GUID 5260

Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen

INTOSAI

INTOSAI Prinzipien sind durch die Internationale Organisation der Obersten Rechnungskontrollbehörden, INTOSAI, als Teil der Rahmenbedingungen für professionelle Verkündungen. Weitere Informationen unter www.intosai.org.

Vorgänger Dokument von IFPP – dieses Dokument wurde vor der Gründung vom INTOSAI Rahmenbedingungen für professionelle Verkündungen (IFPP) 2016 entworfen. In diesem Sinne, können sich formelle Unterschiede zu den letzten INTOSAI Prüfungsrichtlinien ergeben.

INTOSAI

INTOSAI, 2019

1) 2016 als INTOSAI GOV 9160 Stärkung von Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen gebilligt
2) Mit der Gründung von Intosai Rahmenbedingungen für professionelle Verkündungen (IFPP) wurden 2019 redaktionelle Änderungen vorgenommen und als GUID 5260 - Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen Prüfungsrichtlinien für Korruptionsprävention umbenannt.

GUID 5260 ist in allen offiziellen INTOSAI Sprachen verfügbar: Arabisch, Englisch, Französisch, Deutsch und Spanisch.

INHALTSVERZEICHNIS

Liste der Abkürzungen 5

EINLEITUNG 6

1. GRUNDBEGRIFFE 10

1.1 Rechenschaftspflicht 10

1.2 Vermögenswerte 11

1.3 Korruption 12

1.4 Betrug 13

1.5 Good Governance 13

1.6 Integrität 18

1.7 Geldwäsche 19

1.8 Risikomanagement 20

1.9 Risikobeurteilung 21

1.10 Stakeholder 22

1.11 Transparenz 22

2. ROLLEN UND VERANTWORTLICHKEITEN DER STAKEHOLDER BEI DER VERBESSERUNG DER GOOD GOVERNANCE IN BEZUG AUF ÖFFENTLICHES VERMÖGEN 23

2.1 Der Gesetzgeber und Regulierungsbehörden 23

2.2 Prüfungsausschüsse 23

2.3 Regierung 24

2.4 Finanzaufklärungseinheiten 24

2.5 Oberste Rechnungskontrollbehörden 25

2.6 Externe Rechnungsprüfungsorganisationen 26

2.7 Andere Stakeholder 26

2.8 Interne Revisoren 26

2.9 Führungskräfte 27

2.10 Mitarbeiter 28

3. STÄRKUNG VON GOOD GOVERNANCE IN BEZUG AUF ÖFFENTLICHES VERMÖGEN 29

3.1 Rahmenwerk der Vermögensverwaltung 29

3.2 Strategie der Vermögensverwaltung 32

3.2.1 Anschaffungsplan 33

3.2.2 Betriebsplan 34

3.2.3 Wartungsplan 34

3.2.4 Veräußerungsplan 35

3.3 Kapitalmanagementplan 35

3.4 Leitfaden zu Strategien und Verfahren der Vermögensverwaltung 36

3.5 Vermögensregister 37

3.6 Leistungsbewertung 39

3.7 Externe Rechnungsprüfer, Aufsichtsbehörden und sonstige externe Organisationen 41

3.8 Interne Revision und die Zusammenarbeit mit externer Kontrolle 43

3.9 Die Rolle der Internen Revision 44

3.10 Tätigkeitsberichte der Obersten Rechnungskontrollbehörden 46

3.11 Tätigkeitsberichte der Regierungsorgane 47

3.12 Website und das öffentliche Informationsblatt 47

4. DIE ROLLE DER OBERSTEN RECHNUNGSKONTROLLBEHÖRDEN BEI DER VERBESSERUNG VON GOOD GOVERNANCE IN BEZUG AUF ÖFFENTLICHES VERMÖGEN 48

4.1 Grundsätzliche Anforderungen an Obersten Rechnungskontrollbehörden 49

4.2 Prinzipien der Good Governance 51

4.2.1 Umsetzung des Gleichheitsprinzips 52

4.2.2 Aufbau von Bürgerkonsens 53

4.2.3 Förderung der Transparenz 53

4.2.4 Evaluierung des Personalmanagement 54

4.3 Beschwerden und Anfragen 54

4.4 Vermeidung von Interessenkonflikten und sonstigem Missbrauch 56

4.4.1 Unregelmäßigkeiten im Gesetzgebungsprozess 56

4.4.2 Übermäßiger Ermessensspielraum von öffentlichen Amtsträgern und Interessenkonflikte 56

4.4.3 Mangel bzw. unzureichende Umsetzung der Rechenschaftspflicht 58

4.4.4 Schwäche der internen Kontrollmechanismen und der Überwachung 59

4.4.5 Schwächen des Rechnungswesens 60

4.4.6 Nichtanwendung des Prinzips der Dokumentation und Berichterstattung 64

4.4.7 Die übermäßige Anwendung von Unterauftragsvergabe und Vermittlung 64

4.4.8 Verbesserung von Good Governance durch einzelne Amtsträger 65

4.4.9 Andere spezifische Anti-Korruptionsmaßnahmen durch Verbesserung von Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen 67

5. FÖRDERUNG VON GOOD GOVERNANCE DURCH RISIKOMANAGEMENT 68

ANHANG: VERWEISE 72

LISTE DER ABKÜRZUNGEN

ISA – International Standards on Auditing

INTOSAI – International Organization of Supreme Audit Institutions

IIA – The Institute of Internal Auditors

SAI – Supreme Audit Institution (Oberste Rechnungskontrollbehörde)

AML – Anti Money Laundering (Anti-Geldwäsche)

WGFACML – Arbeitsgruppe zur Bekämpfung der Korruption und der Geldwäsche

COSO – Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission

O&M – Betrieb und Wartung

FATF – Financial Action Task Force

FIU – Financial Intelligence Unit (Finanzaufklärungseinheit)

SETC – Spezifikation der grundlegenden Vertragsbedingungen

ERM – Enterprise-Risikomanagement

HR – Human Resources (Personalwesen)

PMI – Project Management Institute

CMP – Kapitalmanagementplan

AMG – Leitfaden zu Strategien und Verfahren der Vermögensverwaltung

EINLEITUNG

Die Internationale Organisation der Obersten Rechnungskontrollbehörden (INTOSAI) ist eine autonome, unabhängige, fachbezogene und unpolitische Organisation, die ein Forum für die staatlichen Rechnungsprüfer aus der ganzen Welt bietet, um Fragen von beiderseitigem Interesse zu erörtern und sich über die neuesten Entwicklungen im Bereich der Rechnungsprüfung und den geltenden fachlichen Normen und Best Practices[1] auszutauschen. Um ihrem Auftrag gerecht zu werden, richtet die INTOSAI ihre Arbeit auf vier strategische Ziele aus: (1) Rechenschaftspflicht und Fachliche Normen, (2) Institutioneller Ausbau von Sachkompetenzen, (3) Austausch von Wissen und Wissensmanagement-Dienste und (4) Internationale Organisation mit Vorbildcharakter.

Da Oberste Rechnungskontrollbehörden (ORKB) bei der Prüfung von Staatskonten und des Staatshandelns sowie bei der Förderung einer soliden Finanzverwaltung und der Gesamtverantwortung der Regierungen eine wichtige Rolle spielen, fördert die INTOSAI die Zusammenarbeit von ORKB und deren kontinuierliche Verbesserung durch den Austausch von Ideen und Erfahrungen. Solch ein Wissensaustausch kann die Erarbeitung von Benchmarks, die Durchführung von Best-Practice-Studien, die Erstellung von Prüfungsleitfäden und Untersuchungen zu Themen und Anliegen von gemeinsamem Interesse umfassen. Das ist das Wesen des strategischen Ziels 3 “Austausch von Wissen und Wissensmanagement-Dienste” der INTOSAI, im Rahmen dessen die Arbeitsgruppe zur Bekämpfung der Korruption und Geldwäsche (WGFACML) gegründet wurde.

Daher strebt die WGFACML danach, eine der strategischen Prioritäten der INTOSAI zu unterstützen: „Förderung des Kampfes gegen die Korruption”. Korruption ist

1 INTOSAI (Oktober 2010). Strategischer Plan 2011-2016.

ein weit verbreitetes globales Problem, welches das öffentliche Finanzwesen, die Rechtsordnung und den sozialen Wohlstand durch Gefährdung der sozialen Sicherheit bedroht und die Verringerung der Armut behindert.[2]

Unter Berücksichtigung, dass die Hauptaufgabe der ORKB ist, zu prüfen, ob öffentliche Mittel wirtschaftlich, effizient und in Einklang mit den geltenden Regeln und Vorschriften ausgegeben werden, besteht ihr Beitrag zum Kampf gegen die Korruption darin, mit gutem Beispiel voranzugehen und ihre Verantwortung für die Transparenz und Prävention im Rahmen der externen Finanzkontrolle zu erfüllen. Das primäre Ziel von ORKB ist, Governance in öffentlichen Einrichtungen zu prüfen und öffentliches Vermögens gegen Missbrauch, Betrug und Korruption zu schützen. Die oberste Rechnungskontrolle schafft Transparenz, macht Risiken sichtbar und stärkt interne Kontrollen, um zur Verhinderung von Korruption im Sinne des Übereinkommens der Vereinten Nationen gegen Korruption[3] einen Beitrag zu leisten.

Um Korruption effektiv zu verhindern und zu bekämpfen, benötigt die INTOSAI starke, unabhängige und interdisziplinär arbeitende ORKB. Um dieses Ziel zu erreichen und Good Governance zu fördern, bietet und wartet die INTOSAI ein aktuelles Rahmenwerk internationaler fachlicher Normen, die für die Aufgaben und Bedürfnisse ihrer Mitglieds-ORKB und Interessengruppen relevant sind.

GUID 5260 Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen ist ein Dokument, das durch die Arbeitsgruppe zur Bekämpfung der Korruption und Geldwäsche im Lichte der Auswirkungen der globalen Finanzkrise und infolge der Anerkennung der Notwendigkeit der Leitlinien zu der Rolle der ORKB bei der Förderung der Integrität, Transparenz, Rechenschaftspflicht und Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen in öffentlichen Einrichtungen entwickelt wurde.

Das Kernkonzept von „Good Governance“ setzt die nachhaltige Entwicklung von Gesellschaften und Nationen voraus. Es bedeutet kompetente Verwaltung von Ressourcen und öffentlichen Aufgaben eines Landes auf eine angemessene, transparente, verantwortungsvolle, gerechte, und auf die Bedürfnisse der Menschen ausgerichtete Weise. Daher schafft die Umsetzung von Good Governance eine Umgebung, welche die Korruption bzw. anderes unethisches

2 Eine erweiterte Definition von Korruption wird im Transparency International Index dargelegt.

3 United Nations Convention against Corruption, New York, 2004, http://www.unodc.org/unodc/en/treaties/CAC/ [access: 03.08.2015], deutsche Übersetzung: http://www.un.org/depts/german/uebereinkommen/ar58004-oebgbl.pdf.

Verhalten nicht ermöglicht bzw. nicht begünstigt. Obwohl die Regierungen für die Schaffung einer solchen Umgebung eine große Verantwortung tragen, variieren die Regierungsführungsfragen von Land zu Land und die Lösungen für Governance-Probleme müssen daher individuell angepasst werden. Jede ORKB spielt eine Schlüsselrolle bei der Gewährleistung von Good Governance.

In dieser Hinsicht ist die Vermögensverwaltung ein wesentlicher Bestandteil von Good Governance im öffentlichen und privaten Sektor und soll der strategischen Planung, der Unternehmensplanung sowie der Finanzplanung angepasst und darin einbezogen werden.

Es kann davon ausgegangen werden, dass es notwendig ist, die Fähigkeiten der Verwaltung der öffentlichen Ressourcen zu verbessern, um eine angemessene Nutzung des öffentlichen Vermögens zu gewährleisten.

Auf der Basis ihrer internationalen Erfahrungen hat die WGFACML einige allgemeine Leitprinzipien für ORKB verfasst, um Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen zu verbessern. Diese Grundsätze und ihre Umsetzung durch ORKB werden in diesem Dokument behandelt.

Das Ziel der Leitlinie ist, ORKB bei der Bewertung von Stärken und Schwächen der aktuellen Governance-Praxis in Bezug auf die öffentliche Vermögensverwaltung und bei der Erarbeitung von Empfehlungen für Verbesserungen zu unterstützen. Die Leitlinie besteht aus sechs Kapiteln.

Das erste Kapitel, „Grundbegriffe“, definiert die für die Kernthemen dieser Leitlinie relevante Begriffe. Darüber hinaus werden der Umfang und die Prinzipien von Good Governance beschrieben.

Das zweite Kapitel „Rollen und Verantwortlichkeiten der Stakeholder bei der Verbesserung von Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen“, identifiziert alle Beteiligten und ihre Hauptrollen. Es wird auch auf die Koordination und die übergreifende Kommunikation zwischen den offiziellen Beteiligten Bezug genommen. Dieses Kapitel beschreibt die Kompetenzen der Stakeholder, beurteilt die Stärken und Schwächen ihrer Koordination und macht auf die Herausforderungen der Zukunft aufmerksam.

Das dritte Kapitel „Bewertung der Normen von Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen“ führt den Leser in verschiedene Mechanismen bzw. mögliche Aktivitäten ein, welche die relevanten Stakeholder bei der Beurteilung und Verbesserung der Kerneigenschaften und Prinzipien von Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen nutzen können. Somit stellt dieses Kapitel auch Informationen darüber, wie die geprüften Stellen zur Rechenschaft gezogen und zur weiteren Zusammenarbeit mit den Stakeholdern ermutigt werden können, zur Verfügung.

Das vierte Kapitel „Die Rolle der Obersten Rechnungskontrollbehörden bei der Verbesserung von Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen“ zeigt eine Reihe von für ORKB spezifische Rollen und Verantwortlichkeiten auf. In diesem Kapitel wird auch auf den übermäßigen Entscheidungsspielraum öffentlicher Amtsträger und auf die Behandlung von Interessenkonflikten eingegangen.

Das fünfte Kapitel „Förderung von Good Governance durch Risikomanagement“, beschreibt die Bedeutung der Förderung von Good Governance durch das Risikomanagement in den öffentlichen Organisationen.

Diese Leitlinie nimmt auf die nationalen Gesetze und Vorschriften aufgrund der großen Anzahl der in der INTOSAI beteiligten Ländern nicht Bezug.

Diese Leitlinie konzentriert sich auf die Bildung einer gemeinsamen Front gegen die Korruption durch die Förderung von institutionellem Bewusstsein, von Normen, Leitlinien und Best Practices unter Berücksichtigung des Mandats, der Befugnisse und der Kapazitäten von ORKB. Dies stellt einen Rahmen für ORKB für die Umsetzung höchster Prüfungshandlungen unter Beachtung ethischer Normen und Verhaltenskodizes öffentlicher Einrichtungen und deren sozialer Verantwortung dar, mit dem Ansatz, dass jede öffentliche Einrichtung für ihre eigene öffentliche Vermögensverwaltung volle Verantwortung tragen soll.

Die vorliegende Leitlinie enthält grundlegende und gemeinsame Bezugspunkte, auf deren Basis die Einrichtungen in verschiedenen Ländern maßgeschneiderte Normen entwickeln. Dieses Dokument enthält keine detaillierten Maßnahmen, Verfahren und Praktiken zur Verbesserung der Integrität, Transparenz, Rechenschaftspflicht und von Good Governance in den öffentlichen Einrichtungen. Es obliegt jeder ORKB, unter Berücksichtigung ihres eigenen Mandats und der rechtlichen Rahmenbedingungen sowie des kulturellen Kontextes, weitere konkrete Maßnahmen zu diesem Thema zu entwickeln.

1

GRUNDBEGRIFFE

1.1 RECHENSCHAFTSPFLICHT

Rechenschaftspflicht bedeutet, dass Einzelpersonen, Behörden und Organisationen (öffentliche, private und Zivilgesellschaften) für die ordnungsgemäße Ausübung ihrer Macht zur Rechenschaft gezogen werden. Anhand dieser breiten Definition sollten zwei Konzepte berücksichtigt werden:

- Die Rechenschaftspflicht ist der Prozess, bei welchem die öffentlichen Stellen und darin angestellte Personen für ihre Entscheidungen und Handlungen, einschließlich der Verwaltung öffentlicher Mittel und aller Aspekte der Leistung und der Einhaltung der geltenden Gesetze und Vorschriften in der Verwaltung öffentlicher Mittel sowie der Erreichung ihrer Leistungsziele, zur Verantwortung gezogen werden.
- Die Rechenschaftspflicht ist die einer geprüften Person oder Organisation auferlegte Pflicht zu beweisen, dass sie die anvertrauten Gelder in Übereinstimmung mit den Bedingungen, zu denen die Mittel zur Verfügung gestellt wurden, verwaltet bzw. kontrolliert.

Im Hinblick auf die Verwaltung des öffentlichen Vermögens könnte die Rechenschaftspflicht als die Verpflichtung von mit öffentlichen Mitteln betrauten Personen oder Unternehmen (einschließlich öffentlicher Unternehmen und Körperschaften), sich für finanzpolitische, führungs- und programmtechnische Aufgaben, die auf sie übertragen worden sind, verantworten zu müssen und an diejenigen, die diese Aufgaben auf sie übertragen haben, Bericht zu erstatten, definiert werden.

In der Theorie gibt es gemäß dem im Jahr 2009 von Transparency International entwickelten Anti-Korruptions-Sprachführer, gibt es drei Formen der Rechenschaftspflicht: diagonal, horizontal und vertikal.[4]

- Die diagonale Rechenschaftspflicht trifft zu, wenn Bürger staatliche Institutionen dafür nutzen, eine bessere Aufsicht über die staatlichen Maßnahmen zu erlangen und in den Prozess der Politikgestaltung, der Budgetierung und der Rückverfolgung von Ausgaben sowie in andere Aktivitäten miteinbezogen zu werden.
- Die horizontale Rechenschaftspflicht verlangt von Amtsträgern Zurückhaltung und Aufsicht bzw. die Gewaltenteilung mit anderen staatlichen Stellen (das heißt den ORKB, Gerichten, Volksanwaltschaften, Zentralbanken), welche Amtsträger für ungebührliches Verhalten zur Verantwortung ziehen und schließlich bestrafen können.
- Die vertikale Rechenschaftspflicht zieht einen Amtsträger zur Rechenschaft gegenüber den Wählern oder den Bürgern durch Wahlen, eine freie Presse, eine aktive Zivilgesellschaft und andere ähnliche Kanäle.

In diesem Zusammenhang bilden ORKB einen Schlüsselmechanismus in dem horizontalen System, das sich auf die Prüfung der Tätigkeit der öffentlichen Amtsträger und Institutionen, die für den öffentlichen Vermögensverwaltung zuständig sind, konzentriert.

1.2 VERMÖGENSWERTE

Der Begriff „Vermögenswerte“ bezieht sich auf alle Gegenstände wirtschaftlichen Werts, die sich im Besitz einer Einzelperson oder einer Körperschaft befinden. „Vermögenswerte verkörpern Ressourcen, die aufgrund von vergangenen Ereignissen in der Verfügungsmacht einer Organisation liegen und von denen erwartet wird, dass sie künftig wirtschaftliche Nutzen bzw. Dienstleistungspotenzial für diese einbringen werden“[5]. Vermögenswerte können eine Vielzahl von Formen annehmen, wie z.B. eine finanzielle, materielle oder immaterielle Form. Unabhängig davon, welche

4 *The Anti-Corruption Plain Language Guide*, Transparency International 2009. Siehe auch: *Institutionalizing Horizontal Accountability: How democracies can fight corruption and the abuse of power,* National Endowment for Democracy.

5 IPSAS 1 – Darstellung des Abschlusses, veröffentlic ht vom International Accounting Standards Board (IASB).

Form die Vermögenswerte annehmen, gibt es im Allgemeinen zwei Leitmerkmale, die bestimmen, was einen Vermögenswert darstellt: er wird (in Form von künftigen wirtschaftlichen Nutzen oder Dienstleistungspotenzial) über den Zeitraum der Nutzungsdauer einen Wert behalten und er stellt eine Ressource dar, die aufgrund von vergangenen Ereignissen in der Verfügungsmacht des Unternehmens liegen. Einige Vermögenswerte, wie z.B. Informationen, können keinen wirtschaftlichen Wert haben aber auch von höchster Bedeutung sein und somit des richtigen Schutzes bedürfen (z.B. vertrauliche Staatsinformationen).

Strukturierte Einschätzungen der Vermögenswerte der Organisation dienen dazu, Leistungsinformationen, wie die Nutzung und Funktionalität der Vermögenswerte, zu ermitteln. Die Entscheidungen, die nach einer Analyse der Ergebnisse der Beurteilung von den Entscheidungsträgern getroffen werden, werden in der Unternehmensstrategie der Vermögensverwaltung berücksichtigt.

Alle Vermögenswerte werden in der Bilanz des Unternehmens erfasst, inklusive derer, bei denen es wahrscheinlich ist, dass sie künftig wirtschaftliche Nutzen oder Dienstleistungspotenzial dem Unternehmen zukommen lassen werden. In der Periodenrechnung haben Vermögenswerte einen Kosten und Wert, die zuverlässig ermittelt werden können.

Basierend auf dem oben Genannten, umfassen öffentliche Vermögenswerte auch finanzielle, körperliche oder auch immaterielle Ressourcen, aus denen ein zukünftiger wirtschaftlicher Nutzen zu erwarten ist. Allerdings ist ihre Bedeutung anders als jene des Privatvermögens. Dies liegt daran, dass die Verwaltung des öffentlichen Vermögens die Verwaltung einer rechtlichen Organisation (z.B. einer kommunalen, Landes- oder Bundesorganisation) sowie die Erwartungen der Bürger umfasst. Öffentliches Vermögen zieht deutlich das Konzept des öffentlichen Interesses nach sich.

1.3 KORRUPTION

Laut den Vereinten Nationen gibt es keine einzige allgemein anerkannte Definition von Korruption. Zum Beispiel enthält das Übereinkommen der Vereinten Nationen gegen Korruption keine einzige Definition von Korruption, sondern listet mehrere

bestimmte Arten bzw. Korruptionshandlungen auf[6]. Die Weltbank definiert Korruption als den Missbrauch von öffentlichen Geldern bzw. eines Amtes für den privaten oder politischen Vorteil[7].

Korruption ist ein engerer Begriff als Governance, da sie oft als Missbrauch öffentlicher Autorität oder des Vertrauens für den privaten Nutzen definiert wird. Diese beiden Konzepte sind eng miteinander verknüpft, da dort, wo es schlechte Regierungsführung gibt, auch entsprechend stärkere Anreize und mehr Spielraum für Korruption bestehen. Daher ist die Förderung von Good Governance bei der Bekämpfung der Korruption sehr hilfreich. Sie ergänzt auch die Bemühungen, die das Phänomen der Korruption direkter angehen, wie z.B. die Sensibilisierung der Öffentlichkeit und Stärkung der Durchsetzung der Gesetzgebung zur Korruptionsbekämpfung[8].

1.4 BETRUG

Betrug[9] ist eine vorsätzliche Handlung, die durch eine oder mehrere Personen aus der Führungsebene bzw. mit Governance betraute Personen, Mitarbeiter oder Dritte getätigt wird, um unter der Verwendung von Täuschung einen ungerechten oder illegalen Vorteil zu erlangen. Betrugsrisikofaktoren sind Ereignisse oder Bedingungen, die einen Anreiz oder Druck darstellen bzw. Möglichkeiten schaffen, den Betrug zu begehen.

1.5 GOOD GOVERNANCE

Laut OECD umfasst Governance (Regierungsführung) die Ausübung der politischen, wirtschaftlichen und Verwaltungsgewalt, die erforderlich ist, die Angelegenheiten einer Nation zu verwalten[10]. Governance umfasst den Prozess der Entscheidungsfindung und den Prozess der Umsetzung der Entscheidungen. Die Regierungsführung umfasst die Ausübung der Macht mit dem Ziel, sicherzustellen,

6 *The United Nations Anti-Corruption Toolkit*, 3rd Edition. UNODC, 2004. Zugänglich bei: www.undoc.org/documents/corruption/publications_tooklit_sep04.pdf, S. 10 [Abgerufen am 03.08.2015].

7 http://www1.worldbank.org/publicsector/anticorrupt/corruptn/cor02.htm [Abgerufen am 03.08.2015].

8 Z. Dobrowolski, *Trust, Corruption and Fraud* [in:] B. Kożuch, Z. Dobrowolski (eds), *Creating Public Trust. An Organizational Perspective*, Peter Lang GmbH, Frankfurt Am Main 2014, p. 120.

9 ISSAI 2240: Die Verantwortung des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen,Absatz11.

10 OECD Glossary of statistical terms, https://stats.oecd.org/glossary/detail.asp?ID=7236 [Abgerufen am 03.08.2015].

dass die verwaltete Einheit (in der Regel eine Organisation) ihre Ziele erreicht.

Good Governance kann als die Ausübung von politischer, wirtschaftlicher, administrativer oder sonstiger Macht oder Amtsgewalt zur Verwaltung der Ressourcen und Angelegenheiten eines Landes in einer fairen, gerechten, transparenten, ethischen und nicht diskriminierenden Weise definiert werden. Sie umfasst Mechanismen, Prozesse und Institutionen, durch welche Bürger und Gruppen ihre Interessen artikulieren, ihre Rechte ausüben, ihren Verpflichtungen nachgehen und ihre Meinungsunterschiede ausgleichen[11].

Good Governance ist durch das folgende Paradigma geprägt: der öffentliche Sektor, vor allem die öffentliche Verwaltung, stellt einen wichtigen Teil der Gesellschaft dar, der mit den Stakeholdern der Gesellschaft durch entsprechende partizipative Prozesse in Wechselwirkung tritt und durch die Einbeziehung der Stakeholder, Offenlegung und Transparenz, Gleichheit und Nichtdiskriminierung bei der Ausübung von öffentlichen Dienstleistungen und Rechenschaftspflicht der Entscheidungsträger gekennzeichnet ist.

Die Relevanz dieses Konzept stützt sich auf die öffentliche Organisationen, die eine bedeutende Rolle in dem aktuellen Governance-Umfeld und bei der Umsetzung des öffentlichen Interesses spielen. Die öffentliche Verwaltung wird von den Steuerzahlern finanziert und ist eine wichtige Ergänzung der Verfassungsorgane, da sie die Hilfsfunktionen dieser Einrichtungen unterstützt, Dienstleistungen für sie bietet, an der Ausübung von exekutiven Befugnisse teilnimmt und hilft, gemeinsame öffentliche Problemstellungen zu lösen. Die öffentliche Beurteilung der Tätigkeit staatlicher Organe konzentriert sich nicht nur auf sozioökonomische Programme für die Bürger, sondern auch darauf, wie die öffentliche Hand ihre Aufgaben erfüllt[12]. Die öffentliche Verwaltung muss daher in der Ausübung ihrer Tätigkeit effizient agieren; dies beinhaltet unter anderem die Fähigkeit, spezifische soziale Probleme effektiv lösen zu können. Diese Effizienz kann erreicht werden durch eine Abkehr von dem Imperativansatz hin zum einem auf Problemlösung ausgerichteten Ansatz durch die Einbeziehung von verschiedenen Stakeholdern in den Prozess der Initiierung und Durchführung der Aufgaben sowie den Prozess der Beurteilung ihrer Auswirkungen.

Good Governance erfordert eine Abkehr von der Betrachtung der Bürger nur als

11 Good governance. Guiding principles for implementation, Commonwealth of Australia 2000.

12 Z. Dobrowolski, The Role of Supreme Audit Office in Building Public Trust Through Tackling Wrongdoing [in:] B. Kożuch, Z. Dobrowolski (eds), Creating Public Trust, op. cit., S. 166-167.

Wähler und Konsumenten von öffentlichen Dienstleistungen. Die Essenz von Good Governance ist die Betrachtung der Bürger als Mitentscheidungsträger und Mitschöpfer des öffentlichem Interesses[13]. Daher geht das Konzept von Good Governance über den traditionellen Begriff der Regierung hinaus und umfasst Beziehungen zwischen Führungskräften, öffentlichen Institutionen und den Bürgern einschließlich der Prozesse, mit denen sie die Entscheidungen treffen und umsetzen.

Good Governance im Rahmen der öffentlichen Verwaltung wird als partizipativ, rechenschaftspflichtig, transparent, effizient, konsensorientiert, reaktionsfähig und integrativ unter Wahrung der Rechtsstaatlichkeit und durch Einschränkung des Korruptionsspielraums betrachtet[14]. Sie umfasst die kompetente Verwaltung von Ressourcen und öffentlichen Aufgaben eines Landes auf eine angemessene, transparente, rechenschaftspflichtige, gerechte, und auf die Bedürfnisse der Menschen ausgerichtete Weise[15]. Daher führt all das zu guter Verwaltung, guter Leistung, guter Verwendung öffentlicher Gelder, guter öffentlicher Beteiligung und letztlich zu guten Ergebnissen[16]. Dadurch wird sichergestellt, dass die Korruption minimiert, die Ansichten von Minderheiten berücksichtigt und die Stimmen der Schwächsten in der Gesellschaft in der Entscheidungsfindung gehört werden. Es ermöglicht, auf die gegenwärtigen und zukünftigen Bedürfnisse der Gesellschaft entsprechend zu reagieren[17].

An dieser Stelle ist es notwendig, die wichtigsten Grundsätze[18] von Good Governance anzusprechen, die Folgendes umfassen: Rechenschaftspflicht, Kohärenz, Konsensorientierung, Effizienz, Gerechtigkeit und Inklusivität, Partizipation, Reaktionsfähigkeit, Rechtsstaatlichkeit und Offenheit[19].

---

13 H.C. Boyte, *Reframing Democracy: Governance, Civic Agency and Politics*, Public Administration Review No 5, American Society for Public Administration 2005; Z. Dobrowolski, Trust, Corruption and Fraud, op. cit., S. 115.

14 *The Anti-Corruption Plain Language Guide*, Transparency International 2009.

15 Good governance. Guiding principles for implementation, Commonwealth of Australia 2000.

16 *The Good Governance Standard for Public Services*, The Independent Commission on Good Governance in Public Services, Office for Public Management Ltd., The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy, London, UK 2004.

17 *What is Good Governance*, United Nations Economic and Social Commission for Asia and the Pacific, www.unescap.org [Abgerufen am 03.08.2015].

18 *European Governance. A White paper*, Commission of the European Communities, Brussels 2001.

19 *Aus der Sicht einer einzelnen öffentlichen Organisa tion gehören zu den anderen Prinzipien der guten Re gierungsführung folgende: Fokus auf die Ziele und Ergebnisse der Organisation; effiziente und klar definierte Funktionen und Rollen; Förderung und Umsetzung der Werte von Good Governan ce in der gesamten Organisation; objektive Beratung und Unterstützung durch die Verwendung von hochqualitat iven Informationen transparenter Entscheidungsprozess und effektives Risikomanagement in der Organisation; Sicherstellung dessen, dass die Geschäftsführung über die notwen digen Fähigkeiten, Kenntnisse und Erfahrungen verfügt und Gewährleistu ng der Beurteilung und Leistungsbewertung einzelner Führungskräfte und der Geschäftsführung sowie einer effektiven Rechenschaftspflicht.*

a) Rechenschaftspflicht – wie bereits erwähnt, umfasst die Rechenschaftspflicht die Zuständigkeiten der einzelnen Institutionen für die öffentliche Politikführung, die für gut etablierte und wirksame demokratische Mechanismen sorgt und eine objektive Beurteilung der Wirksamkeit, Effizienz und Wirtschaftlichkeit erlaubt. Dies bedeutet auch eine klare Aufteilung der Zuständigkeiten bei der Erfüllung der Aufgaben der öffentlichen Verwaltung von Vermögenswerten.

b) Kohärenz – die Verwaltung der Integrationsprozesse in den verschiedenen öffentlichen Strategien sowie zwischen den verschiedenen Ebenen der öffentlichen Organe (im Rahmen des Multi-Level-Governance-Systems), Konsistenz der Risiken; sie erfordert den Aufbau von Koordinationsmechanismen.

c) Konsensorientierung – in einer bestimmten Gesellschaft gibt es mehrere Stakeholder und viele Ansichten. Good Governance erfordert Vermittlung von unterschiedlichen Interessen in der Gesellschaft, um einen breiten Konsens darüber zu erreichen, was im besten Interesse der ganzen Gemeinschaft liegt und wie dies erreicht werden kann. Es erfordert auch eine breite und langfristige Perspektive dessen, was für eine nachhaltige menschliche Entwicklung benötigt wird und wie die Ziele einer solchen Entwicklung zu erreichen sind. Dies kann sich nur aus dem Verständnis der historischen, kulturellen und sozialen Hintergründe einer Gesellschaft oder Gemeinschaft ergeben.

d) Effizienz und Effektivität – Good Governance bedeutet, dass Prozesse und Institutionen Ergebnisse liefern, die den Bedürfnissen der Gesellschaft entsprechen, unter der Voraussetzung der optimalen Nutzung von Ressourcen. Das Konzept der Effizienz im Rahmen der Good Governance umfasst auch die nachhaltige Nutzung der natürlichen Ressourcen und den Umweltschutz. In anderen Regionen werden die Schlüsselelemente der Good Governance ähnlich definiert[20].

Dieses Prinzip beinhaltet die Verbesserung der Verwaltungskapazität (die staatlichen Kapazitäten) für eine reibungslose Umsetzung der Ziele öffentlicher Maßnahmen.

20 Siehe zum Beispiel: Good governance. Guiding principles for implementation, Commonwealth of Australia 2000.

Das Kriterium der Good Governance umfasst zwei zusätzliche Regeln:

d1) der Grundsatz der Verhältnismäßigkeit, d.h. es wird vorausgesetzt, dass die Umsetzung der öffentlichen Maßnahmen proportional zu den Zielen sein sollte und deshalb in optimaler Weise erfolgt;

d2) das Subsidiaritätsprinzip, wonach die Aktivitäten der höheren Ebenen der Verwaltung den Tätigkeiten der niedrigeren Managementebenen untergeordnet sein sollten.

e) Gleichheit und Inklusivität – das Wohlbefinden der Gesellschaft ist von der Sicherstellung dessen abhängig, dass alle Mitglieder der Gesellschaft das Gefühl haben, mitzuwirken und nicht aus der Gesellschaft ausgeschlossen zu sein. Dies erfordert, dass alle Gruppen, vor allem aber die am meisten gefährdeten, die Möglichkeit haben, ihr Wohlbefinden zu erhöhen oder zumindest aufrechtzuerhalten. Das Konzept der Gleichheit der Regierung und Interessengruppen bei der Verwirklichung öffentlicher Interessen muss geklärt werden. Die Verantwortungsverteilung für die Erfüllung öffentlicher Aufgaben ergibt sich aus den Rechtsakten. Öffentliche Organisationen sind verpflichtet, solche Aufgaben im Namen aller Bürger zu erfüllen. Die Aufgaben, die von anderen Stakeholdern erfüllt werden, wie Nichtregierungsorganisationen, können durch bestimmte Gruppen beansprucht werden und sind nicht obligatorisch. Für die Unterstützung von Stakeholdern bei der Erbringung öffentlicher Dienstleistungen sowie für die Überwachung und die Evaluierung der Umsetzung dieser Aufgaben sind öffentliche Organisationen zuständig.

f) Offenheit – die Institutionen der öffentlichen Verwaltung sollten transparent sein, was bedeutet, dass die Öffentlichkeit den größtmöglichen Zugang zu den Informationen über ihre Tätigkeit haben sollte.

g) Beteiligung – Einbeziehung der Öffentlichkeit in die Arbeit der öffentlichen Verwaltung auf allen Ebenen (Multi-Level-Partnerschaft) und in allen wichtigen Phasen der Umsetzung öffentlicher Maßnahmen (das heißt im Laufe der Planung, Umsetzung und Überwachung). Es sollte betont werden, dass die Beteiligung von Nichtregierungsorganisationen (der sogenannte Bürgerdialog) und von Vertretern der Arbeitgeber und

der Gewerkschaften (sozialer Dialog) von entscheidender Bedeutung sind.

h) Reaktionsfähigkeit – Good Governance erfordert, dass Institutionen und Prozesse versuchen, alle Stakeholder innerhalb eines angemessenen Zeitraums zu bedienen.

i) Rechtsstaatlichkeit – Good Governance erfordert faire rechtliche Rahmenbedingungen, die unparteiisch durchgesetzt werden. Unparteiische Durchsetzung von Gesetzen erfordert eine unabhängige Justiz und eine unparteiische und unbestechliche Polizei.

j) Strategische Vision – Führungskräfte und die Öffentlichkeit sollten über eine breite und langfristige Perspektive zu Good Governance und menschlicher Entwicklung verfügen; dies sollte mit einer Vision dessen, was für eine solche Entwicklung benötigt wird, einhergehen. Es sollte auch ein Verständnis der historischen, kulturellen und sozialen Komplexität, auf die sich die Perspektive stützt, herrschen.

1.6 INTEGRITÄT

INTOSAI definiert die Integrität als die Qualität oder den Zustand, über gesunde moralische Prinzipien zu verfügen; Redlichkeit, Ehrlichkeit und Aufrichtigkeit; als den Wunsch, das Richtige zu tun, sich zu einer Reihe von Werten und Erwartungen zu bekennen und in Einklang mit ihnen zu agieren.

Der Begriff Integrität kann sich auf Tugend, Unbestechlichkeit und Nicht-Beeinträchtigung beziehen. Die Integrität ist in engem Zusammenhang mit der Abwesenheit von Betrug und Korruption zu sehen, aber umfasst auch Sittlichkeit. Auf diese Weise stellt sie ein positives und breites Konzept dar, das auf der Ethik und Kultur basiert[21].

Auf institutioneller Ebene, kann Integrität in fünf verschiedenen Kontexten in Betracht gezogen werden:

- als Verantwortung einer öffentlichen Einrichtung für Integrität,

21 Manual for Self Assessments on Integrity, Court of Audit of the Netherlands, 2011, pp. 9-10.

- als Voraussetzung für die Autorität der Behörden und für das Vertrauen der Öffentlichkeit,
- als moralische Verantwortung und nicht lediglich eine Gesetzesbestimmung oder Regel,
- als eine vorbeugende und nicht nur repressive Maßnahme innerhalb des Regelwerkes eines Organs,
- als kontinuierliche Verpflichtung von öffentlichen Institutionen und Behörden.

1.7 GELDWÄSCHE

Die Definition der Geldwäsche in dem Übereinkommen der Vereinten Nationen gegen den unerlaubten Verkehr mit Suchtstoffen und psychotropen Stoffen lautet:

- Der Umtausch oder Transfer von Vermögensgegenständen in Kenntnis der Tatsache, dass diese Vermögensgegenstände aus einer kriminellen Tätigkeit oder der Teilnahme an einer solchen Tätigkeit stammen, zum Zwecke der Verheimlichung oder Verschleierung des illegalen Ursprungs der Vermögensgegenstände oder der Unterstützung von Personen, die an einer solchen Tätigkeit beteiligt sind, damit diese den Rechtsfolgen ihrer Tat entgehen;
- das Verheimlichen oder Verschleiern der wahren Natur, Herkunft, Lage, Verfügung oder Bewegung von Vermögensgegenständen oder des tatsächlichen Eigentums an Vermögensgegenständen oder entsprechender Rechte in Kenntnis der Tatsache, dass diese Gegenstände aus einer kriminellen Tätigkeit oder aus der Teilnahme an einer solchen Tätigkeit stammen[22];

Die Financial Action Task Force (FATF), die als internationaler Standardsetzer für Anti-Geldwäsche-Bemühungen (AML) anerkannt wird, definiert die Geldwäsche kurz und bündig als „Verfahren, um die illegale Herkunft von [...] kriminellen Einkünften zu verschleiern“ mit dem Ziel, rechtswidrige Gewinne aus dem Verbrechen zu

22 Vienna Convention, http://www1.worldbank.org/finance/assets/images/01-chap01-f.qxd.pdf [Abgerufen am 03.08.2015].

„legitimieren“.[23] In ihren 40 Empfehlungen zur Bekämpfung der Geldwäsche weißt FATF speziell auf die technische und rechtliche Definition der Geldwäsche aus dem Wiener Übereinkommen hin und empfiehlt, das Prädikat dieser Definition auf alle schweren Verbrechen zu erweitern.

1.8 RISIKOMANAGEMENT

Das Risikomanagementsystem ist ein integraler Bestandteil des Managementansatzes zur Umsetzung der Geschäftsziele und ist ein systematischer Prozess, der dazu dient, die Risiken zu identifizieren, zu bewerten, zu behandeln, zu verwalten und zu kommunizieren. Es ist ein systematischer Prozess des Verstehens, der Bewertung und Steuerung dieser Risiken, der darauf abzielt, die Chancen der Zielerreichung zu maximieren und sicherzustellen, dass Organisationen, Einzelpersonen und Gemeinschaften nachhaltig bleiben. Das Risikomanagement nutzt auch die Chancen, die Unsicherheit mit sich bringen kann, um Organisationen auf die neuen Möglichkeiten aufmerksam zu machen. Im Wesentlichen erfordert ein effektives Risikomanagement ein fundiertes Verständnis der relevanten Risiken, eine Bewertung ihrer relativen Priorität und einen rigorosen Ansatz bei der Überwachung und Steuerung[24]. Um wirksam zu sein, muss das Risikomanagement der Größe und Art einer Organisation angemessen sein.

Enterprise Risk Management (ERM) bezieht sich auf einen unternehmensweiten Ansatz zum Risikomanagement mit klar artikulierten Rahmenbedingungen und Prozessen. Das Risikomanagement sollte in die allgemeine Verwaltung einer Organisation eingebettet und voll integriert mit anderen Geschäftsbereichen, wie Finanzen, Strategie, interne Kontrolle, Auftragsvergabe, Notfallplanung, Human Resources (HR) und Compliance, sein. Der Grad der Integration zwischen den Organisationen mag in Abhängigkeit von ihrer Kultur, Umsetzung, Arbeitsweisen und äußeren Umgebung unterschiedlich sein.

23 FATF Forty Recommendations, The Financial Action Task Force (FATF), 2003.
24 The Institute of Risk Management. Building excellence in risk management, https://www.theirm.org/about/risk-management/ [Abgerufen am03.08.2015].

1.9 RISIKOBEURTEILUNG

Jede Organisation steht vor einer Vielzahl von Risiken aus externen und internen Quellen, die beurteilt werden müssen. Eine Voraussetzung für die Risikobeurteilung ist die Festlegung von Zielen; die Risikobeurteilung selbst ist die Identifikation und Analyse von Risiken für die Erreichung dieser Ziele. Die Risikobeurteilung schafft die Voraussetzung für die Bestimmung, wie die Risiken verwaltet werden sollen. Als Grundlage für die Bestimmung ihrer Behandlung werden Risiken unter Berücksichtigung ihrer Eintrittswahrscheinlichkeit und ihrer Auswirkungen analysiert. Die Risiken werden auf einer inhärenten und einer Restwertbasis bewertet. Im Wesentlichen erfordert ein effektives Risikomanagement ein fundiertes Verständnis der relevanten Risiken, eine Bewertung ihrer relativen Priorität und einen rigorosen Ansatz bei der Überwachung und Steuerung[25].

Nach dem COSO-Modell sind die Grundsätze der Risikobewertung wie folgt:

Grundsatz 6 Die Organisation legt Ziele mit hinreichender Klarheit fest, um die Identifizierung und Bewertung von Risiken hinsichtlich der Ziele zu ermöglichen.

Grundsatz 7 Die Organisation erkennt die Risiken für die Erreichung ihrer Ziele und analysiert sie als Grundlage für die Bestimmung, wie sie verwaltet werden sollen.

Grundsatz 8 Die Organisation zieht auch das Potenzial für Betrug bei der Ermittlung der Risiken für die Erreichung der Ziele in Betracht.

Grundsatz 9 Die Organisation identifiziert und bewertet Veränderungen, die sich auf das System der internen Kontrolle auswirken könnten.

25 *Internal Control – Integrated Framework*, Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), 2013 and GUID 5270 Richtlinie für die Korruptionbekämpfung, Chapter 2.4 ""Risikobeurteilung und Risiko Analyse (Risiko Management), Januar 2015.

1.10 STAKEHOLDER

Im strategischen Management stellen Stakeholder jene Personen oder Institutionen dar, deren Aktivitäten den Erfolg eines Unternehmens, einer Organisation bzw. eines Projekts mitbestimmen bzw. dadurch mitbestimmt werden.[26] Dazu gehören die Eigentümer eines Unternehmens, Mitarbeiter, Kunden, Gemeinden und andere. Daher erfordert die Entscheidungsfindung eine Analyse der Interessen, darunter zum Beispiel die Erstellung von Interessenskarten oder Szenarien ihrer Verhaltensweisen.

Im Projektmanagement sind Stakeholder die Personen, die zwar nicht direkt am Projekt beteiligt sind, aber an dem Erfolg bzw. Misserfolg des Projekts sehr interessiert sind, weil dessen Ergebnisse für sie von Bedeutung sind. Aus diesem Grund müssen die Stakeholder (und deren Bewertungen) sowohl von dem Projektmanager als auch dem Sponsor berücksichtigt werden. Gemäß einer breiter gefassten Definition umfasst der Begriff Akteur (Stakeholder) alle Personen, Einheiten oder Institutionen, die an der Fertigstellung bzw. dem Scheitern des Projekts interessiert sind.

1.11 TRANSPARENZ

Transparenz kann als ein Merkmal von Regierungen, Unternehmen, Institutionen, Organisationen und Einzelpersonen, die auf eine klare Weise Informationen, Regeln, Pläne, Prozesse und Aktivitäten offenlegen, definiert werden. Grundsätzlich sind Amtsträger, Beamte, leitende Mitarbeiter und Direktoren von Unternehmen und Organisationen und Aufsichtsräte verpflichtet, transparent, vorhersagbar und nachvollziehbar zu handeln, um die Beteiligung und Rechenschaftspflicht zu fördern.[27]

26 Z. Dobrowolski, Trust, Corruption and Fraud, op. cit.
27 The Anti-Corruption Plain Language Guide, Transparency International 2009.

2

ROLLEN UND VERANTWORTLICHKEITEN DER STAKEHOLDER BEI DER VERBESSERUNG DER GOOD GOVERNANCE IN BEZUG AUF ÖFFENTLICHES VERMÖGEN

2.1 DER GESETZGEBER UND REGULIERUNGSBEHÖRDEN

Der Gesetzgeber und Regulierungsbehörden sind für die Festlegung von Regeln und Leitlinien der Aktivitäten der Organisation zuständig. Sie sollen zur Umsetzung von öffentlichen Aufgaben gemäß den Grundsätzen von Good Governance durch die Sicherung der Qualität der Rechtsvorschriften entsprechend beitragen. Der Gesetzgeber und die Aufsichtsbehörden können ständige parlamentarische Ausschüsse für öffentliches Finanzwesen oder ähnliche Gremien zur Kontrolle der Prüfungsarbeiten im Zusammenhang mit Korruption und Geldwäsche nutzen um Good Governance und Rechenschaftspflicht sicherzustellen. Die Aufsichtsrolle des Gesetzgebers sollte darin bestehen, dass er auf die bei den entsprechenden Ausschüssen und Finanzausschüssen eingereichten Berichten reagiert.

2.2 PRÜFUNGSAUSSCHÜSSE

In einigen Ländern gibt es unabhängige Prüfungsausschüsse bzw. ähnliche Ausschüsse, die eine wichtige Rolle in der Unternehmensführung erfüllen. Der Prüfungsausschuss ist eine wichtige Komponente in der Sicherung der Integrität der integrierten Berichterstattung und Finanzkontrolle sowie bei der richtigen Ermittlung und Steuerung der finanziellen Risiken und der Integrität der Berichterstattungspraktiken. Die interne Revision hat dem Prüfungsausschuss Bericht zu erstatten.

2.3 REGIERUNG

Die Regierung ist einer der wichtigsten Akteure der Governance im öffentlichen Sektor. In Abhängigkeit von der Regierungsebne gibt es unterschiedliche Akteure der Governance. Alle Akteure, die keine Regierung und kein Militär vertreten, werden kollektiv als „Zivilgesellschaft“ bezeichnet (d.h. eine Gemeinschaft von Bürgern, die durch gemeinsame Interessen und kollektives Handeln verbunden sind).

Die Regierung leitet die Arbeit der Organe der Regierung und übt die Kontrolle über sie aus. Von der Regierung wird erwartet, dass sie die öffentlichen Mittel effektiv, effizient und sparsam verwendet. Sie unterstützt die nationale Wirtschaft durch die Gewährleistung der inneren und äußeren Sicherheit des Staates und der Sicherheit des Finanz- und Wirtschaftskreislaufs. Die Aufgabe der Regierung ist, die Ausführung des Haushalts und die Voraussetzungen für eine nachhaltige wirtschaftliche Entwicklung zu gewährleisten. Die Regierung übt auch Aufsicht über die Tätigkeit der Lokalverwaltung aus.

Darüber hinaus ist die Regierung für die Arbeit der Ministerien und speziellen Untersuchungsdiensten verantwortlich, koordiniert militarisierte Einheiten und sorgt für die Wahrung der inneren und äußeren Sicherheit. Die Regierung ist auch verantwortlich für die Bekämpfung der organisierten Kriminalität: Bekämpfung der Korruption, Geldwäsche und anderer Arten von Fehlverhalten.

Um das öffentliche Vermögen zu schützen, kann die Regierung Fachabteilungen bzw. Einrichtungen gründen, die für die oben genannten Maßnahmen verantwortlich sind.

2.4 FINANZAUFKLÄRUNGSEINHEITEN

Die Finanzaufklärungseinheiten (Financial Intelligence Units (FIU)) sind die nationalen Zentren für die Sammlung, Erfassung und Abfrage (soweit gesetzlich möglich) von Finanzinformationen sowie für die Analyse und Übermittlung von Finanzinformationen[28], die auf mögliche Erlöse aus kriminellen Aktivitäten im Zusammenhang mit Korruption hindeuten. Die nationalen FIU sollten die Trends in

28 Egmont Group FIU Definition, 1995 (abgeändert 2004).

den finanziellen Transaktionen der im In- und Ausland tätigen Banken analysieren.

Eine FIU sollte eine auf den Kampf gegen die Geldwäsche spezialisierte Organisation sein. Neben der Analyse von Finanztransaktionen soll sie auch Transaktionen, für die die Verdacht der Geldwäsche gilt, aufklären sowie verdächtige Transaktionen und Bankkonten sperren.

Die FIUs sollten Befugnisse im Zusammenhang mit der Untersuchung und Analyse von Transaktionen, die der Finanzierung des Terrorismus dienen, haben. Die FIUs sollten mit internationalen Institutionen, die an der Verhinderung dessen, dass Eigentum oder Mittel, die aus illegalen oder nicht genannten Quellen stammen, in den Finanzkreislauf gelangen, beteiligt sind, zusammenarbeiten, um der Finanzierung des Terrorismus entgegenzuwirken. Sie sollten auch zu präventiven Maßnahmen beitragen, die mit diesen Fragen im Zusammenhang stehen, wie Schulungen von Finanzinstituten, Banken, Versicherungen, lokalen und zentralen Behörden, Staatsanwaltschaften und anderen auf den Finanzmärkten tätigen Institutionen. Die FIUs sollten mit den Strafverfolgungsbehörden zusammenarbeiten und die Einhaltung der Rechtsvorschriften zur Finanzaufklärung überwachen und durchsetzen.

2.5 OBERSTE RECHNUNGSKONTROLLBEHÖRDEN

Oberste Rechnungskontrollbehörden (ORKB) fördern und unterstützen die Umsetzung von öffentlichen Aufgaben gemäß den Grundsätzen von Good Governance. Die Beurteilung der Aktivitäten einer Organisation erfolgt im Rahmen der von ORKB durchgeführten Prüfungen der Rechnungsführung, der Einhaltung rechtlicher Normen sowie im Rahmen von Wirtschaftlichkeitsprüfungen. Je nach spezifischem gesetzlichen Auftrag, können ORKB ihre Tätigkeitsergebnisse und Empfehlungen an interessierte Stakeholder kommunizieren. Durch ihre tägliche Arbeit tragen ORKB dazu bei, Transparenz, Integrität und Rechenschaftspflicht zu schaffen sowie das Vertrauen der Öffentlichkeit durch aktive Aufsicht, Rechenschaftspflicht und Governance im öffentlichen Sektor aufzubauen[29].

29 Die Grundprinzipien der Arbeit der ORKB wurden in INTOSAI-P 1 festgelegt: Deklaration von Lima, INTOSAI, 1977.

2.6 EXTERNE RECHNUNGSPRÜFUNGSORGANISATIONEN

Externe Prüfer sollten Organisationen beraten und Empfehlungen zu deren Tätigkeit aussprechen. Eine externe Prüforganisation kann auch bei der Prüfung der internen Kontrollmechanismen einer staatlichen Einrichtung eine Rolle spielen. Die meisten staatlichen Einrichtungen werden auch von externen Rechnungsprüfern geprüft. Ein externer Prüfer wird oft durch das Aufsichtsgremium der Organisation ernannt und erstattet ihm Bericht. Ein externer Prüfer darf die interne Kontrollmechanismen der Organisation prüfen und entsprechende Verbesserungen vorschlagen.

2.7 ANDERE STAKEHOLDER

Weitere externe Stakeholder, wie NGOs, Medien, internationale Organisationen usw. spielen auch eine wichtige Rolle im Prozess der Verbesserung der Integrität, Transparenz, Rechenschaftspflicht und anderer Prinzipien der Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen. Sie können zur Erreichung der Ziele der Einrichtung beitragen und Informationen liefern, die für Entscheidungen nützlich sein können. Sie sind jedoch nicht für die Planung, Umsetzung, ordnungsgemäße Funktion, Führung bzw. Dokumentation der Geschäftstätigkeit der Organisation zuständig, können aber durchaus Einfluss auf diese Bereiche nehmen.

2.8 INTERNE REVISOREN

Interne Revisoren sind Teil des internen Kontrollrahmens einer Regierungsorganisation aber sie sind nicht verantwortlich für die Umsetzung von spezifischen internen Kontrollverfahren in der zu prüfenden Organisation. Die Rolle des Prüfers besteht darin, die internen Kontrollleitlinien, - Praktiken und -Verfahren der Organisationen zu prüfen, um sicherzustellen, dass die Kontrollmechanismen zur Erfüllung des Auftrags der Organisation hinreichend sind, und um Sicherheit über die Angemessenheit der Methoden und die effektive Umsetzung der internen Kontrollmechanismen zu erlangen. Die internen Revisoren prüfen die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems mittels Beurteilungen, unterbreiten Empfehlungen und tragen dadurch zu dessen nachhaltiger Wirksamkeit bei.

Sie tragen aber nicht die primäre Verantwortung der Geschäftsführung für die Entwicklung, Implementierung, Wartung und Dokumentation der internen Kontrollmechanismen. Das interne Kontrollsystem soll Integrität, Transparenz, Rechenschaftspflicht und andere Prinzipien von Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen sicherstellen.

2.9 FÜHRUNGSKRÄFTE

Führungskräfte sind für ein wirksames Kontrollumfeld in ihren Organisationen verantwortlich. Dies ist Teil ihrer Verantwortung in Bezug auf die Verwendung staatlicher Mittel. In der Tat kann der Ton, den Führungskräfte durch ihre Handlungen, Leitlinien und Kommunikation angeben, zu einer Kultur positiver oder laxer Kontrolle in der Organisation führen. Planung, Durchführung, Überwachung und Aufsicht sind wesentliche Komponenten der internen Kontrolle. Diese Aktivitäten können routinemäßig erfolgen, ohne, dass man sie als Teile eines breiten Kontrollumfeldes, das die Rechenschaftspflicht fördert, betrachtet.

Die interne Kontrolle bzw. die Management-Kontrolle hilft, mit hinreichender Sicherheit zu gewährleisten, dass die Organisation:

- sich an Gesetze, Vorschriften und Management-Leitlinien hält;
- ordentliches, sparsames, effizientes und effektives Handeln fördert und die geplanten Ergebnisse erzielt;
- die Ressourcen vor Korruption, Betrug, Verschwendung, Missbrauch und Missmanagement schützt;
- qualitativ hochwertige Produkte und Dienstleistungen im Einklang mit dem Auftrag der Organisation bietet; und
- Finanz- und Managementinformationen zuverlässig verwaltet, führt und sie durch rechtzeitige Berichterstattung offenlegt.

Ihre Aufgaben variieren je nach ihrer Funktion in der Organisation und den Eigenschaften der Organisation.

2.10 MITARBEITER

Die Mitarbeiter tragen ebenso zur internen Kontrollarbeit bei. Interne Kontrollen sind ein expliziter oder impliziter Bestandteil der Aufgaben jedes Mitarbeiters. Alle Mitarbeiter spielen eine Rolle bei der Erfüllung der Kontrollaufgaben und sollen für die Berichterstattung über Probleme bei den Aktivitäten, Nichteinhaltung des Verhaltenskodex bzw. Verletzungen der Leitlinien, die zu mangelnder Integrität, Transparenz, Rechenschaftspflicht und sonstiger Verletzung anderer Grundsätze der Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen führen, verantwortlich sein.

3

STÄRKUNG VON GOOD GOVERNANCE IN BEZUG AUF ÖFFENTLICHES VERMÖGEN

Die Bewertung der Normen der verantwortungsvollen Regierungsführung des öffentlichen Vermögens ist ein wichtiger Bestandteil der ORKB-Prüfungen. Diese machen es möglich, wirtschaftliche und andere Effizienzgewinne bei der Verwaltung des öffentlichen Vermögens aufzudecken. Ein allgemeiner Rahmen der Verwaltung des öffentlichen Vermögens ist entscheidend für die Fähigkeit der Prüfer, besser zu beurteilen, ob die Leistungserbringung aus dem öffentlichen Vermögen tatsächlich mit den Zielen der Einrichtung sowie den Bedürfnissen der Endnutzer im Einklang ist. Der Rahmen setzt Maßstäbe für die Rolle von ORKB hinsichtlich Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen sowie für die Art und Weise, wie ORKB die Prüfungen der öffentlichen Vermögensverwaltung planen und durchführen.

3.1 RAHMENWERK DER VERMÖGENSVERWALTUNG

„Die Grundsätze der Vermögensverwaltung sind[30]:

- die strategische und organisatorische Planung der Einrichtung enthält Entscheidungen über den Erwerb, die Veräußerung und das Lifecycle-Management von Vermögensgegenständen;
- vermögensplanungsbezogene Entscheidungen werden auf der Basis der Beurteilung von Alternativen getroffen, im Rahmen derer Risiken und Nutzen bewertet werden und das Kernprinzip von durch Regierungen getätigte Beschaffungen, nämlich das Preis-Leistungsverhältnis während der gesamten Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes, angewendet wird;

30 Better Practice Guide on the Strategic and Operational Management of Assets by Public Sector Entities: Delivering agreed outcomes through an efficient and optimal asset base, Australian National Audit Office, September 2010.

- es gibt eine wirksame Kontrollstruktur für die Vermögensverwaltung;
- für den Zustand, Nutzung und Leistung der Vermögensgegenstände gilt Rechenschaftspflicht; und
- Entscheidungen über die Veräußerung beruhen auf der Analyse jener Methoden, welche die beste verfügbare Nettorendite ergeben.

Die Grundsätze der Vermögensverwaltung ergeben sich aus praktischer Erfahrung und Argumentation und nehmen sowohl bei strategischer Vermögensverwaltung als auch bei ihrer praktischen Anwendung auf die Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes Bezug.

Die Entscheidungen über die Vermögensverwaltung sollten nicht isoliert vom breiteren Entscheidungsfindungsprozess und der Finanzverwaltung der Organisation getroffen werden. Die Vermögensverwaltung ist Teil des Gesamtrahmens der Entscheidungsfindung der Organisation, indem das Gesamtvermögen in die strategischen Ziele integriert wird. Die Vermögensverwaltung ist am effektivsten, wenn sie auf die Erbringung der Ergebnisse und Programme der Einrichtung ausgerichtet ist. Die sechs Phasen der Nutzungsdauer der Vermögensgegenstände, die in der folgenden Tabelle beschrieben werden, stellen eine Struktur für die Aufnahme von vermögensbezogenen Anforderungen in eine breitere strategische Planung und Dokumentation dar."

Tabelle: Phasen der Nutzungsdauer der Vermögensgegenstände[31]

Tätigkeit	Unterstützende -Dokumentation
Planung	Eine Vermögensverwaltungsstrategie ist ein integraler Bestandteil der Unternehmensplanung der Einrichtung und basiert auf Lebenszyklusmethoden. Die Vermögensgegenstände dienen in der Regel nur der Umsetzung des Programms der Einrichtung.

31 Ibidem.

Investitionsrechnung	Ein Vermögensverwaltungsplan konsolidiert die Initiativen, Ziele und Strategien, die der aktuellen und zukünftigen Verwaltung der Vermögensbasis der Einrichtung zugrunde liegen. Der Plan enthält eine langfristige Perspektive und erläutert die Budgetfinanzierungsstrategien für den Erwerb von Vermögensgegenständen sowie die prognostizierten finanziellen Auswirkungen auf die Finanzberichte der Einrichtung.
Erwerb	Als Bestandteil der Vermögensverwaltungsstrategie legt der Erwerbsplan die Beweggründe für den Erwerb oder den Ersatz von Vermögensgegenständen fest und führt sie in den Vermögensverwaltungsplan ein.
Buchhaltung	Ein umfassendes Leitfaden zu Strategien und Verfahren der Vermögensverwaltung spielt eine wichtige Rolle bei der Bestimmung von Anforderungen für die Einhaltung der einschlägigen Rechtsvorschriften und Rechnungslegungsstandards. Dank einer wirksamen risikobasierten internen Kontrollstruktur wird sichergestellt, dass Vermögensgegenstände gegen Verlust, Beschädigung oder Veruntreuung abgesichert sind.
Management	Fest verankert in der Organisationsplanung und strategischen Perspektive ist die Vermögensverwaltung. Für die nichtfinanzielle Vermögensbasis werden Asset-Performance-Indikatoren angewendet, um den Zustand der Vermögensgegenstände und das notwendige Maß und die Häufigkeit der Wartung zu ermitteln. Die einschlägigen Normen spiegeln die für eine optimale Anlageneffizienz und -Verwaltung erforderlichen Qualitätsstufen wider.
Veräußerung	Ein Veräußerungsplan legt die Beweggründe und Zeitpunkte der Anlagenabgängen fest und enthält die optimale Veräußerungsstrategie.

3.2 STRATEGIE DER VERMÖGENSVERWALTUNG

Eine Strategie der Vermögensverwaltung legt die strategischen Ziele für den Vermögensbestand fest, indem beschrieben wird, welche Programme umgesetzt, welche Methoden der Programmdurchführung einschließlich Nichtvermögenswerte verwendet werden und welche Vermögenswerte und Ressourcen dazu erforderlich sind. Die Strategie der Vermögensverwaltung ist die praktische Umsetzung der strategischen Ziele der Organisation, die ermöglicht, eine optimale Vermögensbasis zu identifizieren, die notwendig ist, um die Anforderungen zur Programumsetzung zu erfüllen. Sie umfasst eine Reihe von Plänen, die detailliert festlegen, wie eine Einrichtung ihre Vermögenswerte auf eine effiziente und effektive Weise über die Nutzungsdauer jedes einzelnen Vermögensgegenstandes bzw. einer Gruppe von Vermögensgegenständen hinweg nutzt, um die Programmumsetzung zu unterstützen. Eine Strategie der Vermögensverwaltung wird in der Regel die Entwicklung und Umsetzung von Plänen und Programmen für den Erwerb[32], Betrieb, Wartung, Sanierung, Ersatz, Entsorgung und Leistungs-Überwachung der Vermögensgegenstände umfassen und damit sicherstellen, dass die gewünschten Stufen der Programmdurchführung und andere operative Ziele bei Einhaltung optimaler Kosten erreicht werden.

Die Strategie der Vermögensverwaltung unterstützt die Einrichtung während der Nutzungsdauer des Vermögensgegenstandes durch die Identifizierung von Abhängigkeiten, wie zum Beispiel:

- Planungsentscheidungen, die langfristige Betriebs- und Wartungskosten beeinflussen;
- schlecht konzipierte und umgesetzte Wartungsprogramme, die zum früheren Ersatz der Vermögensgegenstände als in der Planung vorgesehen führen; und
- Beweggründe für die Veräußerung von Vermögensgegenständen, wie geringe Auslastung, nicht zufriedenstellende Funktionalität oder das Ende der Nutzungsdauer, die in den breiteren Planungsprozess einfließen.

Eine umfassende Strategie der Vermögensverwaltung, in denen die Einrichtungen

32 Zum Beispiel selbst entwickelte Software, intern produzierte Vermögenswerte, die Offenlegung von Vermögenswerten in den Abschlüssen, usw.

sich dazu verpflichten, dass sie die Vermögenswerte zur Umsetzung ihres Programms nutzen werden, legt die Leistungsanforderungen an die Vermögensgegenstände fest.

Eine Strategie der Vermögensverwaltung wird typischerweise eine langfristige Perspektive bieten, die mit detaillierteren und kürzeren Zeitplänen untermauert ist, die in der Regel aus einem Anschaffungsplan, Betriebsplan, Wartungsplan und einem Veräußerungsplan bestehen.

» 3.2.1 ANSCHAFFUNGSPLAN

Ein Anschaffungsplan ist das wichtigste Dokument für den Erwerb aller wesentlichen Vermögenswerte und verknüpft die Anforderungen der Programmumsetzung mit den dafür erforderlichen Vermögenswerten. Der Plan fließt direkt in die Kapitalmanagementplanung (CMP) ein. Dies setzt voraus, dass alternative Möglichkeiten der Anschaffung von Vermögensgegenständen bereits erörtert, eine Entscheidung über den Erwerb eines Vermögensgegenstandes im strategischen Kapitalmanagement-Prozess getroffen und Geschäftspläne, in denen die Alternativen bewertet werden, erstellt worden sind. Detaillierte Pläne für wesentliche Anschaffungstransaktionen werden vorbereitet, sei es in Bezug auf Preis oder auf Komplexität. Diese können Folgendes umfassen:

- eine Begründung des Bedarfs und der Anschaffung;
- die erforderlichen Aufgaben und Zuständigkeiten des Personals, das mit dem Anschaffungsprozess betraut wird;
- die Aktivitäten, die für die Anschaffung erforderlich sind, wie zum Beispiel das Vertragsmanagement, technische, rechtliche und verwaltungstechnische Faktoren, usw.;
- Erwerbszeitrahmen und die wichtigsten Entscheidungsschwerpunkte ;
- Zeitpunkt und Höhe der Kapitalausgaben;
- voraussichtliche Kosten über den Zeitraum der Nutzungsdauer; und
- Überwachung und andere Kontrollverfahren, die sicherstellen, dass der Erwerb wie vorgesehen erfolgt.

» 3.2.2 BETRIEBSPLAN

Ein Betriebsplan ergänzt die Anschaffungs-, Wartungs- und Veräußerungspläne und beschreibt genau die operativen Aspekte eines Vermögenswertes auf der Grundlage seiner Nutzungsdauer. Prüfungen des Zustandes der Vermögensgegenstände und formale Überwachung der Asset-Performance-Indikatoren werden der Einrichtung helfen, ihre Vermögensbasis zu optimieren und die Vermögensentscheidungen auf einer einheitlichen und verlässlichen Grundlage zu treffen. Ein Einsatzplan legt die Aufgaben und Verantwortlichkeiten für die Programm- und Asset-Manager fest und weist die Zuständigkeiten für die Asset-Performance und die Bilanzierung von Nutzungsdauerkosten zu, wobei Folgendes umfasst ist: Vermögensleistungsmaßnahmen, Zustand der Vermögensgegenstände, physische Sicherheit und Sicherung, Abschreibungen, Finanzierungskosten, Betriebskosten wie Energie- und Reinigungskosten, Personalkosten dort, wo Fachpersonal erforderlich ist, um einen Vermögensgegenstand zu betreiben, Wartungskosten und erhebliche Abschaffungskosten wie Ersatz-, Abriss- bzw. Sanierungskosten. Die Betriebskosten können nach wichtigen Anlagekategorien klassifiziert werden, die die Geschäftsabläufe der Organisation widerspiegeln, wie zum Beispiel: Facility-Management, Informationstechnologie, Kommunikation.

» 3.2.3 WARTUNGSPLAN

Die Wartung ist eine kritische Aufgabe während der gesamten Nutzungsdauer eines Vermögensegenstandes. Schlechte Wartung kann oft die Verkürzung der Lebensdauer im Vergleich zu der in den Design-Spezifikationen vorgesehenen Lebensdauer zu Folge haben und zu dem Verlust der Funktionalität, zur Verminderung der Nutzbarkeit, Bedrohung der Sicherheit der Menschen oder zu einem Rechtsverstoß führen. Darüber hinaus können größere Instandhaltungsmaßnahmen langfristige Planung erfordern, damit kritische Vermögensgegenstände für längere Zeit reibungslos aus dem Betrieb genommen werden können.

» 3.2.4 VERÄUSSERUNGSPLAN

Ein Veräußerungsplan sollte einen integrierten Teil der Strategie der Vermögensverwaltung bilden und somit zu einem Planungsprozess für Neu- oder Ersatzanlagen führen; er ist ein leistungsstarkes Management-Tool bei der Beurteilung, warum die Leistung bestimmter Vermögenswerte möglicherweise nicht den Erwartungen entspricht. Aus dem Verkauf von Vermögenswerten können nennenswerte Erträge entstehen; diese können entweder an die Regierung zurückgegeben werden oder aber für die zukünftige Finanzierung der Anschaffungen von Vermögensgegenständen, abhängig von der Art der Anschaffung und vorbehaltlich der geltenden Rechtsvorschriften, verwendet werden.

3.3 KAPITALMANAGEMENTPLAN

Ein Kapitalmanagementplan (CMP) ist ein übergreifendes Dokument und Teil des strategischen Rahmens der Vermögensverwaltung der Organisation, das bestimmt, wie die Einrichtung ihre Ressourcen der Vermögensbasis zuordnet und strategische vermögensbezogene Entscheidungen bei der Umsetzung ihres Programms trifft. Es ist ein Schlüsselmechanismus, mit dem die Geschäftsführung der Einrichtung ihre strategischen Ziele in Bezug auf Vermögensgegenstände auf der Ebene eines einzelnen Vermögensgegenstandes praktisch umsetzt. Ein CMP kann als umfassender und strukturierter Ansatz für die langfristige Verwaltung des Vermögensbestands definiert werden, der einer effizienten und effektiven Dienstleistungserbringung förderlich ist.

Ein CMP kann nur dann entwickelt werden, nachdem die Einrichtung ihre strategischen Ziele für den Vermögensbestand festgelegt, eine Strategie der Vermögensverwaltung eingeführt und die entsprechenden Governance-Maßnahmen eingeleitet hat. Aus praktischen Gründen ist ein CMP ein Datenarchiv, das sowohl den Verlauf der Vermögenstransaktionen als auch die Art und Weise, wie die strategischen Ziele mittel- bis langfristig umgesetzt werden sollen, enthält. Als ein Beispiel und in Abhängigkeit von individuellen Umständen kann der mittel- bzw. langfristige Plan auf fünf, zehn oder sogar in einigen Fällen fünfzehn Jahre festgelegt werden.

Die vier Schritte in dem Verfahren zur Herstellung eines CMP sind:

1) Planung des zukünftigen Vermögensbestands: Eine Organisatin, die ein CMP entwickelt, würde ein Vermögensbestandsverzeichnis über einen mehrjährigen Zeitraum projizieren, um daraus die grundlegenden Schätzungen abzuleiten.

2) Überarbeitung der Prognose im Hinblick auf strategische Vorhaben: Die Basis-Schätzungen werden angepasst, um die strategischen Ziele der Einrichtung, die in der Strategie der Vermögensverwaltung festgehalten werden, im Hinblick auf den Vermögensbestand widerzuspiegeln.

3) Bestimmung der Finanzierungsquelle: Es ist festzustellen, ob die zu erwerbenden Vermögenswerte als Neu- oder Ersatzanlagen erworben werden sollen und ob sie finanziert werden müssen.

4) Qualitätskontrolle: Dies wird mit Hilfe des Kapitalinvestitionsauslösers, der Analyse von hochwertigen Vermögenswerten und der Integritätsprüfung der externen Schätzungen bewerkstelligt.

3.4 LEITFADEN ZU STRATEGIEN UND VERFAHREN DER VERMÖGENSVERWALTUNG

Der Leitfaden zu Strategien und Verfahren der Vermögensverwaltung (Asset Management Policy and Procedures Guide, AMG) ist eine bewährte Methode und zentrales Element der internen Kontrollumgebung der Einrichtung. Ein AMG stellt klar, was im Rahmen der geltenden Vorschriften erfasst, kontrolliert und gesichert werden muss. Ein AMG kann so strukturiert werden, dass es eine praktische Ausrichtung dafür angibt, wie die tägliche Verwaltung von Vermögenswerten umzusetzen ist. Ein AMG kann auch die strategische Ausrichtung der Einrichtung mit Hilfe der Strategieergebnisse der Vermögensverwaltung und des Kapitalmanagement-Planungsprozesses stärken.

Die Schlüsselelemente würden bei den meisten Organisationen wahrscheinlich Folgendes umfassen:

1) Anschaffung und Veräußerung: erläutert die Anschaffungs- und

Veräußerungsprozesse;

2) Erfassung: legt die Definition von Vermögenswerten, Vermögensschwellenwerten und - Gruppen, Anlageklassen und Anlageregistern fest;

3) Steuerung und Verwaltung: legt die aufgrund des rechtlichen Umfeldes anstehende Anforderungen und die betrieblichen Anforderungen einschließlich Vermögensverwaltungsaufgaben und -Verantwortlichkeiten, physischer Sicherheit, Inventuren / Inventar, persönlicher Ausgaben und Kredite, Verluste und Schäden, Asset-Performance-Indikatoren, Abgänge, Abschreibungen und Versicherungen, fest ; und

4) Buchführung: legt Leitlinien zur Bilanzierung von Vermögenswerten fest und umfasst Folgendes: Bewertung, Wertminderung, Nutzungsdauer, Umstrukturierung, zur Veräußerung gehaltene Vermögenswerte, Abschreibungsmethoden und Preise, kulturelles Erbe und Kulturgüter. Eine Checkliste von typischerweise in einem AMP enthaltenen Themen sowie weitere Erläuterungen zu den wichtigen bzw. komplexeren Bereichen der buchhalterischen Erfassung von Vermögensgegenständen.

3.5 VERMÖGENSREGISTER

Das Vermögensregister ist ein Eckpfeiler des Vermögensverwaltungsrahmen einer Einrichtung, ungeachtet der Größe ihres Vermögensbestandes, deshalb, weil es die Informationen über das Vermögen sowie den Verlauf von finanzbezogenen und nicht-finanzbezogenen Informationen über die Nutzungsdauer jedes einzelnen Vermögensgegenstandes für die Zwecke der Vermögensplanung enthält und somit die Einhaltung der Rechnungslegungsstandards und der gesetzlichen Vorschriften sowie die Überwachung der Leistung unterstützt und die Rechenschaftspflicht stärkt.

Das Vermögensregister ist ein Schlüssel dazu, detailliert sichtbar zu machen, welche Vermögenswerte sich im Besitz und in der Verfügungsmacht einer Einrichtung befinden, und kann in Abhängigkeit von der Komplexität der erfassten Informationen dazu dienen, Folgendes zu bestimmen:

1) den wahrscheinlichen aktuellen Zustand von Vermögenswerten;

2) wann Vermögenswerte ersetzt werden müssen;

3) welche Informationen zur Erfüllung von Rechnungslegungsstandards und sonstigen rechtlichen Anforderungen erforderlich sind;

4) Anlagestandorte und die dafür bei Inventuren verantwortlichen Personen;

5) Höhe und Häufigkeit von Wartungsprogrammen; und

6) Gesamtnutzungsdauerkosten nach Vermögensgegenständen, Programmen und Geschäftstätigkeiten.

Die Strategie der Vermögensverwaltung, der Kapitalbudgetierungsprozess und ein Kapitalmanagementplan wirken am effektivsten, wenn sie mit genauen und aktuellen Informationen gespeist werden, von denen viele dem Vermögensregister entnommen werden können. Die funktionalen Anforderungen an ein Vermögensregister hängen von dem Umfang und der Art der Tätigkeiten und des Vermögensbestandes der Einrichtung ab und werden deren Zweck entsprechend konfiguriert werden müssen, d.h. um die erforderlichen Leistungs- und Rechenschaftspflichtmaßnahmen durchzuführen, die dem Umfang und der Rolle der Vermögensverwaltung in der Organisation angemessen sind.[33]

Der oben beschriebene Vermögensverwaltungsrahmen kann ORKB helfen, die besten Verfahren in Bezug auf die öffentliche Vermögensverwaltung im Rahmen ihrer Prüfungen einzusetzen und somit die Rolle von ORKB bei der Förderung von Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen zu stärken. Insbesondere können die folgenden Elemente für eine ORKB bei der Planung und

Umsetzung ihrer Prüfungen der öffentlichen Vermögensverwaltung von Bedeutung sein:

1) ein Überblick über den Rahmen der öffentlichen Vermögensverwaltung, der die Ziele, Prinzipien und Schlüsselelemente des Rahmens sowie die Korrelation mit der Bekämpfung von Korruption und Geldwäsche beschreibt;

33 Better Practice Guide on the Strategic and Operational Management of Assets by Public Sector Entities: Delivering agreed outcomes through an efficient and optimal asset base, Australian National Audit Office, September 2010.

2) eine Reihe von Leitlinien über die Rolle von ORKB bei der Förderung von Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen, welche die Mindeststandards sowie Leitlinien und Prozesse der öffentlichen Vermögensverwaltung und deren Korrelation mit der Bekämpfung der Korruption und der Geldwäsche setzen; und eine Reihe von praktischen Tools, welche die Rolle von ORKB bei der Förderung von Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen in Form von technischen Leitlinien, Beispieldokumenten, Vorlagen und Anleitungen unterstützen, müsste im Laufe der Zeit erarbeitet und verfeinert werden, um effizientes, verantwortliches Kapitalmanagement zu gewährleisten.

3.6 LEISTUNGSBEWERTUNG

Der Rahmen der Vermögensverwaltung basiert zum Teil auf dem Prinzip einer starken Rechenschaftspflicht in einem flexiblen, optimierten Prozess. Ein wesentlicher Bestandteil dieser Rechenschaftspflicht umfasst die Leistungsbewertung – einen Prozess, mit dem programm-, dienstleistungs-, projekt- bzw. vermögensbezogene Ergebnisse in Bezug auf die angestrebten Zielen bewertet werden.

Auf organisatorischer Ebene hilft die Leistungsbewertung zu gewährleisten, dass[34]:

- die Organisation innerhalb kapitalbezogener Haushaltsziele von Jahr zu Jahr operiert;
- die vorgeschlagenen Strategien und Projekte von Jahr zu Jahr umgesetzt werden; und
- breitgefasste Vermögensverwaltungsziele (z.B. Durchschnittsalter des Stammkapitals, Anlagennutzungsraten und Wartungskostenziele) erreicht werden.

Auf der Programm- bzw. Projektebene kann die Leistungsbewertung dazu dienen, Folgendes zu ermitteln:

- wie effektiv die Vermögenswerte die Dienstleistungserbringungsziele unterstützen;
- wie gut Projekte verwaltet werden, einschließlich dessen, ob sie gemäß

34 Capital Asset Management Framework Guidelines, British Columbia, Mai 2002.

Umfang, Zeitplan und dem Budget durchgeführt werden und ob Risiken wirksam erfasst wurden; und

- ob vorhandene Vermögenswerte ihre technischen Leistungsanforderungen erfüllen.

Das folgende Kapitel bietet einen Leitfaden sowohl zu unternehmens- als auch projektbezogener Leistungsbewertung einschließlich der Kriterien für die Entwicklung und Verwendung von Leistungsmaßstäben, welche eine Kultur der kontinuierlichen Verbesserung unterstützen.

Die Leistungsbewertung sollte Bestandteil des Regelwerkes jeder öffentlichen Einrichtung sein. Der Rahmen sollte anfängliche Leistungsmaßstäbe umfassen und ihre anschließende Überwachung, Messung, Bewertung und Überarbeitung berücksichtigen.

1. Leistungsbewertung

a. Klare Ziele:

Objektive Dienstleistungs- bzw. Projektziele sollten samt Zeitplan klar festlegen, was die gegebene Einrichtung zu erreichen, zu messen und zu bewerten plant.

b. Die vorhandenen Strategien zur Erreichung der Ziele:

Es sollten Strategien vorhanden sein, um die Programm-, Projekt- und Unternehmensziele der Organisation zu unterstützen. Ähnliche Pläne sollten klare und messbare Leistungsziele und Indikatoren festlegen.

c. Aligned-Management-Systeme:

Die Managementsysteme sollten die Erreichung der Ziele unterstützen. Befugnisse, Verantwortlichkeiten und Zuständigkeiten sollten ebenfalls klargestellt werden, um sicherzustellen, dass die Entscheidungen und Maßnahmen von den zuständigen Personen, die über die erforderlichen Kenntnisse, Fähigkeiten und Werkzeuge verfügen, getroffen werden.

2. Überwachung, Messung, Bewertung und Revision

a. Leistungsbewertung und Berichterstattung

Die Leistung sollte bewertet werden und den Unternehmens-, Programm- und Projektzielen sowie den angestrebten Ergebnissen gegenüber gestellt werden.

b. Wirkliche Konsequenzen:

Die Einrichtungen sollten die Leistungsergebnisse bewerten und entsprechende Maßnahmen ergreifen; dies umfasst gegebenenfalls auch die Überarbeitung und Verbesserung von Leistungsmaßstäben.

3.7 EXTERNE RECHNUNGSPRÜFER, AUFSICHTSBEHÖRDEN UND SONSTIGE EXTERNE ORGANISATIONEN

„Externe Rechnungsprüfer, Aufsichtsbehörden und sonstige externe Organisationen befinden sich zwar außerhalb der Struktur der Organisation, aber sie können eine wichtige Rolle in der Gesamtführung und Kontrollstruktur der Organisation spielen. Dies ist insbesondere in den regulierten Branchen, wie Finanzdienstleistungen oder Versicherungen, der Fall. Die Aufsichtsbehörden legen manchmal Anforderungen, die die Kontrollmechanismen in einer Organisation stärken sollen, fest und spielen gelegentlich eine unabhängige und objektive Rolle bei der Bewertung der gesamten Organisation oder eines Teils davon hinsichtlich dieser Anforderungen als die sogenannte zweite oder dritte Verteidigungslinie (Second and Third line of defense). Wenn effektiv koordiniert, können externe Prüfer, Aufsichtsbehörden und andere Gruppen außerhalb der Organisation als zusätzliche Verteidigungslinien in Betracht gezogen werden und den Aktionären der Organisation, den Leitungsgremien und der Geschäftsleitung Zuversicht bieten. Auf Basis des spezifischen Umfang und der Ziele ihres Auftrags sind die von ihnen gesammelten Risikoinformationen in der Regel weniger umfangreich als diejenigen, die von den drei internen Verteidigungslinien (siehe Tabelle unten) gesammelt werden.

DREI VERTEIDIGUNGSLINIEN (Three Lines of Defense)		
ERSTE VERTEIDIGUNGSLINIE (First Line of Defense)	**ZWEITE VERTEIDIGUNGSLINIE (Second Line of Defense)**	**DRITTE VERTEIDIGUNGSLINIE (Third Line of Defense)**
Risikozuständige / Geschäftsführung	**Crisikokontrolle und Compliance**	**Risikosicherung**
• Geschäftsführung	• begrenzte Unabhängigkeit • in erster Linie der Geschäftsführung unterstellt	• interne Prüfung • größere Unabhängigkeit • einem Leitungsgremium unterstellt

Da jede Organisation einzigartig ist und sich in unterschiedlicher ihre Lage befinden kann, gibt es keinen einzigen „richtigen“ Weg, um die drei Verteidigungslinien zu koordinieren. Bei der Zuweisung bestimmter Aufgaben und der Koordinierung zwischen den Risikomanagement-Funktionen kann es nützlich sein, im Hinterkopf die zugrunde liegende Rolle jeder Gruppe in dem Risikomanagementprozess zu behalten. Alle drei Verteidigungslinien sollten in jeder Organisation in einer Form, ungeachtet deren Größe oder Komplexität, vorhanden sein. Das Risikomanagement ist der Regel am robustesten, wenn es aus drei getrennten und klar abgegrenzten Verteidigungslinien besteht. Jedoch können in Ausnahmesituationen, vor allem in kleinen Organisationen, einige Verteidigungslinien kombiniert werden. Zum Beispiel gibt es Fälle, in denen die interne Revision aufgefordert wurde, das Risikomanagement bzw. die Compliance-Aktivitäten einer Organisation aufzustellen bzw. zu verwalten. In diesen Situationen sollten interne Prüfer dem obersten Organ und der Geschäftsleitung klar die Auswirkungen der Funktionsverschmelzung kommunizieren. Wenn eine solche doppelte Verantwortung einer Person bzw. Abteilung zugewiesen wird, ist es angebracht, zu einem späteren Zeitpunkt die Verantwortung für diese Funktionen zu trennen, um die drei Verteidigungslinien separat aufzustellen.“[35]

35 The IIA Position Paper: The Three Lines of Defence in Effective Risk Management and Control, The Institute of Internal Auditors, Januar 2013.

3.8 INTERNE REVISION UND DIE ZUSAMMENARBEIT MIT EXTERNER KONTROLLE

Die Ziele der Finanzkontrolle im öffentlichen Sektor sind oft breiter gefächert als wenn sie nur auf die Beurteilung beschränkt wären, ob ein Jahresabschluss in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit den anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften (das heißt mit dem Umfang der International Standards on Auditing) erstellt wurde. Zusätzliche Ziele können die Prüfungs- und Berichterstattungsaufgaben umfassen, beispielsweise in Bezug auf die Berichterstattung darüber, ob die Prüfer im öffentlichen Sektor Fälle von Nichteinhaltung des Mandats aufgedeckt haben, einschließlich der Budget- und Rechenschaftspflichtrahmenwerke bzw. Berichterstattung über die Wirksamkeit der internen Kontrolle. Die Prüfer im öffentlichen Sektor können die Tätigkeiten der internen Revision in Bezug auf die Nichteinhaltung des Mandats durch die Organisation, einschließlich des Haushalts, der Rechenschaftspflicht und der Wirksamkeit des internen Kontrollsystems, die für die Prüfung relevant sind, prüfen. In solchen Fällen können die Prüfer im öffentlichen Sektor auf die Unterstützung durch die interne Revision zurückgreifen, um die externe Prüfungsarbeiten in diesen Bereichen zu ergänzen.[36]

Als externe Prüfinstitution hat eine ORKB die Aufgabe, die Wirksamkeit der internen Revision zu untersuchen. Sollte die Wirksamkeit der internen Revision für ausreichend befunden werden, so ist unbeschadet des Rechtes der ORKB auf allumfassende Kontrolle jede sinnvolle Art der Aufgabenteilung oder Aufgabenübertragung und Zusammenarbeit zwischen der ORKB und der internen Revision anzustreben.[37]

36 ISSAI 2610: Verwertung der Arbeit interner Prüfer, INTOSAI.
37 INTOSAI-P 1: Die Deklaration von Lima (1977).

3.9 DIE ROLLE DER INTERNEN REVISION

Gemäß der Definition des Instituts für Interne Revision (IIA) erbringt die interne Revision unabhängige und objektive Prüfungs- und Beratungsdienstleistungen, welche die Schaffung eines Mehrwerts und die Verbesserung der Tätigkeit der Organisation als Ziel haben. Die interne Revision unterstützt die Organisation bei der Erreichung ihrer Ziele, indem sie mit einem systematischen und zielgerichteten Ansatz die Effektivität des Risikomanagements, der Kontrollmechanismen und der Governance-Prozesse bewertet und diese zu verbessern hilft.

Die interne Revision kann Stärken und Schwächen der internen Kontrolle einer Organisation angesichts der Governance, Organisationskultur und der damit verbundenen Risiken und Verbesserungschancen, die sich darauf auswirken können, ob die Organisation in der Lage ist, ihre Ziele zu erreichen, beurteilen. Die Analyse bewertet, ob das Risikomanagement die Risiken abschätzen und die entsprechenden Kontrollmechanismen umsetzen vermag, damit die öffentlichen Mitteln in eine effektive und effiziente Weise verwaltet werden.

Die Interne Revision arbeitet mit den für die Governance verantwortlichen Personen, wie dem Vorstand, dem Prüfungsausschuss, der Geschäftsleitung oder gegebenenfalls einem externen Aufsichtsgremium, zusammen, um zu gewährleisten, dass entsprechende Systeme der internen Kontrolle richtig konzipiert und umgesetzt werden. Als solche kann die interne Revision Unterstützung in Bezug auf Erfüllung der Ziele, Stärkung der Kontrollmechanismen und Verbesserung der Effizienz und Wirksamkeit der Maßnahmen und die Einhaltung des Mandats leisten. Es sollte klargestellt werden, dass, während die interne Revision Unterstützung für die interne Kontrolle leisten kann, sie leitende bzw. betriebliche Aufgaben nicht mehr erfüllen sollte.

Die interne Revision wird in unterschiedlichen rechtlichen und kulturellen Umgebungen in Organisationen mit unterschiedlichsten Zielen, Größen, Komplexitäten und Strukturen und von Personen sowohl von innerhalb als auch von außerhalb der Organisation durchgeführt. Obgleich diese Unterschiede den Einfluss auf die Praxis der Internen Revision in jeder der Umgebungen nehmen können, ist die Einhaltung der Internationalen Standards für die berufliche Praxis der Internen Revision bei der Erfüllung der Aufgaben durch interne Prüfer von

wesentlicher Bedeutung.[38]

Alle Finanzprüfer müssen ihre Aufmerksamkeit auf verdächtige Transaktionen im Zusammenhang mit Korruption und Geldwäsche und auf die Möglichkeit des Bilanzbetrugs und anderer illegaler Aktivitäten lenken. Im Rahmen der Vorbereitungsarbeiten sollten die Prüfer das Risiko dieser Art von Unregelmäßigkeiten abschätzen und die Verhaltensregeln, nach denen die entsprechende Prüfung verlaufen soll, d.h. die Norm „IIA Leitlinien zum Betrug", festlegen. Da Betrug und andere Arten von Fehlverhalten die Organisationen in vielerlei Hinsicht beeinträchtigen können, d.h. sich auf die finanzielle Lage, auf den Ruf und durch psychologische und soziale Folgen negativ auswirken, ist daher entscheidend, ein starkes Anti-Betrugsprogramm, welches Maßnahmen für Bewusstseinsbildung, Vorbeugung und Aufdeckung umfasst, und einen Betrugsrisikobewertungsprozess zu haben, der die Risiken innerhalb der Organisation aufzudecken vermag.

Gemäß dem von dem Institute of Internal Auditors (IIA) dem American Institute of Certified Public Accounts (AICPA) und der Association of Certified Fraud Examiners (AKSE) herausgegeben Leitfaden "Managing the Business Risk of Fraud"", soll ihr Augenmerk auf die folgenden Bereiche gelegt werden42[39]:

- Betrugs- bzw. Korruptionsbewusstsein (z.B. Gründe für und Beispiele zu Betrug und mögliche Betrugsindikatoren),
- die in Bezug auf Betrugsbekämpfung definierten Rollen und Zuständigkeiten,
- interne Prüfungsaufgaben bei den Prüfungsaufträgen (z.B. die Verantwortlichkeiten der leitenden Mitarbeiter und Kommunikation mit der Geschäftsführung),
- Risikobewertung des Betrugs und der Korruption (z.B. Identifizierung der relevanten Betrugsrisikofaktoren und Ausrichtung der Kontrollmechanismen auf mögliche Betrugsdelikte und Lücken),
- Prävention und Aufdeckung von Betrug / Korruption,
- Untersuchung von Betrug / Korruption,

38 "1000 – Purpose, Authority, and Responsibility", I nternational Standards for the Professional Practice of Internal Auditing, The Institute of Internal Auditors, 2012; ISSAI 9140: Die Unabhängigkeit der internen Revision im öffe ntlichen Sektor, INTOSAI.

39 *Managing the Business Risk of Fraud: A Practical Guide*, The Institute of Internal Auditors, the American Institute of Certified Public Accounts and the Association of Certified Fraud Examiners.

- Erarbeitung einer Stellungnahme zu den internen Kontrollmechanismen im Zusammenhang mit Betrug und Korruption.

Der Leitfaden enthält auch Referenzmaterial, Fragen zur Diskussion und eine Betrugsrisikobewertungsvorlage.

3.10 TÄTIGKEITSBERICHTE DER OBERSTEN RECHNUNGSKONTROLLBEHÖRDEN

Gemäß INTOSAI-P 20 Grundsätze der Transparenz und Rechnschaftspflicht gehört zu den wichtigsten Bestandteilen der Tätigkeit der nationalen Rechnungsprüfungsorgane eine jährliche Zusammenfassung ihrer Arbeiten und der Jahresbericht (Tätigkeitsbericht)[40]. Durch die rechtzeitige und öffentliche Verlautbarung der Prüfungsergebnisse erhöht eine OKRB das öffentliche Bewusstsein für öffentliche Bedrohungen und fördert die Rechenschaftspflicht. Ein solcher Bericht stellt ein Wissenskompendium über die Tätigkeiten einer unabhängigen nationalen Prüfbehörde dar. Er sollte dem höchsten Gesetzgebungsorgan des jeweiligen Staates vorgelegt sowie anschließend analysiert, diskutiert und veröffentlicht werden.

Das Dokument sollte Informationen über die jährlichen Aktivitäten des Prüfungsorgans einschließlich der wichtigsten Erkenntnisse, Prüfungsergebnisse, Analysen, Empfehlungen, Auswirkungen auf die Finanzergebnisse und auch Gesetzesvorschläge, die sich aus der Umsetzung von Empfehlungen, die im Rahmen von Prüfungen erteilt worden sind, ergeben, enthalten.

Ein wesentlicher Bestandteil eines solchen Berichts sollte ein Kapitel über die Tätigkeit der OKRB bei der Bekämpfung von Betrug, Korruption, Geldwäsche und anderen Fehlverhalten sein. Dieses Kapitel sollte die von der Prüfbehörde dargelegten Feststellungen und Maßnahmen, Informationen über finanzielle Verluste, Prüfungsempfehlungen und Behebungsmaßnahmen, die durch die geprüfte Stellen getroffen worden sind, enthalten.

Es sollte auch die Methodik, die verwendet wurde, um alle Bereiche der Risikolage zu bestimmen, und alle durchgeführten Anti-Korruptions-Aktivitäten beschreiben

40 INTOSAI – P20: Grundsätze der Transparenz und Rechensch aft, INTOSAI.

sowie einen Überblick über die Ergebnisse der Prüfung/Einsichtnahme und die aufgedeckten Bedrohung verschaffen.

Ein besonderer Augenmerk sollte auf die Frage der individuellen strafrechtlichen Verantwortlichkeit wegen Unregelmäßigkeiten sowie auf die Erarbeitung der Leitlinien und Verfahren für die Untersuchung solcher Aktivitäten gelegt werden.

Was die gesetzgebenden Organe (zum Beispiel das Parlament) anbelangt, so sollte eine OKRB auf der Grundlage der Ergebnisse der durchgeführten Prüfung eine Risikoanalyse der Korruption und des Betrugs erstellen, die möglicherweise verschiedene Bereichen der staatlichen Aktivitäten abdeckt.

3.11 TÄTIGKEITSBERICHTE DER REGIERUNGSORGANE

Regierungsorganisationen können jährliche Tätigkeitsberichte gemäß der nationalen Gesetzgebung veröffentlichen. Diese Berichte können die Ziele der Organisation, Maßnahmen, Aktivitäten, Ausgaben usw., und auch eine Analyse der Abweichungen und die erzielten Ergebnisse umfassen. Solche Berichte können von den ORKB für Prüfungszwecke verwendet werden.

3.12 WEBSITE UND DAS ÖFFENTLICHE INFORMATIONSBLATT

In unserer heutigen Informationsgesellschaft stellt das Internet einen wesentlichen Bestandteil der Kommunikation mit den Bürgern dar. Die Internet-Nutzer können auf diesem Wege auf die Informationen über die jeweilige Institution, ihre Aufstellung und ihre Aktivitäten zugreifen. Dank dem Internet und den Informationstechnologien sollten ORKB die Öffentlichkeit mit Informationen über das Funktionieren des Staates, einschließlich der festgestellten Unregelmäßigkeiten, Prüfungsergebnisse und Schlussfolgerungen, versorgen.

4 DIE ROLLE DER OBERSTEN RECHNUNGSKONTROLLBEHÖRDEN BEI DER VERBESSERUNG VON GOOD GOVERNANCE IN BEZUG AUF ÖFFENTLICHES VERMÖGEN

Die wichtige Rolle, die ORKB typischerweise bei der Förderung von Good Governance spielen, ergibt sich aus ihrer besonderen Position gegenüber der Regierung. So ist zum Beispiel die OKRB in vielen Ländern das oberste Organ der staatlichen Finanzkontrolle, ist unabhängig von der Exekutive und Judikative und allein der Legislative unterstellt. Mit einem breiten Prüfmandat ausgestattet bewerten ORKB das Funktionieren des gesamten Regierungssystems, indem sie jegliche Fehlverhalten, einschließlich der Korruption und der Geldwäsche, bekämpfen. Aus einer solchen breiten Perspektive sind sie durchaus imstande, zu beraten, wie die öffentlichen Institutionen zu stärken wären[41].

Die Umsetzung von Good Governance benötigt daher eine Umgebung, die Korruption, Geldwäsche bzw. andere unethische Formen des Fehlverhaltens nicht ermöglicht bzw. nicht begünstigt. Obwohl die negativen wirtschaftlichen Auswirkungen der Geldwäsche auf die wirtschaftliche Entwicklung schwer zu quantifizieren sind, ist nach wie vor klar, dass eine solche Tätigkeit die Institutionen des Finanzsektors, die für das Wirtschaftswachstum entscheidend sind, schädigt. Geldwäsche beeinträchtigt die Entwicklung von Finanzinstituten aus zwei Gründen. Erstens höhlt Geldwäsche Finanzinstitute aus. Innerhalb dieser Institute besteht oft eine Korrelation zwischen Geldwäsche und betrügerischen Handlungen der Mitarbeiter. Zweitens untergräbt Geldwäsche das Vertrauen der Kunden in die Finanzinstitute, und zwar nicht nur in den Entwicklungsländern, sondern weltweit. Das Vertrauen der Kunden ist von grundlegender Bedeutung für das Wachstum und die Stabilität von robusten Finanzinstituten und ein von

41 *Z. Dobrowolski, Promoting Security and Stability through Good Governance. The activity of Polish Supreme Audit Office as an example of interagency co-operation in the fight against corruption, money laundering and other types of wrongdoing,* 20. OSZE-Wirtschafts- und Umweltforum, Organisation für Sicherheit und Zusammenarbeit in Europa, Prag 2012, S. 1-4.

den Sparern und Anlegern empfundenes Risiko des institutionellen Betrugs und der Korruption ist ein Hindernis für ein solches Vertrauen. Abgesehen von den negativen Auswirkungen der Geldwäsche auf das Wirtschaftswachstum durch die Erosion der Finanzsektoren der Länder, hat Geldwäsche direkte negative Auswirkungen auf das Wirtschaftswachstum in dem realen Sektor dadurch, dass Ressourcen für weniger produktive Tätigkeiten abgezogen und inländische Korruption und Kriminalität erleichtert werden, was wiederum das wirtschaftliche Wachstum dämpft.[42]

Die Korruption erzeugt auch einige Kostenkategorien, nämlich:

- die durch den Verlust der Einnahmen aus Steuern, Zölle und Privatisierung verursachten Kosten sowie die Kosten der Korruption in der öffentlichen Beschaffung;
- Verringerung der Produktivität der Investitionen und des Wirtschaftswachstums, unter anderem durch Missbrauch der Regulierungsbefugnisse;
- Belastung der Gesellschaft, u.a. durch übermäßige Besteuerung, niedrige Qualität von Dienstleistungen; und
- Verlust des Vertrauens in die öffentlichen Institutionen, die die Achtung der öffentlichen Ordnung und Sicherheit und auch das Staatskonzept untergraben können[43].

4.1 GRUNDSÄTZLICHE ANFORDERUNGEN AN OBERSTEN RECHNUNGSKONTROLLBEHÖRDEN

In Übereinstimmung mit ihrem Mandat im Bereich der Verbesserung von Good Governance sollte jede OKRB eine umfassende Strategie zur Bekämpfung von Korruption, Geldwäsche und sonstiger Fehlverhalten erstellen. Einer der wichtigsten Bestandteile eines Programms der OKRB zur Bekämpfung von Fehlverhalten ist die Stärkung der öffentlichen Institutionen, die die Eckpfeiler des Systems der nationalen Integrität sind. Jede öffentliche Institution unterstützt im Rahmen ihrer gesetzlichen

42 *Ibidem;* B.L. Bartlett, T*he Negative Effects of Money Laundering on Economic Development*, International Economics Group Dewey B Ballantine LLP, 2002, S. 1.

43 Z. Dobrowolski, *Trust, Corruption and Fraud*, op. cit., pp. 137-138.

Befugnisse das nationale System für Integrität, ähnlich wie die Säulen, die das Dach eines Gebäudes stützen. Robuste Governance basiert in einem solchen System auf Integrität, Transparenz und Rechenschaftspflicht.[44]

Es ist erwähnenswert, dass Good Governance im öffentlichen Sektor darauf abzielt, dass eine öffentliche Organisation ihre Gesamtergebnisse auf eine solchen Art und Weise erreicht, dass das Vertrauen in die Organisation, in ihre Entscheidungen und in ihr Handeln gestärkt wird. Good Governance bedeutet also, dass die Führungskräfte der Organisation, ihre Mitarbeiter, die Regierung, das Parlament und die Bürger sich dessen sicher sein können, dass die Organisation ihre Arbeit gut und mit voller Redlichkeit und Verantwortung verrichtet.

Good Governance konzentriert sich im Allgemeinen auf zwei Hauptanforderungen an Organisationen:

- Leistung, im Rahmen derer die Organisation ihre Governance-Regelungen verwendet, um zur Gesamtleistung und Lieferung ihrer Produkte, Dienstleistungen oder Programme beizutragen; und
- Compliance, im Rahmen derer die Organisation ihre Governance-Regelungen verwendet, um sicherzustellen, dass sie den Anforderungen, die sich aus Rechtsvorschriften, Regelungen, veröffentlichten Standards und Erwartungen der Öffentlichkeit an Redlichkeit, Rechenschaftspflicht und Offenheit ergeben, gerecht wird.

Das Risikomanagement soll die Ansätze der Organisation zur Erreichung sowohl der Leistungs- als auch der Compliance-Ziele untermauern.

Aufgrund ihrer Bedeutung im Kampf gegen Korruption müssen ORKB die angewandte Methode erweitern, um das integrierte System hinsichtlich des Risikomanagements und des Kontrollumfelds (einschließlich interner Kontrollmechanismen) zu bewerten und potenzielle Risiken zu kodifizieren. Das richtige System sollte eine angemessene Sicherheit gewährleisten, dass die Organisation ihre Ziele mit einem akzeptablen Maß an Risiko erreicht.

Bei der Erfüllung ihrer gesetzlichen Befugnisse sollten die Bemühungen der ORKB,

44 Z. Dobrowolski, Promoting Security and Stability through Good Governance. The activity of Polish Supreme Audit Office as an example of interagency co-operation in the fight against corruption, money laundering and other types of wrongdoing. 20. OSZE-Wirtschafts- und Umweltforum, Organisation für Sicherheit und Zusammenarbeit in Europa, Prag 2012, pp. 1-4.

Good Governance zu verbessern, vielfältig sein. Diese Anstrengungen können u.a. Folgendes umfassen:

- Einbeziehung der Governance-Themen in die Routineprüfungsarbeiten der OKRB;
- Sensibilisierung der Öffentlichkeit für die Bedeutung der kontinuierlichen Integrität, Transparenz und Rechenschaftspflicht innerhalb der Regierung;
- Verbesserung der Methoden und Werkzeuge der Bekämpfung von Vergehen, wie z.B. Korruption, Betrug, Machtmissbrauch, Verschwendung, usw.;
- Bereitstellung der Möglichkeiten für Whistleblower, um Fehlverhaltensfälle anzuzeigen; und
- Zusammenarbeit mit anderen Institutionen, die bei der Bekämpfung solcher Vergehen und der Stärkung der Prinzipien von Good Governance eine aktive Rollen spielen.

Bei der Planung und Durchführung von Prüfungen sollten ORKB internationale Vereinbarungen, INTOSAI-Normen, ihre eigenen Regeln und Vorschriften, die besten Prüfungsmethoden und Kriterien von Good Governance berücksichtigen. Dies wird den ORKB dabei helfen, die Stärken und Schwächen der geprüften Stelle besser zu beurteilen und einschlägige Verbesserungsvorschläge zu unterbreiten.

Eine Beurteilung der Tätigkeiten der geprüften Stelle im Bereich von Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen, die von einer OKRB durchgeführt wird, soll weit über die traditionellen Aspekte der zertifizierten Prüfungen der Rechnungsführung hinausgehen, die lediglich Themen wie den Abschluss und die internen Kontrollmechanismen der Finanzgeschäfte beurteilen.

4.2 PRINZIPIEN DER GOOD GOVERNANCE

Eine OKRB soll die folgenden Prinzipien der Good Governance berücksichtigen:

» 4.2.1 UMSETZUNG DES GLEICHHEITSPRINZIPS

Dieses Prinzip umfasst die Gleichbehandlung der Bürger durch die Einführung einheitlicher, objektiver Kriterien. Es bedeutet auch, den Stakeholdern die Chance zu gewähren, ihre Ansichten darzulegen und Argumente sowie die Tätigkeit der öffentlichen Verwaltung zu beurteilen. Das oben genannte Prinzip sollte für die öffentliche Diskussion Anwendung finden. Es ist daher notwendig, Offenheit und Transparenz der öffentlichen Verwaltung sowie Rechenschaftspflicht der Entscheidungsträger und der bei der Umsetzung der öffentlichen Aufgaben beteiligten Stakeholdern zu schaffen.

Die öffentliche Debatte, die als ein Prozess der Auswahl und Auslegung der wichtigsten Themen des öffentlichen Interesses zu verstehen ist, ist in der öffentlichen Verwaltung notwendig. Als Werkzeug für die Strukturierung der Präferenzen und Bewertungen der Stakeholder sowie für die Erstellung einer gemeinschaftlichen Wissensbasis ist eine öffentliche Debatte bei der Ausarbeitung von klaren und überschaubaren Regeln, die die Grundlage für die Legitimität der Maßnahmen der öffentlichen Institutionen bilden, notwendig.

Gleicher Zugang zu verlässlichen Informationen ist notwendig für den öffentlichen Diskurs; dabei sollten diese für die Bürger verständlich sein. Nur so ist es möglich, auf eine verantwortungsvolle Weise nicht nur Anfragen an die Behörden bezüglich der Lösung spezifischer Probleme zu formulieren, sondern auch darzulegen, wie die Erfüllung der öffentlichen Aufgaben richtig zu beurteilen ist48[45]. ORKB sollten daher nicht nur die Richtigkeit der Informationen überprüfen und bewerten, sondern auch beurteilen, ob diese der Öffentlichkeit auf eine verständliche Weise zur Verfügung gestellt werden. ORKB sollten auch beurteilen, ob öffentliche Organisationen Bürgerbeteiligung an öffentlichen Aktivitäten fördern.

Die Gewährleistung der Unabhängigkeit der Medien (z.B. durch Gesetzgebung und Eigentumsstrukturen) sowie der Schutz ihrer Quellen sind sehr wichtige Voraussetzungen für ihre Tätigkeit und sollten daher von den Regierungen sichergestellt werden. Organisationen der Zivilgesellschaft müssen auch Unabhängigkeit und die Freiheit genießen, um ihre Tätigkeit auszuüben. ORKB sollten auch beurteilen, ob die Regierungspolitik im Zusammenhang mit den oben erwähnten Fragen richtig

45 Z. Dobrowolski, *Corruption and Fraud Prevention* [in:] B. Kożuch, Z. Dobrowolski (eds), Creating Public Trust, op.cit., S. 165-170.

umgesetzt wird.

» 4.2.2 AUFBAU VON BÜRGERKONSENS

ORKB sollten den Aufbau eines Bürgerkonsens unterstützen, um zu betonen, wie wichtig die Erreichung einer gemeinsamen sozialen Stellungnahme zu den Tätigkeiten des öffentlichen Sektors unter Berücksichtigung der breiteren gesellschaftlichen und rechtlichen Normen ist. Die Einhaltung der Verhaltensnormen und Regeln durch öffentliche Amtsträger hängt stark von den breiteren normativen und verfahrensrechtlichen Rahmen ab. Verhaltensnormen für den öffentlichen Dienst, wie Verhaltenskodizes, brauchen Zeit, um verinnerlicht und damit zum Teil der täglichen bürokratischen Routine zu werden. Daher ist die Erhöhung des Bewusstseins der öffentlichen Amtsträger für die Wichtigkeit ihrer Integrität von entscheidender Bedeutung, und zwar nicht nur hinsichtlich der angemessenen Erbringung öffentlicher Dienstleistungen, sondern vor allem zur Stärkung des Vertrauens der Bürger in öffentliche Institutionen. In diesem Zusammenhang sollten ORKB die Tätigkeit der öffentlichen Organisationen im Bereich der Ausbildung sowie andere Bemühungen, die den ethischen Kollaps in öffentlichen Einrichtungen verhindern, beurteilen. Darüber hinaus sollten die ORKB Maßnahmen ergreifen, um die öffentlichen Organisationen dazu zu ermutigen, für den öffentlichen Dienst Verhaltenskodizes zu entwickeln und zu aktualisieren.

Die Überwachungsmechanismen der Integrität im öffentlichen Sektor müssen kontinuierlich gestärkt werden. Dies gilt insbesondere für Interessenkonflikte und die Verwaltung des öffentlichen Vermögens.

» 4.2.3 FÖRDERUNG DER TRANSPARENZ

Transparenz ist ein Prinzip, das durch ORKB in ihren Bewertungen der Verfahren im öffentlichen Sektor gefördert werden sollte. Aufgrund der Komplexität des für die Umsetzung der öffentlichen Aufgaben relevanten Entscheidungsprozesse erhalten Angestellte des öffentlichen Dienstes einen Ermessensspielraum, der unter Umständen Unsicherheit erhöhen kann; daher ist die Transparenz für die Effizienz und Effektivität der öffentlichen Institutionen von größter Bedeutung. Die Einführung eines hohen Maßes an Transparenz in die Verfahren des öffentlichen

Sektors reduziert den individuellen Ermessensspielraum und verringert das Risiko einer unzulässigen Beeinflussung.

» 4.2.4 EVALUIERUNG DES PERSONALMANAGEMENT

Eine leistungsorientierte Personalführung ist ein Schlüsselelement bei der Verbesserung von Good Governance. Um die unzulässige Beeinflussung der Personalmanagement-Prozesse im öffentlichen Sektor zu verhindern, müssen die Auswahl und Förderung von Kriterien und Verfahren fair, vordefiniert und klar dokumentiert sein, so dass der Ermessensspielraum und Willkür eingeschränkt werden. Um wirksame Gegenmaßnahmen zu gewährleisten, müssen auch Strukturen und Mechanismen für die Bearbeitung von Beschwerden vorhanden sein. Effektives Personalmanagement kann durch die Ernennung von kompetenten Mitarbeitern, die die richtigen Verfahren und Kontrollmechanismen umsetzen, potenzielle Risiken und Kontrollschwächen verringern.

Vor dem Hintergrund, dass der Erfolg des Kampfes gegen Fehlverhalten nicht nur von Prüfverfahren und -instrumenten abhängt, sondern auch von Mitarbeitern mit entsprechenden Fertigkeiten, Kenntnissen und Fähigkeiten, die imstande sind, potenzielle Verfehlungen zu identifizieren und zu bewerten, sollten sich ORKB zunehmend auf die Weiterbildung ihrer Mitarbeiter konzentrieren

ORKB sollten konstant und auf systematische Weise daran arbeiten, ihre Methodik der Erkennung und Bekämpfung von Fehlverhalten zu verbessern und die Integrität, Transparenz, Rechenschaftspflicht und andere Prinzipien von Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen zu stärken.

4.3 BESCHWERDEN UND ANFRAGEN

Unter Berücksichtigung des Umfangs ihres rechtlichen Rahmens sollte eine OKRB regelmäßig Aufzeichnungen über Beschwerden und Anfragen von Bürgern, Massenmedien, zentralen Behörden und aus anderen Quellen führen.

Das gesammelte Material sollte einer Analyse unterzogen werden, wonach die ORKB entscheiden sollen, ob sie bestimmte Maßnahmen zu ergreifen haben oder nicht.

Eine gut aufgestellte Klassifizierung von Themenbereichen sollte es ermöglichen, Bereiche aufzuzeigen, in welchen die Tendenz zu Unregelmäßigkeiten besteht. Besonders wichtig ist es dabei, aus der Sicht der bestehenden Bedrohungen herauszufinden, wie Beschwerden und Anträge zur Ausrichtung der Prüfung auf die aufgezeigten Problemstellen hilfreich sein könnten.

Daher können es ORKB für erforderlich halten, z.B. eine Ad-hoc-Prüfung in Bezug auf die Bedrohungen, die für kritisch erachtet werden und von mehreren Quellen bestätigt worden sind, durchzuführen. Falls das Ausmaß des aufgezeigten Phänomens bedeutsam ist, könnte sich unter Umständen die Vorbereitung eines umfassenderen Prüfungsplans bzw. einer Prüfungsstrategie als erforderlich erweisen.

Gegebenenfalls können die ORKB die Bürger, Massenmedien, etc. über die als Reaktion auf die Beschwerden getroffenen Maßnahmen informieren. ORKB sollten auch geeignete Maßnahmen ergreifen, um auch die Vertraulichkeit der Beschwerdeführer und die damit verbundenen Informationen zu schützen.

ORKB sollten danach streben, durch die Handlungen ihrer eigenen Mitarbeiter individuelle Bekennung zur Integrität zu schaffen. Eine ORKB sollte eine Institution sein, an welche sich Whistleblower aus anderen Institutionen mit Informationen über vermutetes oder tatsächliches Fehlverhalten am Arbeitsplatz wenden können. Personen sollten die Möglichkeit haben, eventuelle Verdachtsfälle von Korruption, Betrug, Verschwendung, Missbrauch oder Misswirtschaft öffentlicher Gelder bzw. anderes Fehlverhalten durch die Übersendung schriftlicher Informationen an OKRB, durch persönliche Kontaktaufnahme mit den Vertretern der OKRB, bzw. über das ComplaintNET der OKRB, anzuzeigen. Alle Informationen, die über das ComplaintNET der OKRB gesammelt werden, sollten über eine sichere Verbindung übertragen werden; die OKRB sollte alle Informationen von Whistleblowern gegen unbefugte Offenlegung schützen. Die durch die OKRB erhaltenen Beschwerden sind eine wertvolle Informationsquelle über die sozioökonomische Lage des Landes und können dazu verwendet werden, die Tätigkeit der zu prüfenden Stellen zu kontrollieren und zu bewerten. Die Zahl der von Bürgern erhaltenen Beschwerden kann als ein Indikator für den Grad des Vertrauens der Öffentlichkeit in ORKB angesehen werden[46]. Nachdem die Mechanismen, die das Risiko von Korruption und anderer Fehlverhalten durch unklare Vorschriften oder Gesetzeslücken erhöhen, identifiziert worden sind, sollten ORKB eventuelle Änderungen der einschlägigen Vorschriften in ihren Ländern beurteilen, identifizieren und vorschlagen.

46 Z. Dobrowolski, *Promoting Security and Stability through Good Governance,* op. cit. S. 1-8.

4.4 VERMEIDUNG VON INTERESSENKONFLIKTEN UND SONSTIGEM MISSBRAUCH

ORKB sollten das Vorhandensein von internen Kontrollsystemen durch den Einsatz eines geeigneten Rahmens im öffentlichen Sektor fördern, da die Einbeziehung dieser Normen eine wirksame Maßnahme zur Verbesserung der Rechenschaftspflicht darstellt.

ORKB sollten Mechanismen identifizieren und bewerten, die Rahmenbedingungen schaffen, die Fehlverhalten, insbesondere im Bereich der Vermögensverwaltung, begünstigen. ORKB sollten danach streben, das Vorhandensein der Grundsätze für die Mechanismen zur Vorbeugung von Interessenkonflikten, rechtswidrigen Vorteilen, des Missbrauchs vertraulicher Informationen und der Nichteinhaltung der Regeln in der Wahrnehmung öffentlicher Aufgaben, zu überprüfen. Nachdem die Mechanismen, die das Risiko von Korruption und anderen Fehlverhalten durch unklare Vorschriften oder Gesetzeslücken erhöhen, identifiziert worden sind, sollten ORKB eventuelle Änderungen der verbindlich anzuwendenden Vorschriften in ihren Ländern beurteilen, identifizieren und vorschlagen.

» 4.4.1 UNREGELMÄSSIGKEITEN IM GESETZGEBUNGSPROZESS

Angesichts dessen, das Gesetzeslücken bzw. der Mangel an Klarheit in Gesetzesvorschriften und in Verwaltungsvorschriften die Ursache für Unregelmäßigkeiten sein kann, sollten sich ORKB auf die Qualität der Gesetzgebung konzentrieren. Unvollständige, unpräzise bzw. inkongruente Gesetzgebung kann zur Entstehung eines übermäßigen Ermessensspielraums bei der Auslegung der verbindlichen Regelungen und im Verhalten der öffentlichen Amtsträgern führen.

» 4.4.2 ÜBERMÄSSIGER ERMESSENSSPIELRAUM VON ÖFFENTLICHEN AMTSTRÄGERN UND INTERESSENKONFLIKTE

Eine akzeptable Lösung in manchen administrativen Verfahren wäre, einen Ermessensspielraum bei der Entscheidungsfindung bei solchen Fällen zu gewähren, in denen die eigentliche Lösung von dem durch den öffentlichen Amtsträger gewählten

Ansatz und dessen Erkennung der Situation abhängt. Das Problem entsteht jedoch, wenn der Ermessensspielraum sich in übermäßige Freiheit verwandelt, wobei öffentliche Amtsträger einen Fall ohne auf nachprüfbare Kriterien zurückzugreifen, sondern nach eigenem Ermessen handelnd bearbeiten. Diesem Mechanismus liegt der Mangel an transparenten Kriterien für die Bearbeitung von Fällen zugrunde, in Folge dessen öffentliche Amtsträger Entscheidungen trotz einer negativen Stellungnahme der Beratungsbehörden erlassen können. Eine Schuld daran hat der Mangel an Klarheit und Genauigkeit des Gesetzes und zu häufig vorgenommene Änderungen.

Um das Risiko von Korruption und Geldwäsche in Zusammenhang mit öffentlichem Vermögen zu vermindern, sollte das Management ausreichend klare und präzise Vorschriften einführen, vor allem solche, die die Entscheidungsverfahren im Namen des öffentlichen Interesses so regeln, dass unterschiedliche Auslegungen verhindert werden. Je nach Rechtsrahmen sollten ORKB insbesondere danach streben, Bedingungen zu definieren, die von den Entscheidungsträgern bezüglich der vorzulegenden Unterlagen, der Fristen für Entscheidungen und der für die Entscheidungen erforderlichen Begründungen (ob negativ oder positiv) erfüllt werden müssen, vor allem, wenn es widersprüchliche Interessen bzw. konkurrierende Einrichtungen gibt.

Notwendig ist daher die kontinuierliche Überprüfung der Entscheidungsverfahren, die bei Einreichung von Änderungen gelten, insbesondere in den Fällen, wo die Kriterien nicht präzise sind und somit einen Ermessensspielraum gewähren. Darüber hinaus ist ein wesentliches Instrument zur Verhinderung eines übermäßigen Ermessensspielraums und von Interessenkonflikten der Exekutive die Anwendung des „Viele-Augen-Prinzips“, welches darin besteht, dass die Personen, die Entscheidungen in Bezug auf öffentliches Vermögen treffen, nicht unabhängig agieren, sondern ihre Befugnisse mit anderen Amtsträgern teilen müssen.

Ein wirksames Mittel zur Beseitigung des administrativen Ermessensspielraums in der Verwaltung des öffentlichen Vermögens ist eine breitere öffentliche Aufmerksamkeit und die Transparenz der Verfahren. Zunächst muss aber das Prinzip des gleichberechtigten Zugangs zu Informationen über den Erhalt von Nutzen im Rahmen der öffentlichen Ausgaben eingehalten werden. Dies gilt nicht nur für das Beschaffungswesen, sondern auch für die Privatisierungsprozesse, für den Verkauf und das Leasing von Vermögenswerten, für Zuschüsse, Darlehen, usw.

Während der Prüfungen sollten ORKB ihre Aufmerksamkeit auf die Organisation der Arbeit in der geprüften Behörde, auf das System der Kontrolle der Entscheidungsprozesse und auf die Art und Weise der Zuordnung der Verantwortlichkeiten bei den unterschiedlichen Prozessschritten lenken. Dabei sollte man die Schwierigkeiten berücksichtigen, die sich aufgrund der Komplexität des Entscheidungsprozesses in der Verwaltung ergeben. ORKB sollten negative Auswirkungen von Verwaltungsentscheidungen sowohl vom Standpunkt der effektiven Verwaltung des öffentlichen Vermögens (finanzielle Auswirkungen) als auch der Interessenkonflikte zwischen dem Amtsträger und der anderen Partei sorgfältig untersuchen. ORKB sollten auch die Transparenz der Entscheidungsverfahren und der öffentlichen Auftragsvergabe bewerten.

» 4.4.3 MANGEL BZW. UNZUREICHENDE UMSETZUNG DER RECHENSCHAFTSPFLICHT

Ein weiterer Faktor, der Fehlverhalten begünstigt, ist die Nichtanwendung des Grundsatzes der Rechenschaftspflicht. Dem liegt der Mangel an einer wirksamen Umsetzung des internen Kontrollsystems zugrunde und bewirkt, dass öffentliche Mittel von den öffentlichen Amtsträgern nicht richtig verwaltet werden.

Die Rechenschaftspflicht sollte mindestens drei Aspekte umfassen:

- Sie sollte extern sein, d.h. eine Kontrollmaßname sein, die von einer Person, die nicht Mitglied der geprüften Organisation bzw. Einrichtung ist, umgesetzt werden.
- Es sollte eine Interaktion auf mindestens zwei Ebenen im Zusammenhang mit einer Anfrage, Antwort und möglicherweise mit einem Haftungsausschluss erfolgen.
- Dabei sollte eine höhere Instanz das Recht haben, eine Antwort anzufordern, Informationen zu erlangen und eventuell Sanktionen zu verhängen.

„Die Rechenschaftspflicht wird beeinträchtigt, wenn sie lediglich als das Prinzip der staatlichen Transparenz verstanden wird und nur bei der Erteilung und Einholung von Informationen Anwendung findet, ohne dass auf die Ergebnisse der Interaktion der bereitgestellten Informationen, die von ORKB bewertet werden

sollten, hingewiesen wird".[47]

Das Prinzip der Rechenschaftspflicht erfordert die Anwendung bestimmter Verhaltensnormen, einschließlich der Norm von keinerlei Toleranz bei Interessenkonflikten bei der Tätigkeit öffentlicher Amtsträger und Vermeidung dessen, dass einzelne Amtsträger mit übermäßigen Befugnissen ausgestattet sind.

ORKB sollten die Wirksamkeit der umgesetzten Mechanismen auf die persönliche Rechenschaftspflicht in den geprüften Stellen bewerten.

» 4.4.4 SCHWÄCHE DER INTERNEN KONTROLLMECHANISMEN UND DER ÜBERWACHUNG

In der ersten Verteidigungslinie stellen ein effizientes internes Kontrollsystem und die Überwachung die wichtigsten Komponenten der Good Governance dar. Sie bilden ein bedeutendes Instrument zur Verhinderung von Korruption und sonstigem Fehlverhalten in öffentlichen Einrichtungen.

Die Geschäftsführung einer öffentlichen Einrichtung soll dafür verantwortlich sein, dass ihre Tätigkeiten auf eine Art und Weise durchgeführt werden, die der Erreichung der Ziele der Organisation förderlich sind. Dies geschieht durch eine effektive Aufstellung und Aufrechterhaltung des internen Kontrollsystems.

ORKB sollten die internen Kontrollmechanismen der geprüften Stellen untersuchen und bewerten, um zu bestimmen, ob es sich um einen integralen Prozess handelt, der vom Management und dem Personal umgesetzt wird und so konzipiert ist, dass er alle Risikoarten umfasst und angemessene Sicherheit für die Durchführung der Aufgaben der Stelle bietet.

ORKB sollten evaluieren, ob die folgenden allgemeinen Ziele der internen Kontrollmechanismen der geprüften Organisation erreicht werden:

- ordnungsgemäßes, ethisches, sparsames und wirksames Handeln;
- Erfüllung der Rechenschaftspflicht;

47 Ein für eine Fachsitzung des OLACEFS-Komitees zur R echenschaftspflicht in Argentinien erstelltes Dokument, August 2008.

- Einhaltung der geltenden Gesetze und Vorschriften;
- Sicherung der Ressourcen vor Verlust, Missbrauch und Schaden.

Schwaches Engagement bei der Identifizierung und Behebung von Problemen und Vorbeugung zukünftiger Ereignisse seitens der Vorgesetzten sollte von ORKB als potenzieller Indikator für Fehlverhalten betrachtet werden.

» 4.4.5 SCHWÄCHEN DES RECHNUNGSWESENS

Das Prüfmandat, das sich aus der Gesetzgebung, Regulierung, aus ministeriellen Anweisungen, regierungspolitischen Anforderungen oder Beschlüssen des Gesetzgebers ergibt, kann zur Festlegung von zusätzlichen Zielen führen. Die zusätzlichen Ziele können die Prüfungs- und Berichterstattungsaufgaben umfassen, beispielsweise in Bezug auf die Berichterstattung darüber, ob öffentliche Rechnungsprüfer Fälle von Nichteinhaltung des Mandats aufgedeckt haben, einschließlich des Budgets und des Rahmens der Rechenschaftspflicht bzw. der Berichterstattung über die Wirksamkeit der internen Kontrolle. Aber auch dort, wo es keine solchen zusätzlichen Aufgaben gibt, kann es allgemeine Erwartungen seitens der Öffentlichkeit geben, dass öffentliche Rechnungsprüfer über jeden Nichteinhaltungsfall in der Behörde, die bei der Prüfung festgestellt wurde, oder über die Wirksamkeit der internen Kontrollmechanismen berichten. Diese zusätzlichen Aufgaben und die damit verbundenen Betrugsrisiken müssen von dem öffentlichen Rechnungsprüfer bei der Planung und Durchführung der Prüfung berücksichtigt werden[48].

Stärkung des Rechnungslegungssystems der geprüften Einrichtung durch das Streben nach stetiger Integrität, Transparenz und Rechenschaftspflicht in der Einrichtung und darüber hinausgehend in der Regierung wird eine präventive Umgebung schaffen, die weder Betrug noch Korruption begünstigt. Ein wirksames Abrechnungssystem umfasst die Rechenschaftspflicht durch die zeitgerechte Vorbereitung und Darstellung vollständiger und genauer Informationen, so dass der Spielraum für die Unregelmäßigkeiten, darunter Betrug und Korruption, eingeschränkt wird.

48 ISSAI 2240: Die Verantwortung des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen, INTOSAI.

ORKB sollten das Funktionieren des Rechnungslegungssystems (auch des Kassensystems) untersuchen und ihre Aufmerksamkeit unter anderem auf anerkannte Methoden der Bewertung der Bestände und Rücklagen, Verbindlichkeiten und Forderungen, auf Methoden der Abschreibungen auf Sachanlagen und auf die Verwaltung von Kapital und Finanzströme lenken.

In diesem Bereich sollten ORKB einen Augenmerk auf die Erfüllung der Berichterstattungsverpflichtungen durch die geprüften Stellen legen. ORKB sollten auch die Richtigkeit der Jahresabschlüsse überprüfen, die Bilanzbücher der geprüften Stellen durchsehen und Fälle von Manipulation finanzieller Ergebnisse und Elemente der „kreativen Buchführung" beseitigen. Gegebenenfalls sollten externe Experten eine eingehende Analyse durchführen.

Eine der wichtigsten Quellen von Informationen über die Tätigkeiten einer Organisation stellt ihr Rechnungsabschluss dar. Dank des Verfahrens der Sicherheitsüberprüfung und Genehmigung stellt der Rechnungsabschluss eine zuverlässige Informationsquelle für politische Entscheidungsträger, für die Öffentlichkeit und verschiedene Organen des Staates dar. Unter Berücksichtigung der Chronologie ist der Abschluss sekundär in Bezug auf Einträge in die Buchhaltung. Darüber hinaus enthalten sie aggregierte Daten über den Zustand des Vermögens und der Finanzierung und über die Ergebnisse der Tätigkeit der Einrichtung.

Ein Abschluss ist eine wesentliche Quelle von Informationen für Investoren und politische Entscheidungsträger, sowohl im privaten als auch im öffentlichen Bereich. Tatsächlich enthält er die Daten, die erforderlich sind, um rationale Entscheidungen zu treffen. Eine betrügerische Handlung ist eine absichtliche Täuschung der Kunden und Nutzer der Finanzabschlüsse durch Darlegung von materiellen und finanziellen Informationen, die sich von dem tatsächlichen Sachstand unterscheiden.

Der Zweck der Abschlussprüfung ist zu bestimmen, ob der Abschluss mit den angewandten Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden im Einklang steht und getreu und klar die Vermögenswerte und finanzielle Ergebnisse der Organisation präsentiert. Insbesondere sollten die Prüfer bestimmen, ob der geprüfte Finanzbericht:

- auf der Grundlage der ordnungsgemäß geführten Konten erstellt wurde;
- in Übereinstimmung mit den spezifischen gesetzlichen Bestimmungen erstellt wurde;

- getreu und klar alle für die Beurteilung der Einrichtung relevanten Informationen präsentiert.

Die Prüfer sollten untersuchen und bestimmen, ob die Einrichtung illegale Methoden und Techniken bzw. Methoden der kreativen Buchführung bei der Erstellung des Rechnungsabschlusses verwendet haben könnte. Die Prüfer sollten auch bewerten, ob die Transaktionen richtig erfasst und der Rechnungsabschluss in Übereinstimmung mit den Prüfungsstandards erstellt wurde, welche auf die geprüfte Stelle Anwendung finden. Die Hauptaufgabe der Prüfung der Rechnungsführung wird als eine Prüfung hinsichtlich der Normen, wobei andere Kriterien als Ausnahmen betrachtet werden, definiert.

Die Ziele der Prüfung der Rechnungsführung im öffentlichen Sektor sind oft breiter gefächert als wenn sie nur auf die Beurteilung beschränkt wären, ob ein Rechnungsabschluss in allen wesentlichen Belangen in Übereinstimmung mit den anzuwendenden Rechnungslegungsvorschriften (das heißt mit dem Umfang der International Standards on Auditing) erstellt wurde. Das Prüfmandat, oder die Verpflichtung für öffentliche Einrichtungen, der/die sich aus der Gesetzgebung, Regulierung, aus ministeriellen Anweisungen, regierungspolitischen Anforderungen oder aus Beschlüssen des Gesetzgebers ergibt, kann zu zusätzlichen Zielen führen. Die zusätzlichen Ziele können die Prüfungs- und Berichterstattungsaufgaben umfassen, beispielsweise in Bezug auf die Berichterstattung darüber, ob die öffentlichen Rechnungsprüfer Fälle von Nichteinhaltung des Mandats aufgedeckt haben, einschließlich des Budgets und der Rechenschaftspflicht bzw. der Berichterstattung über die Wirksamkeit der internen Kontrolle.[49]

In einer Organisation sollte u.a. Folgendes untersucht werden:

- Erfassung von Ausgaben und Kosten der Geschäftseinheiten in den jeweiligen Perioden der Berichterstattung,
- Erfassung und Verbuchung der Anschaffungen zwecks Verbesserung von Sachanlagen (dies umfasst Modernisierung und Reparaturen von Sachanlagen),
- Erfassung von Wertminderungsreserven und Forderungen,

49 Detaillierte Informationen über die Rolle der ORKB bei der Abschlussprüfung sind in ISSAI 2240, ISSAI 2800, ISSAI 2805 und ISSAI 2810 enthalten.

- Regeln für die Festlegung und Berechnung von Abschreibungen von Sachanlagen,
- Erstellen von Bilanzreserven,
- Bilanztechnische Erfassung des Kaufs von Leasing-Dienstleistungen und
- Verbuchung von Verlusten.

Im Falle von Einnahmen (Erträgen) aus dem Verkauf müssen sich die Verfahren zur Auswahl der Käufer im Falle der Veräußerung der Vermögenswerte auf Folgendes konzentrieren:

- die Art und Weise, wie Umsatz erfasst wird, insbesondere im Hinblick auf beschleunigte Fakturierung,
- Aufschiebung des Verkaufs von Waren nach dem „Round-Robin"-Verfahren (einschließlich der MwSt.-Hinterziehung),
- Erfassung von „fiktiven" Verkaufstransaktionen,
- mögliche Interessenskonflikte; und
- Auflösung von nicht nachvollziehbaren Rückstellungen, sich konzentrieren.

Diese Maßnahmen werden erlauben oder zumindest dabei helfen, zu bestimmen, ob in diesem Bereich Korruption vorliegt und ob ein Verdacht auf Geldwäsche besteht.

Beispiele für Mängel bei der Ausgestaltung von Kontrollmechanismen sind:

- unzureichende Ausgestaltung der internen Kontrollmechanismen über die Erstellung der zu prüfenden Rechnungsabschlüsse,
- unzureichende Ausgestaltung der internen Kontrollmechanismen im Hinblick auf wichtige Konten bzw. Verfahren,
- unzureichende Dokumentation der Bestandteile der internen Kontrolle,
- fehlende oder unzureichende Trennung von Aufgaben innerhalb eines signifikanten Kontos oder Verfahrens,
- fehlende bzw. unzureichende Kontrolle über die Sicherung der Vermögenswerte,
- unzureichende Ausgestaltung der IT-Maßnahmen (allgemeine

Kontrollen sowie Anwendungskontrollen, die verhindern, dass durch das Informationssystem vollständige und genaue Informationen im Einklang mit den Zielen der Finanzberichterstattung und dem aktuellen Bedarf bereitgestellt werden),

- Unfähigkeit, signifikante Kontenabstimmungen auszuführen,
- Aufhebung der Kontrollmechanismen durch die Geschäftsführung,
- Darlegung falscher Information an den Abschlussprüfer durch das Kundenpersonal (wäre ein Indikator für Betrug).

Unzulässige Parteilichkeit bzw. Mangel an Objektivität unter den für die Buchungsentscheidungen zuständigen Personen, wie zum Beispiel konsequente Unterbewertung der Kosten oder Überbewertung von Zulagen.

» 4.4.6 NICHTANWENDUNG DES PRINZIPS DER DOKUMENTATION UND BERICHTERSTATTUNG

Die Bücher gelten als unvollständig, wenn Entscheidungen auf unvollständigen und fehlerhaften Angaben der betroffenen Personen basieren. Anforderungen in Bezug auf die Dokumentation und Berichterstattung können zwar als unnötige Bürokratie kritisiert werden, aber in der Tat bieten die Dokumentation und Berichterstattung häufig die beste Garantie für Transparenz bei den Verwaltungsverfahren bzw. bei den Transaktionen, bei denen öffentliches Vermögen auf dem Spiel steht. Es ist daher notwendig, Anforderungen in Bezug auf die korrekte Erfassung und Berichterstattung über alle Aktivitäten zu formulieren, bei denen öffentliche Organisationen mit öffentlichem Eigentum betraut sind. In diesem Bereich sollten ORKB das Augenmerk auf die Erfüllung der Berichterstattungspflicht durch die geprüften Stellen lenken.

» 4.4.7 DIE ÜBERMÄSSIGE ANWENDUNG VON UNTERAUFTRAGSVERGABE UND VERMITTLUNG

Die übermäßige Anwendung von Unterauftragsvergabe und Vermittlung liegt vor, wenn eine öffentliche Einrichtung eine externe Beratung bzw. ein Expertenunternehmen mit der Durchführung der grundlegenden Aufgaben dieser Einrichtung zu höheren Kosten als die Kosten der Durchführung dieser Aktivitäten durch die Einrichtung

selbst, beauftragt, wobei daraus Nutzen und Vorteile für Privatpersonen entstehen können.

ORKB sollten daher feststellen, ob eine zu große Abhängigkeit der öffentlichen Verwaltung von externen Unternehmen vorliegt, ob externe Stellen jene Aufgaben übernehmen, die eine Einrichtung imstande wäre, selbst durchzuführen, und ob ein solches System nicht zu einem übermäßigen Einfluss auf die Geschäftsführung der Organisation führt.

ORKB sollten daher ein Augenmerk auf die Leitlinien zur Beauftragung externer Berater und sonstiger Berater basierend auf Transparenz, Verhältnismäßigkeit und den festgelegten Prioritäten lenken.

» 4.4.8 VERBESSERUNG VON GOOD GOVERNANCE DURCH EINZELNE AMTSTRÄGER

ORKB sollten die Verbesserung von Good Governance durch einzelne Amtsträger anstreben. Ihr von den Mitarbeitern auf allen Ebenen wahrgenommenes Verhalten und Handeln können zu einer effizienten, effektiven und ethischen Umsetzung ihrer Organisationsziele beitragen. Die Führung durch die Leiter der öffentlichen Organisation bzw. andere hochrangige Amtsträger spielt eine entscheidende Rolle bei der Bestimmung, wie wirksam eine öffentlichen Organisation Verhaltensweisen, die Good Governance in der gesamten Organisation fördern, unterstützt.

Jeder Amtsträger muss sich mit der Gesetzgebung und den Leistungsstandards, die für die Ausübung seiner Aufgaben relevant sind, vertraut machen. Jeder Amtsträger muss verstehen, wie sein persönlicher Beitrag Good Governance und letztlich die Erreichung der institutionellen Ziele fördert.

Die Organisationen sollten ihre Mitarbeiter und Führungskräfte zur Entwicklung, Bewertung, Überwachung und zum Erhalt der folgenden Schlüsseldokumente und zu deren wirksamen Umsetzung ermutigen:

- einer klaren Festlegung der Werte, Praktiken und Verhaltensweisen der Organisation, die von den Mitarbeitern erwartet werden,
- einer klaren Festlegung der Personalpolitik der Organisation, einschließlich der Rechte und Pflichten der Vorgesetzten und der unterstellten Mitarbeiter,

- prägnanter, aktueller und konsistenter Informationen über die Governance-Regelungen der Organisation, einschließlich des geltenden rechtlichen und politischen Rahmen, Gremien und Ausschüsse, ihrer Statuten, der Mitgliedschaft und der Beziehungen zu anderen leitenden Organen, der Prüfungs- und Betrugsbekämpfungsregelungen und des Whistleblower-Schutzes,
- einer klaren Festlegung der Ziele, Leistungskennzahlen und Geschäftspläne der Organisation, und
- des Ansatzes des Risikomanagements der Organisation, einschließlich der Methodik, des Umfangs und der Prüfungsparameter.

Leitende Mitarbeiter in öffentlichen Organisation sollten:

- klare persönliche Aufgaben, Delegationen und Leistungsziele, die mit den Unternehmensstrategien und Geschäftsplänen der Organisation zusammenhängen, liefern,
- regelmäßige Informationen über die Beratungen und Entscheidungen der Hauptorgane bzw. leitenden Ausschüsse der Organisation übermitteln,
- regelmäßige Berichte über die Leistung der Organisation anhand von Schlüsselkennzahlen bzw. Zielvorgaben, mit einer Analyse, die die Organisation unterstützen wird, aus Erfahrungen zu lernen, liefen,
- Ermutigung auf allen Ebenen zu Good Governance, einschließlich vorbildlicher Führung seitens der leitenden Mitarbeiter, geben, und
- ein Leistungsbewertungssystem für Behörden, das mit der Ausübung ihrer jeweiligen Mandate korreliert, bereitstellen.

ORKB sollten das Ausmaß, in dem eine Organisation die Maßnahmen betreffend Good Governance umsetzt, bewerten und überprüfen, wie effektiv sie die Verhaltensweisen fördert, die Good Governance in der gesamten Organisation fördern.

» 4.4.9 ANDERE SPEZIFISCHE ANTI-KORRUPTIONSMASSNAHMEN DURCH VERBESSERUNG VON GOOD GOVERNANCE IN BEZUG AUF ÖFFENTLICHES VERMÖGEN

Es wird erwartet, dass jede öffentliche Organisation ein Programm mit systemischen Aktivitäten erstellt, das darauf abzielt, die Gefahr von Korruption und Geldwäsche zu eliminieren bzw. ernsthaft zu reduzieren. Das Problem der Bekämpfung von Korruption und anderem Fehlverhalten durch Verbesserung der Integrität, Transparenz, Rechenschaftspflicht und anderer Prinzipien der Good Governance in Bezug auf öffentliches Vermögen sollte zum Gegenstand interner Diskussionen und Schulungen werden.

Schwaches Engagement in der Planung, Umsetzung, Dokumentation und Überwachung der ordnungsgemäßen Funktionsweise, Erhaltung und Dokumentation von Korruptionsbekämpfungsmaßnahmen, die an die Bedürfnisse der Organisation angepasst werden, sollte für die ORKB als potenzielles Indiz von Fehlverhalten betrachtet werden.

ORKB sollten die Wirksamkeit von Sanktionen für die an Fehlverhalten beteiligten Amtsträger bewerten und eng mit anderen staatlichen Institutionen, die für den Prozess der Verbesserung von Good Governance relevant sind, zusammenarbeiten. Da die Wirksamkeit des Kampfes von ORKB gegen verschiedene Arten von Fehlverhalten von den Aktivitäten anderer Stakeholder abhängt, sollte ORKB eng mit diesen Institutionen kooperieren. Eine entscheidende Komponente einer solchen Zusammenarbeit ist gegenseitiges Verständnis der Handlungsziele und -Methoden zwischen den partnerschaftlichen Organisationen. Bei Bedarf sollte eine ORKB zu einer Einigung mit staatlichen Institutionen (zum Beispiel mit den Strafverfolgungsbehörden) über eine effektive und effiziente Strategie zur Verbesserung der Grundsätze der Good Governance kommen.[50]

50 Z. Dobrowolski, *Promoting Security and Stability,* op.cit.; Z. Dobrowolski, *The Role of Supreme Audit Office in Building Public Trust Through Tackling Wrongdoing,* op.cit.

5

FÖRDERUNG VON GOOD GOVERNANCE DURCH RISIKOMANAGEMENT

Der Kern des Konzepts von Governance ist die Fähigkeit der Organe, die öffentliche Ziele umzusetzen.

Daher sollten Verwaltungsorgane:

1) im Interesse der Gesellschaft als Ganzes und nicht im Interesse der derzeit regierenden einzelnen Politiker handeln,

2) die langfristigen Auswirkungen der Umsetzung ihrer Maßnahmen sichern,

3) Überregulierung vermeiden,

4) eine geeignete Struktur von Anreizen für die Marktteilnehmer schaffen, und

5) gegen die Lobbyarbeit und andere Druckmittel von Interessengruppen widerstandsfähig sein.

Good Governance umfasst auch die Verwendung von solchen institutionellen Lösungen, die einerseits Unregelmäßigkeiten in der Funktionsweise des Marktes (Marktversagen) verringern und andererseits die Unzulänglichkeiten des Staates (Staatsversagen) beschränken.

Öffentliche Organisationen stehen vor einer Vielzahl von strategischen, operativen und finanziellen Risiken, die sich aus internen und externen Faktoren ergeben und die Erreichung ihrer Ziele verhindern können. Das Risikomanagement stellt einen geplanten und systematischen Ansatz zur Identifizierung, Bewertung und Reaktion auf Risiken dar und bietet die Gewissheit, dass die Reaktionen wirksam sind, an.

Risiken ergeben sich aus der Unsicherheit über die Zukunft. Die Risikoexposition ergibt sich aus der Möglichkeit der Entstehung wirtschaftlicher, finanzieller oder sozialer Verluste oder Gewinne, körperlicher Schäden, Verletzungen und Verzögerungen. Es kann auch die Folge der Veränderungen in den Beziehungen zwischen den an der Versorgung, dem Besitz, Betrieb und der Wartung von Vermögenswerten für öffentliche oder private Zwecke beteiligten Parteien sein.

Die Risikomanagementprozesse sind so konzipiert, dass sie Planer und Manager bei der Identifizierung von wesentlichen Risiken und der Entwicklung von Maßnahmen, um ihnen und ihren Folgen zu begegnen, unterstützen. Insgesamt führt dies zu effektiveren und effizienteren Entscheidungen, zu mehr Sicherheit über die Ergebnisse und zur Verringerung der Risikoexposition.

ORKB sollten die Umsetzung des Risikomanagements in den geprüften Stellen fördern und prüfen. Insbesondere sollten ORKB überprüfen, ob die jeweilige Organisation vorausschauend potenzielle Risiken, die Auswirkungen auf ihre Tätigkeit haben können, identifiziert sowie versucht, die Auswirkungen dieser Risiken auf einem akzeptablen Niveau zu halten, um sicherzustellen, dass sie ihre Ziele erreicht. Das Risikomanagementsystem unterstützt die Geschäftsführung bei dem Entscheidungsprozess in einer unsicheren Umgebung, indem es das Verständnis, die Bewertung und Priorisierung der Auswirkungen von Risiken auf die Ziele der Organisation fördert. Es stellt auch sicher, dass die Geschäftsführung entsprechende Schritte unternimmt, um mögliche negative Folgen zu minimieren. Das Risikomanagement analysiert zukünftige Auswirkungen von unerwünschten Faktoren und versucht, potenziellen Gefahren für die physischen und menschlichen Vermögensgegenstände, die die Erreichung der Ziele der Organisation verhindern können, zuvorzukommen. Ein Ergebnis des Risikomanagementprozesses ist die Bewertung der Wirksamkeit der umgesetzten Kontrollmaßnahmen und der Angemessenheit der Ausgestaltung dieser Kontrollmaßnahmen in Bezug auf ihre Kosten.

Ein Risikomanagementsystem sollte das gesamte Spektrum der Tätigkeit der Organisation und der Verantwortlichkeiten betrachten und kontinuierlich sicherstellen, dass verschiedene gute Managementpraktiken vorhanden sind, u.a. ob:

- Strategien und Maßnahmen in allen entsprechenden Bereichen der Organisation umgesetzt werden,

- Strategien und Maßnahmen gut gestaltet und regelmäßig überprüft werden,
- qualitativ hochwertige Dienstleistungen effizient und effektiv erbracht werden,
- die Leistung regelmäßig und rigoros überwacht wird und wirksame Maßnahmen umgesetzt werden, um schlechte Leistung zu eliminieren,
- Gesetze und Vorschriften eingehalten werden,
- die Informationen, die die Organisation verwendet, relevant, korrekt, vollständig, rechtzeitig und zuverlässig sind,
- der Rechnungsabschluss und andere von der Organisation veröffentlichten Informationen genau und zuverlässig sind,
- die finanziellen und personellen Ressourcen effizient und effektiv verwaltet und gewahrt werden.

Das Kosten-Nutzen-Verhältnis der Kontrollmaßnahmen zu den festgestellten Risiken ist ein bedeutsamer Faktor im Risikomanagement.

Die Risikomanagementplanung wird in der Phase der Planung der Unternehmung / des Projekts durchgeführt und zielt darauf ab, in erster Linie eine kohärente Strategie und Methodik der gegen neue Bedrohungen ausgerichteten Handlungen zu etablieren.

Im Prozess der Risikobewertung sollte sich die Geschäftsführung auf folgende Elemente konzentrieren:

- die Identifizierung eines Risikos anhand der gewonnenen Erkenntnisse und Erfahrungen und der Ergebnisse der Expertenanalyse,
- die Analyse der Auswirkungen von potenziellen Risiken auf die Erreichung der Ziele der Projekte,
- qualitative bzw. quantitative Analyse der Risiken, um die Wahrscheinlichkeit des Auftretens dieser Risiken und deren mögliche Auswirkungen zu bestimmen,
- die Planung der Reaktion auf die identifizierten Risiken, um geeignete Maßnahmen zu ergreifen, und

- Risikoüberwachung und -Steuerung.

Ein Risikomanagementsystem unterstützt auch die jährliche Erklärung über interne Kontrollmaßnahmen, die viele öffentliche Organisationen verpflichtet sind zu erstellen. Entsprechende Reaktionen auf Risiken umfassen die Durchführung von internen Kontrollmaßnahmen, die Versicherung gegen Risiken, die Beendigung bzw. Veränderung der mit Risiko behafteten Tätigkeiten, Risikoteilung und gegebenenfalls die Inkaufnahme des Risikos.

ANHANG: VERWEISE

Die vorliegende Leitlinie ist das Ergebnis der gemeinsamen Anstrengungen der WGFACML-Mitglieder und wurde unter Bezugnahme der folgenden internationalen Übereinkünfte, Gesetze, Verordnungen und bewährten Verfahren entwickelt, ohne jedoch dabei die bereits bestehenden Kodizes und Leitlinien, die auf bestimmte Arten von Organisationen Anwendung finden, zu duplizieren:

» Übereinkommen der Vereinten Nationen gegen Korruption, VN, New York 2004:

- LEGISLATIVER Leitfaden für die Umsetzung des Übereinkommens der Vereinten Nationen gegen Korruption.
- Technischer Leitfaden zum Übereinkommen der Vereinten Nationen gegen Korruption.
- Leitfaden über die Stärkung der Integrität und Kapazitäten der Justiz.
- Der Mechanismus für die Überprüfung der Umsetzung des Übereinkommens der Vereinten Nationen gegen Korruption – die Basisdokumente.

» Die INTOSAI Rahmenbedingungen für professionelle Verkündungen (IFPP) , einschließlich:

- INTOSAI –P 1: Die Deklaration von Lima.
- INTOSAI- P10: Die Mexiko Erklärung zur Unabhängigkeit der ORKB.
- INTOSAI – P 12: Wert und Nutzen der ORKB.
- INTOSAI- P 20: Grundsätze der Transparenz und Rechenschaftspflicht.
- ISSAI 130: Pflichten- und Verhaltenskodex.
- ISSAI 2240: Die Verantwortung des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen.
- ISSAI 2250: Berücksichtigung der Auswirkungen von Gesetzen und anderen Rechtsvorschriften auf den Abschluss bei einer Abschlusspüfung.
- ISSAI 2265: Erörterung von Prüfungsangelegenheiten mit den für die Führung/Überwachung verantwortlichen Personen.

- ISSAI 2610: Verwertung der Arbeit interner Prüfer.
- GUID 9040: Good Practices in Bezug auf ORKB Transparenz.

» International Public Sector Accounting Standards (IPSAS), erarbeitet von der IFAC International Public Sector Accounting Standards Board (IPSASB), nämlich:

- IPSAS 1: Darstellung des Abschlusses.
- IPSAS 2: Kapitalflussrechnung.
- IPSAS 3: Änderungen von Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden und Fehler.
- IPSAS 24: Darstellung von Budgetinformationen im Abschluss.

» IIA Anleitung zu Betrug.

» Manual for Self Assessments on Integrity, Court of Audit of the Netherlands, 2011, S. 9-10.

» OECD-Übereinkommen über die Bekämpfung der Bestechung ausländischer Amtsträger im internationalen Geschäftsverkehr.

» Der interne Kontrollrahmen des Committee of Sponsoring Organizations of the Treadway Commission (COSO), herausgegeben im Mai 2013.

» European Governance. A White paper, Commission of the European Communities, Brussels 2001.

» Better Practice Guide on the Strategic and Operational Management of Assets by Public Sector Entities: Delivering agreed outcomes through an efficient and optimal asset base, Australian National Audit Office, September 2010.

» Checklisten zur Verwendung bei Prüfungen der Rechnungsführung und Compliance-Prüfungen im Bereich des öffentlichen Beschaffungswesens. Kontaktausschuss der Obersten Rechnungskontrollbehörden der Europäischen Union.

» Richtlinie 2005/60/EG des Europäischen Parlaments und des Rates vom 26.

Oktober 2005 zur Verhinderung der Nutzung des Finanzsystems zum Zwecke der Geldwäsche und der Terrorismusfinanzierung.

» FATF Forty Recommendations, The Financial Action Task Force (FATF), 2003.

» The Good Governance Standard for Public Services, The Independent Commission on Good Governance in Public Services, Office for Public Management Ltd., The Chartered Institute of Public Finance and Accountancy, London, UK 2004.

» Die Schlussfolgerungen der Viségrad-Gruppe-Workshop „Die Rolle des Prüfers bei der Aufdeckung und Verhinderung von Betrug und Korruption", Ljubljana, Slowenien 2011.

» Die besten Praktiken der polnischen OKRB.[51]

» OLACEFS-Grundsatzerklärung der Verantwortlichkeit, vorgestellt bei der XIX. Generalversammlung der OLACEFS in Asunción, Paraguay, Oktober 2009.

» Institute of Internal Auditors: *"The three lines of defence in effective risk management and control"*, Jänner 2013.

» Boyte H.C., *Reframing Democracy: Governance, Civic Agency and Politics,* Public Administration Review No 5, American Society for Public Administration 2005.

» Dobrowolski Z., *Promoting Security and Stability through Good Governance.* Die Tätigkeit des polnischen Obersten Rechnungshofes als Beispiel für eine ressortübergreifende Zusammenarbeit bei der Bekämpfung von Korruption, Geldwäsche und andere Arten von Fehlverhalten, 20. OSZE-Wirtschafts- und Umweltforum , Organisation für Sicherheit und Zusammenarbeit in Europa, Prag 2012.

» Kożuch B., Dobrowolski Z. (Herausgeber), *Creating Public Trust. An Organizational Perspective*, Peter Lang GmbH, Frankfurt Am Main 2014.

51 Die Ergebnisse der Prüfungen der polnischen OKRB: Prüfungsberichte an die geprüften Stellen, Prüfungs bericht an das Parlament und andere zuständige Staatsbehörden, jäh rliche Berichte über die Tätigkeit der ORKB in Pole n und die dem Parlament und die Öffentlichkeit vorgelegten Quersc hnittsstudien über die Korruptionsbedrohung im Lich te der Prüfungen des polnischen OKRB.