sein, diesen Bereich für eine Prüfung auszuwählen.

95) Da personelle und fachliche Prüfungskapazitäten möglicherweise begrenzt sind, ist bei der Auswahl von Prüfungsgegenständen deren mögliche Bedeutsamkeit für die öffentlichen Finanzen und die öffentliche Verwaltung, die geprüfte Stelle oder die Öffentlichkeit gegenüber den benötigten Kapazitäten abzuwägen. Weiterhin fließen Ergebnisse und Empfehlungen aus vorangegangenen Prüfungen oder Untersuchungen sowie sonstige Eckdaten in die Überlegungen mit ein.

PRÜFUNGSKONZEPTION

Regelung

96) Die Prüferin oder der Prüfer plant die Prüfung so, dass sie hohe Qualitätsvorgaben erfüllt und die Durchführung sparsam, wirtschaftlich, wirksam und zeitnah sowie gemäß den Grundsätzen guten Projektmanagements erfolgt.

Anmerkung

97) Zur Erreichung hoher Qualität innerhalb vorgegebener Fristen ist die Wirtschaftlichkeitsprüfung als Projekt behandelt, bei dem Planung, Organisation, Sicherstellung, Verwaltung, Steuerung und Kontrolle der Mittel der konkreten Zielerreichung dienen. Die Projektverwaltung bedarf eigens zu diesem Zweck entwickelter Projektmanagementmethoden und -strategien.

Regelung

98) In der Planungsphase eignet sich die Prüferin oder der Prüfer Sach- und Methodenkenntnisse an.

Anmerkung

99) Im Rahmen einer gründlichen Prüfungsplanung eignet sich die Prüferin oder der Prüfer vor Prüfungsbeginn ausreichende Kenntnisse der geprüften Maßnahme bzw. der Tätigkeit der geprüften Stelle an. Deshalb sind im Vorfeld in der Regel wissenschaftliche Recherchen notwendig, um sich in die Thematik einzuarbeiten, die Datenverfügbarkeit zu prüfen und festzustellen, welches Prüfungskonzept geeignet ist. Diese Vorbereitung wird auch als Vorstudie bezeichnet.

100) Solide Kenntnisse der geprüften Maßnahme oder geprüften Stelle, des Prüfungsumfelds und möglicher Prüfungsauswirkungen erleichtern die Erarbeitung prüfungsrelevanter Fragestellungen zur Wahrnehmung der Prüfungsaufgaben. Es findet ein Lernprozess statt, bei dem im Rahmen der Prüfungsarbeit die geeignete Methodik entwickelt wird.

Regelung

101) In der Planungsphase konzipiert die Prüferin oder der Prüfer Prüfungsverfahren zur Gewinnung ausreichender und angemessener Prüfungsnachweise im Sinne von Prüfungszielen und Prüfungsfragen.

Anmerkung

102) Das Prüfungskonzept ist so zu gestalten, dass die Prüferin oder der Prüfer - ausgerichtet an Prüfungszielen und Prüfungsfragen - ausreichende und angemessene Prüfungsnachweise zur Untermauerung von Prüfungsfeststellungen, Würdigung und Empfehlungen erheben kann.

103) Die Planung ist so flexibel zu handhaben, dass auf im Zuge der Prüfung gewonnene Einblicke noch eingegangen werden kann. So kann z. B. die Datenverfügbarkeit die sorgfältig geplante Methodenwahl einschränken. Daher empfiehlt sich ein flexibles und pragmatisches Vorgehen in der Prüfungspraxis.

Regelung

104) Die Prüferin oder der Prüfer legt das Prüfungskonzept dem Prüfungsleiter und der höheren Leitungsebene der ORKB zur Billigung vor.

Anmerkung

105) Das Gesamtprüfungskonzept ist der höheren Leitungsebene der ORKB bzw. dem Prüfungsteam vollständig bekannt. Damit die erforderlichen Sachkompetenzen sowie die personellen und sonstigen Mittel zur Erreichung der Prüfungsziele und Beantwortung der Prüfungsfragen zur Verfügung stehen, ist die höhere Leitung häufig in die Entscheidung eingebunden.

PRÜFUNGSDURCHFÜHRUNG

Regelung:

106) Die Prüferin oder der Prüfer holt ausreichende und angemessene Prüfungsnachweise ein zur Untermauerung von Prüfungsfeststellungen und deren Würdigung im Sinne von Prüfungszielen und Prüfungsfragen sowie – soweit sachdienlich und mit dem Prüfungsauftrag der ORKB vereinbar – zur Erarbeitung von Prüfungsempfehlungen.

Anmerkung

107) Die Prüfungsnachweise sollten sowohl mengenmäßig ausreichend (Quantität) als auch angemessen (Qualität) sein, um eine/n sachkundige/n Außenstehende/n von der Stichhaltigkeit der Feststellungen zu überzeugen.

108) „Ausreichend“ bezieht sich auf die Zahl der zur Stützung der Feststellungen und Schlussfolgerungen verwendeten Prüfungsnachweise, die so umfangreich sein müssen, dass eine sachkundige Person von der Stichhaltigkeit der Prüfungsfeststellungen überzeugt ist. „Angemessenheit“ bezieht sich auf die Qualität der Prüfungsnachweise, d. h., dass die Nachweise sachdienlich, gültig und zuverlässig sein sollten.

109) „Sachdienlichkeit“ bezieht sich auf die Relevanz und den inhaltlichen Bezug der Prüfungsnachweise zu Prüfungszielen und den Prüfungsfragen.

110) „Gültigkeit“ bezieht sich darauf, inwieweit die Prüfungsnachweise eine geeignete und zutreffende Grundlage für die Bewertung des Prüfungsgegenstands sind. Mit anderen Worten: Es geht darum, inwieweit die Prüfungsnachweise tatsächlich das belegen, wozu sie gedacht waren. Bei der „Zuverlässigkeit“ geht es darum, inwieweit die Prüfungsnachweise durch Daten aus verschiedenen anderen Quellen untermauert werden bzw. ob sich bei Wiederholung der Prüfungshandlung dieselben Feststellungen ergeben.

111) Bei einer Wirtschaftlichkeitsprüfung richtet sich die Art der benötigten Prüfungsnachweise nach Prüfungsgegenstand, Prüfungszielen und Prüfungsfragen. Aufgrund der Einzelfallbezogenheit ist die Art der Prüfungsnachweise für jede Prüfung anzugeben.

Regelung

112) Die Prüferin oder der Prüfer wertet die erhobenen Daten aus und setzt die Prüfungsfeststellungen in Bezug zu Prüfungszielen und Prüfungsfragen, wobei der Wortlaut von Prüfungszielen und Prüfungsfragen ggfs. anzupassen ist.

Anmerkung

113) Die Auswertung der erhobenen Daten erfordert bei der Wirtschaftlichkeitsprüfung ein ständiges Überdenken der Prüfungsfragen, Prüfungsnachweise und angewandten Methoden. Damit geht die Erstellung des Berichtsentwurfs einher, in dem das Auswertungsergebnis als Antwort auf die Prüfungsfragen dargestellt ist.

114) Bei der Datenauswertung empfiehlt sich eine Konzentration auf Prüfungsfragen und -ziele. Dies vereinfacht die Datenorganisation und Schwerpunktsetzung bei der Auswertung. Bei diesem wiederholten Nachvollzug kann es notwendig sein, die Prüfungsziele aufgrund der gewonnenen Erkenntnisse an die geltenden internen Abläufe anzupassen.

115) Gestützt auf die Prüfungsfeststellungen erfolgt die Würdigung, deren Abfassung zur Beantwortung der Prüfungsfragen je nach Sensibilität und Wesentlichkeit des Sachverhalts ein hohes Maß an fachlichem Ermessen und Interpretationsfähigkeit erfordert. Der Gesamtzusammenhang und alle einschlägigen Argumente, Vor- und Nachteile sowie verschiedene Gesichtspunkte sind zu berücksichtigen, bevor Schlussfolgerungen gezogen werden können. Je nach Verhältnismäßigkeit, Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit ist eine mehr oder weniger ausführliche Darstellung erforderlich. Die Einbindung der höheren Leitungsebene wird empfohlen.

BERICHTERSTATTUNG

Regelung

116) Die Prüferin oder der Prüfer erstellt a) umfassende, b) aussagekräftige, c) zeitnahe, d) leserfreundliche und e) ausgewogene Prüfungsberichte.

Anmerkung

117) Ein Prüfungsbericht ist „umfassend“, wenn er alle Informationen und Argumente enthält, die für die Prüfungsziele und -fragen maßgeblich sind bzw. ausführlich genug ist, um den Prüfungsgegenstand, die Feststellungen und Schlussfolgerungen verständlich darzustellen. Aufgrund der Themenvielfalt können sich Inhalt und Aufbau der Berichte unterscheiden. Üblicherweise behandelt der Bericht im Sinne des Transparenzgebots Folgendes:

a) Prüfungsgegenstand,

b) Prüfungsziele und Prüfungsfragen,

c) Maßstäbe und deren Quellen,

d) prüfungsbezogene Methoden der Datenerhebung und Analyse,

e) geprüfter Zeitraum,

f) genutzte Datenquellen,

g) Datennutzungsbeschränkungen,

h) Prüfungsfeststellungen,

i) Würdigung und ggf. Empfehlungen.

118) Ein Bericht ist „aussagekräftig“, wenn er logisch gegliedert ist und ein klarer Zusammenhang zwischen Prüfungszielen bzw. Prüfungsfragen, Maßstäben, Feststellungen, Würdigung und Empfehlungen besteht. Prüfungsfeststellungen sind überzeugend darzustellen und alle maßgeblichen Argumente zu berücksichtigen. Außerdem muss der Bericht sachlich richtig sein, d. h. die Prüfungsnachweise sowie die Feststellungen und Würdigung zutreffend darstellen, was das Vertrauen in die Glaubwürdigkeit und Zuverlässigkeit des Berichts stärkt.

119) „Zeitnähe“ bedeutet, dass ein Bericht so rechtzeitig herausgegeben wird, dass er von Verwaltung, Regierung, Parlament und interessierten Dritten genutzt werden kann.

120) „Leserfreundlichkeit“ bedeutet, dass die Sprache des Prüfungsberichts so einfach zu halten ist, wie es der Prüfungsgegenstand erlaubt. Leserfreundliche Berichte haben eine klare, unzweideutige, anschauliche und prägnante Ausdrucksweise. Sie sind so kurz und knapp wie möglich, was die Verständlichkeit und Aussagekraft verbessert.

121) „Ausgewogenheit“ bedeutet, dass die Darstellung im Bericht sprachlich und inhaltlich unparteiisch ist. Alle Prüfungsnachweise werden unvoreingenommen dargestellt. Ferner sind festgestellte Mängel nicht zu ausführlich darzustellen oder zu überbetonen. Im Bericht sind Ursachen und Folgen von Schwachstellen aufzuzeigen, damit der Adressat die Problematik besser nachvollziehen kann. Dieser Berichtstil motiviert die geprüfte Stelle wiederum Abhilfe zu schaffen und Verbesserungsmaßnahmen zu ergreifen.

Regelung

122) Die Prüferin oder der Prüfer nennt im Prüfungsbericht die Prüfungsmaßstäbe und deren Quelle.

Anmerkung

123) Die Prüfungsmaßstäbe und ihre Quellen sind im Bericht anzugeben, weil von ihnen das Vertrauen des Berichtsempfängers in die Prüfungsfeststellungen und Würdigung weitgehend abhängt. Zur Ermittlung von Prüfungsmaßstäben kommen zahlreiche Quellen in Betracht.

Regelung

124) Die Prüferin oder der Prüfer richtet Prüfungsfeststellungen bzw. ihre Würdigung nach Prüfungszielen oder Prüfungsfragen aus bzw. erläutert, warum dies nicht möglich war.

Anmerkung

125) Prüfungsfeststellungen werden in den Sachzusammenhang gerückt und die Stimmigkeit von Prüfungszielen, Prüfungsfragen, Feststellungen und Schlussfolgerungen sichergestellt. Bei der Würdigung handelt es sich um von den Prüfungsfeststellungen abgeleitete Aussagen.

Regelung

126) Sofern im Rahmen des Prüfungsauftrags der ORKB zulässig und angebracht, gibt die Prüferin oder der Prüfer konstruktive Prüfungsempfehlungen zur Behebung von bei der Prüfung festgestellten Schwachstellen oder Mängeln.

Anmerkung

127) Eine konstruktive Prüfungsempfehlung ist gut belegt, hilfreich, umsetzbar, bezieht sich auf Prüfungsziele, Feststellungen sowie Würdigung und führt die Ursachen der festgestellten Mängel auf. Gemeinplätze sind zu meiden, ebenso wie eine unbotmäßige Einmischung in die Zuständigkeiten der geprüften Stelle. Aus einer Empfehlung ist klar ersichtlich, wie sie zur Optimierung der Aufgabenerfüllung beiträgt. Die Empfehlung ist sozusagen die logische Folgerung bzw. der Rückschluss aus der Sachverhaltsfeststellung und der Argumentation.

128) Prüfungsempfehlungen richten sich an die geprüften Stellen, die für die Umsetzung zuständig und kompetent sind.

Regelung

129) Die Prüferin oder der Prüfer räumt der geprüften Stelle die Möglichkeit ein, vor Herausgabe des Prüfungsberichts durch die ORKB zu Feststellungen, Würdigung und Empfehlungen Stellung zu nehmen.

130) Die Prüferin oder der Prüfer dokumentiert die Stellungnahme in den Prüfungsunterlagen und begründet darin Änderungen des Prüfungsberichts oder den Verzicht darauf.

Anmerkung

131) Stellungnahmen der geprüften Stelle zu Prüfungsfeststellungen, Würdigung und Empfehlungen tragen zu einem ausgewogenen Bericht bei und dienen der Klärung etwaiger Meinungsverschiedenheiten sowie der Berichtigung aller sachlichen Fehler vor Abschluss der Prüfung. Der Bericht gibt die Auffassung der Prüferin oder des Prüfers und die Sichtweise der geprüften Stelle wider.

132) Die Prüfung der erhaltenen Stellungnahme wird in den Prüfungsunterlagen vermerkt, sodass etwaige Änderungen des Berichtsentwurfs oder die Gründe für den Verzicht darauf dokumentiert sind. Dies dient dem transparenten Nachvollzug des Anlasses für etwaige Änderungen sowie die jeweilige Begründung der Prüferin oder des Prüfers.

Regelung

133) Die ORKB macht die Prüfungsberichte unter Einhaltung geltender Geheimhaltungspflichten einem großen Adressatenkreis zugänglich.

Anmerkung

134) Werden Prüfungsberichte an einen großen Adressatenkreis gerichtet, kann dies dem Renommee der öffentlichen Finanzkontrolle förderlich sein. Neben der Zuleitung an die geprüfte Stelle und die Exekutive und/oder Legislative sowie an sonstige Adressaten sollten diese auch sonstigen Interessengruppen

und der Öffentlichkeit unmittelbar und über die Medien zugänglich gemacht werden, soweit sie nicht Geheimhaltungspflichten unterliegen.

135) Hauptberichtsempfänger sind die Legislative, Exekutive, sonstige staatliche Stellen und die Öffentlichkeit. Eine erfolgreiche Wirtschaftlichkeitsprüfung ermöglicht eine wirksame parlamentarische Haushaltskontrolle und wirkt darauf hin, dass die politischen Entscheidungsträger Maßnahmen zur Erhöhung der Wirtschaftlichkeit des Verwaltungshandelns ergreifen. Daneben verfolgen bisweilen noch weitere Interessengruppen wie die Öffentlichkeit, Wirtschaft und Medien – zum Teil mit anderer Zielsetzung – die Ergebnisse einer Wirtschaftlichkeitsprüfung.

NACHVERFOLGUNG

Regelung

136) Die Prüferin oder der Prüfer nimmt eine Nachverfolgung bisheriger Prüfungsfeststellungen sowie der Umsetzung von Prüfungsempfehlungen vor und unterrichtet das Parlament angemessen über die Ergebnisse bzw. Folgen etwaiger Abhilfemaßnahmen.

Anmerkung

137) Mit Nachverfolgung wird eine Kontrollprüfung der von der geprüften bzw. zuständigen Stelle getroffenen Abhilfemaßnahmen nach abgeschlossener Prüfung bezeichnet. Es handelt sich dabei um eine eigene Untersuchung, die das Prüfungsverfahren insgesamt stärkt, da es zur Erhöhung der Prüfungswirksamkeit und zur Optimierung künftiger Prüfungen beiträgt. Außerdem unterstreicht die Kontrollprüfung die Bedeutung der Berichte gegenüber den Berichtsempfängern und der geprüften Stelle und liefert der Prüferin oder dem Prüfer nützliche Prüfungserfahrungen und Leistungsindikatoren. So dient sie beiden Seiten zum internen Erkenntnisgewinn und zur institutionellen Weiterentwicklung.

138) Über die Ergebnisse der Kontrollprüfung ist angemessen zu berichten, um Parlament, Interessengruppen und Öffentlichkeit entsprechende

Rückmeldungen zu geben. Zuverlässige Informationen über die Umsetzung von Prüfungsempfehlungen, die Prüfungswirksamkeit und die getroffenen Abhilfemaßnahmen können auch die Außenwirkung der ORKB stärken.

Regelung

139) Die Prüferin oder der Prüfer untersucht bei der Kontrollprüfung schwerpunktmäßig, inwieweit die geprüfte Stelle innerhalb einer angemessenen Frist die festgestellten Mängel beseitigt und geeignete Abhilfemaßnahmen ergriffen hat.

Anmerkung

140) Bei einer Kontrollprüfung wird nicht nur die Umsetzung der Prüfungsempfehlungen untersucht, sondern vor allem der Frage nachgegangen, inwieweit die geprüfte Stelle festgestellte Mängel innerhalb einer angemessenen Frist beseitigt hat.

141) Die Prüferin oder der Prüfer entscheidet, welche Empfehlungen (wenn nicht alle) nachverfolgt werden und in welcher Form (erneute Prüfung oder vereinfachtes Verfahren) dies geschieht.