



Nr 5

1998

*Europäische Organisation der Obersten Rechnungskontrollbehörden*



**Seminar EUROSAI in Lissabon, Portugal, 1998**

**Qualität und Zertifizierung**

**Privatfinanzierung für die Öffentliche Dienstleistung: Themen der Rechnungsprüfung**

**Die Prüfung der Zweckentsprechenden Anwendung der Öffentlichen Gelder - Eine neue Kompetenz des belgischen Rechnungshofes**

**Die Jurisdiktionsfunktion des Rechnungshofes**

# Inhaltsangabe

## 1 LEITARTIKEL

### INFORMATION

## 2 EUROSAT NACHRICHTEN

### 7 EUROPÄISCHE UNION

- 7 Veröffentlichungen des Europäischen Rechnungshofes im Jahr 1998
- 9 Europäische Leitlinien für die Anwendung der INTOSAI-Richtlinien
- 12 Offizielle Sitzungen und Tagungen
- 13 Tagung der Präsidenten der Obersten Rechnungskontrollbehörden der MOEL und des Europäischen Rechnungshofes

### BERICHTE UND STUDIEN

## 16 QUALITÄT UND ZERTIFIZIERUNG

Gert Jönsson, Oberste Rechnungskontrollbehörde von Schweden, Direktor der Rechnungsprüfung und der Abteilung für Finanzmanagement

## 22 PRIVATFINANZIERUNG FÜR DIE ÖFFENTLICHE DIENSTLEISTUNG: THEMEN DER RECHNUNGSPRÜFUNG

David Finlay, Direktor der Obersten Rechnungskontrollbehörde von Grossbritannien

## 27 ANALYTISCHE PROZEDUREN: EIN NUTZBRINGENDES RECHNUNGSPRÜFUNGSTOOL

Robin Swan, Leiter der statistischen Abteilung der Obersten Rechnungskontrollbehörde von Grossbritannien

## 33 BEWERTUNG DER DIENSTLEISTUNGSQUALITÄT DER ÖFFENTLICHEN HAND

Michael J. Whitehouse, Direktor für Value for Money Development (Entwicklung der Funktionsprüfung), der Obersten Rechnungskontrollbehörde des Vereinten Königreichs

## 39 DIE PRÜFUNG DER ZWECKENTSPRECHENDEN ANWENDUNG DER ÖFFENTLICHEN GELDER - EINE NEUE KOMPETENZ DES BELGISCHEN RECHNUNGSHOFES

Baron Jeroom Van Velde, Präsident des Rechnungshofs von Belgien

## 43 DIE JURISDIKTIONSFUNKTION DES RECHNUNGSHOFES

Paulino Martín Martín, Präsident der prozessrechtlichen Abteilung des Rechnungshofes und Ex-Präsident der Verwaltungskammer des Obersten Gerichtshofes

## 51 DER ÖSTERREICHISCHE RECHNUNGSHOF ZIEHT BILANZ: GLOBALISIERUNG DER FINANZKONTROLLE IM KAMPF GEGEN KORRUPTION UND MISSWIRTSCHAFT

Dra. Edith Goldeband, Direktorin für Public Relations des Rechnungshofs von Österreich

*Titelphoto: Panel für das EUROSAT-Seminar in Lissabon  
Portugal, 1998. Entwurf: Ricardo Jadeu*

ISSN:1027-8958

ISBN: 84-922117-8-4

Gesetzl. Hinterlegung: M.23.972-1997

Das EUROSAT Magazin wird im Namen der EUROSAT (Europäische Organisation der Obersten Rechnungskontrollbehörden) vom EUROSAT Sekretariat jährlich veröffentlicht. Das Magazin ist mit dem Fortschritt öffentlicher Prüfungsverfahren und Vorgehen sowie mit der Information über die Aktivitäten der EUROSAT befasst.

Die Meinungen und Ansichten der Herausgeber und Unterzeichnenden sind persönlich und brauchen nicht unbedingt mit den Ansichten oder Strategien der Organisation übereinzustimmen.

Beiträge in Form von Artikeln, Berichten und Nachrichten werden gerne entgegen genommen und sind an das Büro des Herausgebers beim RECHNUNGSHOF, Sekretariat der EUROSAT, Fuencarral 81, 28004 Madrid, Spanien einzusenden.

Tel:+34 91 446 04 66 - Fax +34 91 593 38 94 - E-mail eurosai@tsai.es - tribunalcta@tcu.es - www: <http://www.eurosai.org>.

Die vorstehend erwähnte Anschrift ist auch für jede weitere Korrespondenz im Zusammenhang mit der Zeitschrift anzuwenden.

Die Zeitschrift wird allen Vorsitzenden aller Obersten Rechnungskontrollbehörden in ganz Europa, die an der Arbeit der EUROSAT teilnehmen, zugestellt.

Die EUROSAT Zeitschrift wird von Ubaldo Nieto de Alba, Generalsekretär der EUROSAT und Mari Luz Martín, Jerónimo Hernández, Isabé Kruse und M<sup>a</sup> Socorro Orcajo koordiniert und herausgegeben. Produktion und Gestaltung durch *DiScript* und Druck durch *Star Press*. Das EUROSAT Magazin wird auf umweltfreundlichem, chlorfreiem, biologisch abbaubarem und recyclebarem 110 g Kunstdruckpapier veröffentlicht.

Gedruckt in Spanien

# Leitartikel

*Geschätzte EUROSAI-Mitglieder*

*Wir befinden uns an der Schwelle des XXI. Jahrhunderts. Wir konnten beobachten, wie das Industriezeitalter in das der Information überging und dieses gegenwärtig vom Zeitalter der Komplexität abgelöst wird.*

*Die wirtschaftliche Globalisierung ist ein viel komplizierterer Prozess als der einfache finanzielle Globalismus. Die Wirtschaften der souveränen nationalen Staaten vermischen sich mittels transnationaler Statisten mit ihren verschiedenen Identitäten, Orientierungen, Machtquoten und allen anderen Verschachtelungen und greifen ineinander. Dieses bedeutet eine Affinität zwischen den verschiedenen Globalisationslogiken (kulturelle, politische, soziale, finanzielle, wirtschaftliche und umweltliche), die aufgrund einer Wechselbeziehung eines "Ganzen" gelöst und verstanden werden müssen, die nicht nur die einfache Summe der Parteien ist.*

*Der Weg zu einer globalen Wirtschaft, der als ein kreativer, integrierender Lernprozess angesehen wird, verlangt ein strategisches Management, dass unter Übernahme von begrenzten Instabilitäten vermeidet, dass das System in einer systemischen Krise mündet und es muss dieses bei gleichzeitiger und grösserer Komplexität in eine stabilere Ordnung einfügen. In diesem Fall müssen die neuen Globalitätsstrategien die Integrierung in die Verschiedenartigkeit, die Verantwortung in die Dezentralisierung und in die Wirksamkeit und Zusammenarbeit berücksichtigen. Wenn ein jedes Land die Dynamik des "Ganzen" kennt und versteht, sind die Konsequenzen seiner eigenen Handlungen in dem System, in dem es handelt, andere, als wenn es nur seine eigene Situation erkennt, was zu einer Verstärkung des Konzeptes der eigenen Verantwortung führt unter Vermeidung des sogenannten Moralrisikos.*

*Ein Weg zur Begrenzung dieser Instabilitäten und Verringerung ihrer Kosten ist der der Gründung von regionalen Vereinigungen, die bei gleichzeitiger Vermeidung von Instabilitäten in den Wechselkursen und Zinsraten zwischen den lokalen Wirtschaften der Union die Kursschwankungen angesichts der Devisen anderer Zonen erlaubt. Diese lokalen Integrierungsprozesse bedeuten neue Herausforderungen, welche die Obersten Rechnungskontrollbehörden zur Erwägung der Integrierung der Prüfungen mittels eines ausgeglichenen Prozesses der Zusammenarbeit und technischen Koordinierung und der Ziele zwingen. Hierzu ist die Annäherung der Verfahren erforderlich, sowie auch das Zustandebringen der Wirksamkeit in den gemeinschaftlichen Prüfungszonen, damit unter Berücksichtigung der lokalen Verschiedenheiten alle Kontrollen der regionalen Unionen in die Strategie der Zusammenarbeit eingebaut werden können. Unsere Mission orientiert sich an der Identifikation aller Elemente, die zur Stärkung der Wünsche der Zusammenarbeit beitragen können.*

*Zwei grosse Themen unseres Meinungsaustausches und unserer Beschlussfassungen sind eng mit dieser Dynamik verbunden. An erster Stelle steht das Nachdenken über die Unabhängigkeit der Obersten Rechnungskontrollbehörden. Dieses Thema wurde nicht nur auf dem letzten EUROSAI-Seminar behandelt, sondern es ist ebenfalls das Leitthema unseres kommenden Kongresses und auch die INTOSAI legt bezüglich dieses Themas ein grosses Interesse an den Tag. An zweiter Stelle, jedoch nicht weniger wichtig, müssen wir die von uns geleistete Arbeit zur Erreichung eines hohen Grades der Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit in den Inhalten, Techniken und bei Schulung der EUROSAI-Mitgliedern erwähnen.*

*Es sei mir erlaubt, diesen Gedankengang mit einem aufrichtigen Dank an alle Autoren zu beenden, die diese neue Nummer der EUROSAI-Zeitschrift möglich gemacht haben und gleichzeitig biete ich wiederum dieses Forum an, dass die Voraussetzung einer gemeinsamen Zusammenarbeit unter den Mitgliedern unserer Organisation schafft.*

Ubaldo Nieto de Alba

Präsident des spanischen Rechnungshofes  
Generalsekretär der EUROSAI





## Eurosai-Nachrichten

### XVII. SITZUNG DES PRÄSIDIUMS

Am 23. Juni 1998 fand in Lissabon (Portugal) die XVII. Sitzung des EUROSAI-Präsidiums statt.

Die effiziente Organisation seitens unserer portugiesischen Kollegen gipfelte ausser in einer zufriedenstellenden Entwicklung der Sitzung, in dem Besuch der Weltausstellung Lissabon 98.

Das Präsidium verabschiedete das Protokoll seiner vorherigen Sitzung und fasste den Beschluss, eine Web-Seite für die EUROSAI zu kreieren.

Während der Sitzung wurden Themen von grosser Wichtigkeit behandelt, wie der Vorschlag seitens der ORKB Kanadas, in der INTOSAI eine Arbeitsgruppe über die Unabhängigkeit der Obersten Rechnungskontrollbehörden zu gründen.

Das EUROSAI-Sekretariat verbreitete die hinsichtlich der Inventur über die Erfordernisse und Zusammenarbeitsabkommen für die Schulung von EUROSAI-Mitgliedern erreichten Schlussfolgerungen. Aufgrund der Wichtigkeit dieses Themas beschloss das Präsidium, das Generalsekretariat und die Nationale Rechnungsprüfungsstelle von Norwegen mit der Erstellung eines Vorschlagsberichts über dieses Thema zu beauftragen. Dieser Bericht wird in der XVIII. Sitzung des EUROSAI-Präsidiums vorgelegt werden.

Während der Sitzung berichtete der Erste Präsident des Rechnungshofes von Frankreich, Herr Joxe, über die Vorbereitungen zum IV. EUROSAI-Kongress, der 1999 in Paris stattfinden wird.



2

### SEMINAR IN LISSABON - 1998

Zwischen dem 24. und 26. Juni 1998 fand in Lissabon (Portugal) das Seminar statt, das eines der Unterthemen des IV. EUROSAI-Kongresses behandelte. Es handelte sich um das Unterthema "Die Beziehungen der ORKB mit den gesetzgebenden, ausführenden und richterlichen Gewalten". Die Vorbereitungsarbeiten zu diesem Seminar wurden von den ORKB Frankreichs, Italiens, Polens, Portugals und Grossbritanniens getroffen.

An dem Seminar nahmen die Vertreter von 34 ORKB teil, sowie auch Beobachter in Vertretung von weiteren 6 ORKB und der OCDE.

Die Seminarsorganisatoren erstellten vor Abhaltung desselben einen Fragebogen, der allen EUROSAI-Mitgliedern zugesandt wurde. Dieser Fragebogen bezog sich auf folgende Themen:

1. Merkmale, die die Unabhängigkeit der ORKB garantieren.
2. Prüfungsumfang
3. Personalanwerbung
4. Unabhängigkeitsgrad der ORKB bei Erstellung ihres jährlichen Arbeitsprogramms.



Seminar des in Lissabon vom 24. bis 26. Juni 1998 abgehaltenen Seminars der EUROSAI.

5. Die finanzielle Unabhängigkeitsbreite der ORKB
6. Zusammenarbeitsniveau zwischen den internen Kontrollinstitutionen und der ORKB.
7. Zusammenarbeitsniveau zwischen der ORKB und den gesetzgebenden, ausführenden und richterlichen Gewalten.

8. Spezifikation der Merkmale, die die Unabhängigkeit der ORKB charakterisieren und die nicht in den vorhergehenden Punkten enthalten sind.

9. Spezifikation desjenigen, was für eine jede Institution die wirkliche Unabhängigkeit einer ORKB bedeutet.

Es wurden 34 Antworten auf diesen Fragebogen erhalten und mit diesem wurde von der Seminarsorganisation eine Veröffentlichung erstellt, die ausserdem die allgemeinen Schlussfolgerungen enthielt, die als Arbeitsdokument für den IV. EUROSAI-Kongress dienen wird.

Die auf diesem Seminar erarbeitete Schlusserklärung ist folgende:

Die auf dem den in Paris 1999 abzuhaltenden IV. EUROSAI-Kongress vorbereitenden Seminar in Lissabon vom 24. bis 26. Juni 1998 versammelten Obersten Rechnungskontrollbehörden (ORKB), Mitglieder der EUROSAI haben folgende Schlusserklärung abgegeben, die Resultat der Debatten über das Seminarsthema ist:

Die Unabhängigkeit der Obersten Rechnungskontrollbehörden - Beziehung mit den gesetzgebenden, ausführenden und richterlichen Gewalten.

1. Die Fähigkeit der Ausübung einer unabhängigen Handlung ist grundsätzliche Garantie für das gute Funktionieren der ORKB. Diese Fähigkeit muss insbesondere

die Unabsetzbarkeit ihrer Mitglieder, unbeschadet ob ihre Mandate lebenslanglich oder vorübergehend sind, die Selbstverwaltung und die angebrachten finanziellen Mittel bedeuten.

Diese grundsätzlichen Punkte der Unabhängigkeit müssen in einem Gesetz zusammengefasst werden, das von der gesetzgebenden Gewalt berücksichtigt werden muss.

2. Bezüglich der ausführenden Gewalt ist die Garantie von günstigen Voraussetzungen für die Begründung der Selbstverwaltung der ORKB, für das Management von Personal und der Finanzmittel unumgänglich. Insbesondere die Festlegung der zu entwickelnden Aktivitäten (Umfang, Zeitplan und Methoden), der Entschluss über die zu prüfenden Körperschaften, die Zusammenarbeit und die Beziehungen mit den internen Kontrollorganen, die Pflicht der geprüften Körperschaften, mit den ORKB zusammenzuarbeiten, die Anerkennung der Verantwortungen der geprüften Körperschaften und die Festlegung des kontradiktorischen Verfahrens.

3. In Bezug auf die richterliche Gewalt wird es als wünschenswert erachtet, dass, wenn erforderlich, die ORKB und die Organe der richterlichen Gewalt über Normen verfügen würden, die die Koordination der entsprechenden Gewalten regulieren würde.



## EUROSAI-VERSAMMLUNG WÄHREND DES XVI. INCOSAI

Während der Abhaltung des XVI. INCOSAI in Montevideo (Uruguay) am 13. November 1998 fand die Versammlung der Regionalgruppe der EUROSAI statt. Während dieser Versammlung, bei der die Mehrzahl der Mitglieder der Organisation anwesend waren, berichtete der Generalsekretär, Herr Nieto de Alba, über die Re-

sultate der EUROSAI-Aktivitäten ab Oktober 1995 bis zum Moment der Versammlung. Anschliessend wurde Information über die auf dem in Lissabon im Juni 1998 stattgefundenen Seminar erstellten Schlussfolgerungen angeboten und es wurden die Vorbereitungen für den IV. EUROSAI-Kongress kommentiert.

## NACHRICHTEN ÜBER DIE EUROSAI-MITGLIEDER

Die ORKB von Polen trat als Mitglied der Arbeitsgruppe der INTOSAI über die Umweltskontrolle bei. Diese Gruppe präsentierte das Resultat ihrer Arbeit auf dem XVI. INCOSAI unter dem Titel "Wie die ORKB bei der Prüfung der Internationalen Umweltsabkommen mitwirken können"

Der Althingi, gesetzgebendes Organ von Island, hat ein neues nationales Rechnungsprüfungsgesetz von 1997 verabschiedet, das eine genauere Definition des INAO (ORKB von Island) beinhaltet.

Die Präsidenten der Obersten Rechnungskontrollbehörden von Mittel- und

Westeuropa versammelten sich in Warschau am 26. und 27. März 1998 unter dem gemeinsamen Vorsitz von Herrn Wojciechowski, Präsident der Obersten Kontrollkammer von Polen und Herrn Friedmann, Präsident des Europäischen Rechnungshofs. Herr Everard, Mitglied des Hofes, nahm als für den PHARE/TACIS-Sektor verantwortliches Mitglied teil.

Das deutsche Bundesparlament verabschiedete am 31. Oktober 1997 das Gesetz über die Entwicklung des Haushaltsrechts, das Regulierungen und Verfügungen enthält, die für die Neuorganisation der externen Kontrolle, die vom Bundesrechnungshof durchgeführt wird, erforderlich sind. Das bis jetzt mit den zwei Revisionsniveaus bestehende externe Kontrollsystem wird in ein System mit nur einem Niveau umgesetzt. Für die Vorbereitung, Unterstützung und Durchführung der Prüfungsarbeiten, hat der Bundesrechnungshof bundesweit 9 Kontrollstellen eingerichtet, die ihre Tätigkeit Anfang 1998 aufgenommen haben.

Am 9. Juni 1998 wurde Herr Juhan Parts zum Generalrechnungsprüfer der Obersten Rechnungskontrollbehörde von Estland ernannt, da der bisherige Generalrechnungsprüfer, Herr Meri, in den Ruhestand geht.

Die Oberste Rechnungskontrollbehörde von Schweden begann ein neues Schulungsprogramm für die Finanzprüfer dieser Institution. Ziel des Programms ist die Schaffung eines strukturierten beruflichen Schulungskurses in der Abteilung der Finanzprüfung zur Gewährleistung einer höheren Prüfungsqualität.

Am 1. Oktober 1998 trat der neue Direktor der Finanzbundeskontrolle der Schweiz, Herr Kurt Grüter, sein Amt an. Herr Grüter löst den in den Ruhestand getretenen Herrn Peter den Probst ab.

Nach zwölf Jahren Amtszeit ging im vergangenen November das Mandat von Herrn Guiseppe Carbone als Präsident des Rechnungshofs von Italien zu Ende. Seine Person war in der EUROSAI von grosser Wichtigkeit, denn er war der Begründer



Herr Carbone, Präsident des Rechnungshofs von Italien



Herr König, Präsident des niederländischen Rechnungshofs.

und Promotor dieser Organisation. Herr Francesco Sernia hat ihn in seinem Amt als Präsident des italienischen Rechnungshofs abgelöst.

Am kommenden 1. April geht Herr Henk E. Koning, Präsident des Rechnungshofs der Niederlande, in Pension. Er wurde am 5. November 1991 zu dem Präsidenten dieser Institution ernannt.



## BESUCH DES CONTROLLERS UND GENERALRECHNUNGSPRÜFERS VON IRLAND BEIM TÜRKISCHEN RECHNUNGSHOF

Der Controller und Generalrechner von Irland, Herr John Purcell, begleitet von seiner Vertreterin in der Rechnungsprüfung der EUROSAI, Frau Maureen Mulligan, besuchte den türkischen Rechnungshof vom 16. bis 20. Juni 1998.

Der Controller und Generalrechner und Frau Mulligan wurden über die Organisation, deren Funktionieren und die Kompetenzen des Rechnungshofs der Tür-

kei informiert. Herr John Purcell und der Präsident des türkischen Rechnungshofs, Professor M. Kamil Mutluer, hatten einen Meinungsaustausch über die Rechnungsprüfung der EUROSAI sowie auch über andere Themen von gemeinsamem Interesse. Sie unterhielten sich ebenfalls über wesentliche Themen, denen sich die ORKB an der Schwelle des kommenden Jahrtausends stellen müssen.

## EINE DELEGATION DER ALBANISCHEN ORKB BESUCHT DEN TÜRKISCHEN RECHNUNGSHOF

Eine Delegation bestehend aus sechs Rechnungsprüfern der Obersten Rechnungskontrollbehörde Albanien besuchte den türkischen Rechnungshof vom 3. bis 19. Oktober 1998. Während dieses Besuchs in der Türkei nahmen die albanischen Kollegen, geleitet von ihrer Vizepräsidentin, Frau Ariana Nati, an einem Lehrgang teil, der speziell in Einklang mit den Erfordernissen der ORKB Albanien entworfen und in dem allgemeines Wissen über die Steuer- und Finanzsysteme der Türkei vermittelt wurden.



Von links nach rechts, Herr C. Gurer, Direktor der Internationalen Beziehungen (Rechnungshof der Türkei), Herr A. Kllogiri, Professor M.K. Mutluer, Präsident des türkischen Rechnungshofes, Frau A. Nati, Vizepräsidentin und Leiterin der Delegation, Herr B. Stafuka, Herr S. Kalluli, Herr M. Sharko, Herr G. Myftar.



5

## ERNENNUNG EINER NEUEN GENERALRECHNUNGSPRÜFERIN UND EINES NEUEN VIZEGENERALRECHNUNGSPRÜFERS DER REPUBLIK VON ZYPERN

Der Präsident der Republik von Zypern hat kürzlich eine neue Generalrechnerin und einen neuen Vizegeneralrechner ernannt. Hier ein kurzer Abriss der Lebensläufe beider.

Frau Georghadji wurde im Juli 1956 in Famagusta geboren, wo sie bis 1974 lebte, als ihre Familie durch die türkische Invasion Zyperns vertrieben wurde. Jetzt lebt sie in Limassol, Zypern mit ihrem Gatten und ihren zwei Kindern.

Sie studierte Volkswirtschaft an der Universität von Athen und absolvierte weitere Studien in Ökonometrie an der Universität von Southampton in Grossbritannien. Nach ihrer Ernennung im Jahre 1981 zur Beamtin auf dem Ökonomiesektor des zypriotischen Finanzministeriums, gewann sie ein Stipendium der Fullbrightkommission und sie li-



Die Generalrechnerin der Republik von Zypern, Frau Chrystalla Georghadji.

zenzierte sich mit einem Master in Ökonometrie der Universität von Chicago, U.S.A.



Ab 1991, Jahr in dem sie zur Finanzbeamtin höherer Kategorie in der Division für Finanzen und Investitionen des Ministeriums avancierte, war sie für die Angelegenheiten des Finanzsektors im Allgemeinen und für den Untersektor der Versicherungen im Besonderen zuständig. 1995, bei gleichzeitiger Aufrechterhaltung ihres Arbeitsplatzes im Ministerium wurde sie zur Superintendentin für Versicherungen ernannt und leitete die Abteilung der Überwachung der zypriotischen Versicherungsgesellschaften.

Während der Jahre 1993 bis 1998 war sie ebenfalls Vizepräsidentin der Kommission für Wertpapiere und der Börse von Zypern.

Am 1-12-98 wurde sie vom Präsidenten der Republik von Zypern zur Generalrechnungsprüferin der Republik ernannt.

Herr George Kyriakides wurde im Oktober 1950 geboren. Er ist Mitglied des Buchhalterverbands von Grossbritannien und auch desjenigen von Zypern. Er hat einen Postgraduiertentitel in Management der öffentlichen Hand.

Er nahm an verschiedenen Schulungsprogrammen über Funktionsprüfung und Informatikprüfung in den USA und Grossbritannien teil, sowie auch an anderen von der ASOSAI organisierten Programmen. Er wurde von der Regierung von Krasnodar, Russland, gewählt und nahm zusammen mit anderen Beamten der Bank



Der  
Vizegeneralrechnungsprüfer der Republik von Zypern, Herr George Kyriakides.

für Entwicklung von Zypern an verschiedenen Seminaren über internationale Kontrahierung teil.

Von 1973 bis 1982 schulte er sich und arbeitete als Buchhalter in Grossbritannien. 1982 trat er in die Oberste Rechnungskontrollbehörde von Zypern als Seniorrechnungsprüfer ein und wurde zum Rechnungsprüfungsdirektor befördert.

Am 1.8. 1998 wurde er vom Präsidenten der Republik von Zypern zum Vizegeneralrechnungsprüfer der Republik ernannt.





## Europäische Union

### VERÖFFENTLICHUNGEN DES EUROPÄISCHEN RECHNUNGSHOFES IM JAHR 1998

#### Präsentierung des Jahresberichts 1997

Am 17. November 1998 präsentierte der Präsident des Europäischen Rechnungshofes, Herr Bernhard Friedmann, dem Plenum des Europäischen Parlaments in Strassburg den Jahresbericht und die Zuverlässigkeitserklärung zum Haushaltsjahr 1997.

Der Jahresbericht 1997 ist inhaltlich anders aufgebaut, als in den vorangegangenen Jahren. Im Laufe der Zeit wurden die Jahresberichte so umfangreich, dass ihre Vorbereitung und Fertigstellung innerhalb angemessener Fristen undurchführbar wurde. Seit dem Vertrag von Maastricht werden auch die Sonderberichte im Entlastungsverfahren berücksichtigt. Der Hof hat sich entschlossen, seine Prüfungsergebnisse vorwiegend in Form von Sonderberichten zu veröffentlichen, wodurch auch eine ausgewogenere Verteilung seiner Arbeiten über das ganze Jahr möglich wird. Im Jahresbericht 1997 werden also nicht, wie bisher, detaillierte Ergebnisse verschiedener Prüfungsarbeiten aufgeführt. Die einzelnen Kapitel enthalten nunmehr Bemerkungen allgemeiner Natur sowie eine Zusammenfassung der Schlussfolgerungen der Prüfungstätigkeiten, die seit Erscheinen des letzten Jahresberichts in Form von Sonderberichten angenommen wurden. Zum Zeitpunkt der Veröffentlichung des Jahresberichts 1997 waren vom Hof 25 Sonderberichte, 10 Stellungnahmen und 15 besondere Jahresberichte angenommen worden.

Der Vorstellung des Jahresberichts 1997 in Strassburg folgte im Pressezentrum des Europäischen Parlaments eine Pressekonferenz mit Herrn Friedmann und Herrn Liikanen, dem für den Haushalt zuständigen Kommissar, bei der über 200 Journalisten anwesend waren. Der Präsident war in Begleitung der folgenden Mitglieder: Herrn Wiggins, Herrn Clemente, Herrn Everard, Herrn Sousa Ribeiro, Herrn Karlsson, Frau Nikolaou, Herrn Colling und Herrn Bernicot.



Herr Friedmann präsentiert den Jahresbericht des Europäischen Rechnungshofes für 1997 in der Plenarsitzung des Europaparlamentes in Strassburg, am 17.11.98. Links: Herr Liikanen der Europäischen Kommission.

Eine Satellitenübertragung der Vorstellung des Jahresberichts 1997 sowie der Pressekonferenz erfolgte via Europe by Satellite. Auch in das Pressezentrum der Kommission in Brüssel, wo sich rund 400 Journalisten eingefunden hatten, wurde die Pressekonferenz direkt übertragen.

Diese grossflächige Abdeckung durch die Medien bewirkte ein ausgesprochen starkes Echo: Im Anschluss an die Vorstellung des Jahresberichts 1997 durch den Präsidenten bzw. in den meisten Hauptstädten des jeweiligen Mitgliedstaats durch die Mitglieder, wurden rund 400 Artikel veröffentlicht.

Das Europäische Parlament verweigerte am 17. Dezember 1998 auch aufgrund der jüngsten Jahres- und Sonderberichte des Europäischen Rechnungshofes der Europäischen Kommission die Entlastung für das Haushaltsjahr 1996.

#### Sonderberichte

Im Jahr 1998 nahm der Europäische Rechnungshof 25 Sonderberichte zu sehr unterschiedlichen Themen an:



- 1/98 Sonderbericht über die bilaterale finanzielle und technische Zusammenarbeit mit den Drittländern des Mittelmeerraums.
- 2/98 Sonderbericht zu den Kommissionsentscheidungen vom 23. April 1997 und vom 30. Juli 1997 zum Rechnungsabschluss 1993 zu Garantiausgaben für die Landwirtschaft des Europäischen Ausrichtungs- und Garantiefonds für die Landwirtschaft (EAGFL).
- 3/98 Sonderbericht über die Durchführung seitens der Kommission von Politik und Massnahmen der EU zur Bekämpfung der Gewässerverschmutzung.
- 4/98 Sonderbericht über die Einfuhr zu ermäßigtem Abschöpfungssatz in die Gemeinschaft und den Absatz von neuseeländischen Milchprodukten und schweizerischem Käse.
- 5/98 Sonderbericht über den Wiederaufbau im ehemaligen Jugoslawien (im Zeitraum 1996-1997).
- 6/98 Sonderbericht über die Bilanz des Systems der MwSt.- und BSP-Eigenmittel.
- 7/98 Sonderbericht über das Entwicklungshilfeprogramm der Europäischen Gemeinschaft für Südafrika (1986-1996).
- 8/98 Sonderbericht über die mit der Betrugsbekämpfung befassten Dienststellen der Kommission, insbesondere die Einheit für die Koordinierung der Betrugsbekämpfung (UCLAF).
- 9/98 Sonderbericht über den Schutz der finanziellen Interessen der Europäischen Union im Bereich der MwSt. im innergemeinschaftlichen Handelsverkehr.
- 10/98 Sonderbericht über die Kostenerstattungen und Vergütungen für die Mitglieder des Europäischen Parlaments.
- 11/98 Sonderbericht zur Entwicklung des Privatsektors PHARE und TACIS für den Zeitraum 1991-1996 (Programme zur Unterstützung der KMU, der regionalen Entwicklung und der Umstrukturierung von Unternehmen).
- 12/98 Sonderbericht über die Durchführung der operationellen Programme zur Förderung der Entwicklung des ländlichen Raums in den unter Ziel 5b fallenden Gebieten.
- 13/98 Sonderbericht über die Prüfung des Einsatzes von Risikoanalysetechniken bei Zollkontrollen und der Warenabfertigung.
- 14/98 Sonderbericht über den Abschluss der Interventionsformen des EFRE.
- 15/98 Sonderbericht über die Bewertung der Strukturfonds-Interventionen in den Zeiträumen 1989-1993 und 1994-1999.
- 16/98 Sonderbericht über die Ausführung der Mittel für Strukturmassnahmen im Programmplanungszeitraum 1994-1999.
- 17/98 Sonderbericht über Unterstützung für erneuerbare Energieträger in den Programmen JOULE-THERMIE (Kostenteilungsaktionen) und ALTENER (Pilotmassnahmen).
- 18/98 Sonderbericht über die Gemeinschaftsmassnahmen zur Förderung der Gründung gemischter Gesellschaften im Fischereisektor.
- 19/98 Sonderbericht über die Finanzierung bestimmter infolge der BSE-Krise getroffener Massnahmen durch die Gemeinschaft.
- 20/98 Sonderbericht über die Prüfung von Warenkontrollen bei landwirtschaftlichen Erzeugnissen, für die Ausfuhrerstattungen gewährt werden.
- 21/98 Sonderbericht über das auf den Rechnungsabschluss des EAGFL-Garantie 1996 angewandte Zulassungs- und Bescheinigungsverfahren.
- 22/98 Sonderbericht zur Verwaltung der Durchführung der Massnahmen zur Förderung der Chancengleichheit von Frauen und Männern durch die Kommission.
- 23/98 Sonderbericht über von der Kommission verwaltete Informations- und Kommunikationsmassnahmen.
- 24/98 Sonderbericht über aus Mitteln der Europäischen Entwicklungsfonds finanzierte Risikokapitaloperationen.
- 25/98 Sonderbericht zu den Massnahmen der Europäischen Union auf dem Gebiet der nuklearen Sicherheit in den Ländern Mittel- und Osteuropas (MOEL) und in den Neuen Unabhängigen Staaten (NUS).



**Der Europäische Rechnungshof : 1977 - 1997  
Broschüre zum zwanzigjährigen  
Bestehen des Hofes**

Aus Anlass des zwanzigjährigen Bestehens des Europäischen Rechnungshofes wurde 1998 eine diesem Ereignis speziell gewidmete Broschüre herausgegeben. Die Broschüre enthält die Beiträge der verschiedenen Festredner in der feierlichen Sitzung. Sie umfasst auch eine von den Direktoren der Prüfungsgruppen des Hofes auf der Grundlage der Bemerkungen des Hofes in seinen letzten Berichten erstellte Studie. Sie betrifft die Wirtschaftlichkeit der Haushaltsführung im Bereich der Eigenmittel und in den drei wichtigsten Ausgabenbereichen, dem Garantiefonds für die Landwirtschaft, den Strukturfonds und der Entwicklungshilfe. Der dritte Teil der

Broschüre enthält schliesslich rechtsrelevante Beschlüsse über Gemeinschaftsvorschriften sowie allgemeine Informationen über den Hof.

**Internet**

Seit April 1998 sind sämtliche im Amtsblatt der Europäischen Gemeinschaften veröffentlichten Berichte des Hofes am Tag des Erscheinens auf der Website des Hofes (<http://www.eca.eu.int>) in den elf Amtssprachen der Gemeinschaft ebenso verfügbar wie Links zur Website anderer gemeinschaftlicher oder europäischer Einrichtungen. Weitere Informationen oder Dokumentation sind per E-mail über die allgemeine Adresse des Hofes erhältlich: [euraud@eca.eu.int](mailto:euraud@eca.eu.int).

**EUROPÄISCHE LEITLINIEN FÜR DIE ANWENDUNG DER  
INTOSAI-RICHTLINIEN**

Dem Präsidenten des italienischen Rechnungshofes, Herrn G. Carbone, wurde in seiner Eigenschaft als dienstältester Präsident des Kontaktausschusses der Präsidenten der Obersten Rechnungskontrollbehörden (ORKB) der Europäischen Union am 8. Mai 1998 die erste Kopie des endgültigen Dokuments überreicht, das von einer durch den Kontaktausschuss eingesetzten Arbeitsgruppe ausgearbeitet wurde (siehe Photo). Das Dokument mit den fünfzehn "Europäischen Leitlinien für die Anwendung der INTOSAI-Richtlinien für die Finanzkontrolle" wurde von der Arbeitsgruppe in der abschliessenden Sitzung fertiggestellt, die zuvor an diesem Tag in Rom stattfand. Präsident Carbone begrüßte insbesondere die Vollendung der Arbeiten dieser Gruppe, in der Vertreter mehrerer europäischer ORKB mitgewirkt haben. Der italienische Rechnungshof wird die Europäischen Leitlinien bei der Überprüfung und Modernisierung seines Prüfungsansatzes als zentrales Element zugrunde legen. Vor dem Hintergrund der langen Tradition eines überwiegend gerichtlichen Prüfungsansatzes des italienischen Rechnungshofes stellte die Modernisierung in der Amtszeit von Herrn Carbone als Präsident ein wichtiges The-



Der Präsident des italienischen Rechnungshofes, Herr G. Carbone erhält vom Präsidenten der Arbeitsgruppe, Herrn Schmidt-Gerritzen vom Europäischen Rechnungshof die erste Kopie der "Europäischen Leitlinien für die Anwendung der INTOSAI Richtlinien für die Finanzkontrolle" in Anwesenheit von den Mitgliedern der Arbeitsgruppe.

ma dar. In Zukunft soll die Wirtschaftlichkeitsprüfung entschieden stärkeres Gewicht erhalten.

Hintergrund zu den Arbeiten der Ad-hoc-Gruppe

Die Ad-hoc-Arbeitsgruppe Prüfungsnormen wurde vom Kontaktausschuss der



Präsidenten der Obersten Rechnungskontrollbehörden der Europäischen Union auf seiner Tagung vom 24./25. September 1991 in Madrid eingerichtet. Die Gruppe setzte sich ursprünglich aus Vertretern der ORKB Dänemarks, Spaniens, Italiens und der Niederlande zusammen. Die ORKB des Vereinigten Königreichs trat der Gruppe 1994, die Schwedens 1996 bei. Den Vorsitz der Ad-hoc-Gruppe führte der Europäische Rechnungshof.

Die Arbeit der Ad-hoc-Gruppe konzentrierte sich auf die methodischen Aspekte im Zusammenhang mit der Prüfung von Tätigkeiten, die für die ORKB der Länder der Europäischen Union von gemeinsamem Interesse sind. Die Methodik der INTOSAI-Richtlinien für die Finanzkontrolle zieht sich als gemeinsamer roter Faden durch die vielfältigen Traditionen der öffentlichen Rechnungsprüfung in den EU-Mitgliedstaaten, und die Ad-hoc-Gruppe hat sich bemüht, auf der Grundlage dieser gemeinsamen Basis eine Reihe von fünfzehn Leitlinien zu erstellen. In diesen Leitlinien wird beschrieben, wie die INTOSAI-Richtlinien für die Finanzkontrolle bei der Prüfung einer Tätigkeit der Europäischen Union angewandt werden können. Die Ad-hoc-Gruppe war auch bemüht, mit den Leitlinien alle wichtigen Bereiche des Prüfungsprozesses abzudecken. Zur INTOSAI-Richtlinie für die "Prüfungsbelegung" wurden z.B. vier Leitlinien ausgearbeitet: "Prüfungsnachweise und Prüfungsansatz", "Stichprobenerhebung", "Rückgriff auf die von anderen Prüfern und Sachverständigen geleistete Arbeit" und "Sonstige Informationen in Unterlagen, die einen geprüften Jahresabschluss enthalten". Im übrigen hat die Ad-hoc-Gruppe bei Ausarbeitung der Leitlinien auch die internationalen Richtlinien der International Federation of Accountants (IFAC) zu Rate gezogen.

Die Gruppe war im Grunde damit beauftragt, eine gemeinsame Methodik für gemeinsame oder koordinierte Prüfungen der ORKB der EU<sup>1</sup> vorzulegen, begrüsst es jedoch, dass ihre Leitlinienentwürfe auch

in einzelnen ORKB Verwendung fanden - insbesondere, wenn diese z.B. infolge neuer nationaler Rechtsvorschriften eine grundlegende Überarbeitung ihrer Prüfungsmethoden vornahmen. Im folgenden wird auf weitere Fälle hingewiesen, in denen die Leitlinien von Nutzen sein können.

Die vollständige Reihe der "europäischen Leitlinien" und ihr Zusammenhang mit den INTOSAI-Richtlinien für die Finanzkontrolle ist im Schaubild am Ende des Artikels dargestellt. Die Leitlinien gliedern sich in fünf Gruppen auf:

Gruppe 1 - drei Leitlinien zur Prüfungsvorbereitung

Gruppe 2 - sechs Leitlinien zur Zusammenstellung von Prüfungsnachweisen

Gruppe 3 - zwei Leitlinien zum Abschluss der Prüfung

Gruppe 4 - eine Leitlinie zur Wirtschaftlichkeitsprüfung

Gruppe 5 - drei Leitlinien zu sonstigen Themen

Die Arbeit der Ad-hoc-Gruppe wurde von den Präsidenten und Verbindungsbeamten der ORKB der EU und von Prüfern aus vielen dieser Einrichtungen (insbesondere von Bediensteten der in der Ad-hoc-Gruppe vertretenen ORKB) kritisch begleitet und unterstützt.

Englisch diente der Gruppe als Arbeitssprache. Die Leitlinien wurden ursprünglich in dieser Sprache ausgearbeitet; es liegt auch eine Übersetzung in die anderen Amtssprachen der Europäischen Union vor sowie in einige mittel- und osteuropäische Sprachen. Die Sprachversionen können auf der Website des Hofes unter <http://www.eca.eu.int> eingesehen werden.

### Gemeinsame methodische Grundlage

Diese Leitlinien sind zwar detaillierter als die INTOSAI-Richtlinien für die Finanzkontrolle, legen jedoch noch nicht im einzelnen Arbeitsverfahren für die Prüfer



<sup>1</sup> Bei einer gemeinsamen Prüfung setzen sich die beteiligten ORKB gleiche Ziele für die in ihrem jeweiligen Zuständigkeitsbereich liegenden Prüfungsbereiche und wählen den gleichen Prüfungsgegenstand. In einer koordinierten Prüfung prüft jede beteiligte ORKB einen gemeinsamen Prüfungsgegenstand. Die Prüfungsziele der beteiligten ORKB mögen sich zwar unterscheiden, doch besteht eine enge Zusammenarbeit zwischen den betroffenen ORKB, so dass Informationsaustausch möglich und die einzelnen Prüfungen der jeweiligen ORKB bereichert werden



fest, denn nach Ansicht der Ad-hoc-Gruppe müssen die ORKB selbst entscheiden, wie sie ihre Verfahren unter Berücksichtigung nationaler Gegebenheiten, Traditionen und Rechtsvorschriften jeweils konkret ausgestalten. Die Leitlinien bilden jedoch eine gemeinsame Grundlage, auf die Bezug genommen werden kann. Sie können von allen ORKB der EU auf freiwilliger Basis im Rahmen ihrer jeweiligen Prüfungsmethoden bei Prüfungen von EU-Tätigkeiten angewandt werden, unabhängig davon, ob diese nur auf einzelstaatlicher Ebene oder gemeinsam bzw. in Absprache mit anderen ORKB auf internationaler Ebene stattfinden.

Eine Reihe von ORKB der EU-Mitgliedstaaten verfolgen Prüfungsansätze, die sich enger und ausdrücklicher an nationale Prüfungsnormen anlehnen als an die der INTOSAI. Diese nationalen Prüfungsnormen wiederum weisen oft einen engen Bezug zu den Internationalen Prüfungsrichtlinien der International Federation of Accountants (IFAC) auf. Bei ihrer Arbeit berücksichtigte die Ad-hoc-Gruppe einen vom Europäischen Rechnungshof vorgenommenen Vergleich zwischen den INTOSAI- und den IFAC-Normen. Dieser Vergleich ergab, dass die beiden Normenpakete zwar im Hinblick auf Detailliertheit und Terminologie voneinander abweichen, die Unterschiede sich aber nicht wesentlich auf die zugrundeliegenden Prüfungsmethoden auswirken. Nach Ansicht der Ad-hoc-Gruppe sind die Europäischen Leitlinien für die Anwendung daher mit den Methoden aller ORKB der Europäischen Union vereinbar.

#### “EU-Dimension”

Der Ad-hoc-Gruppe war es bei der Erstellung dieser Leitlinien ein ganz besonderes Anliegen, eine “EU-Dimension” in den Vordergrund zu stellen. In den Fällen, in denen ein bestimmter europäischer Aspekt die Prüfungsarbeit der einzelnen Prüfer beeinflussen könnte, wird dies im Wortlaut der Leitlinie erwähnt - z.B. enthält die Leitlinie zu “Unregelmässigkeiten” eine Zusammenfassung der einschlägigen Rechtsvorschriften der Europäischen Union.

Nach Ansicht der Ad-hoc-Gruppe besteht die wichtigste EU-Dimension der Leitlinien jedoch darin, dass sie eine fach-

liche Grundlage bilden, die von allen ORKB der EU im Rahmen ihrer jeweiligen Prüfungsmethoden auf freiwilliger Basis angenommen werden kann. Mit anderen Worten ergibt sich die wichtigste europäische Dimension nach Ansicht der Gruppe dadurch, dass die Leitlinien allen an ihren Arbeiten beteiligten ORKB, in denen im grossen und ganzen alle Traditionen der öffentlichen Rechnungsprüfung und alle Organisationsstrukturen der ORKB der EU wiedergegeben sind, allgemein annehmbar erscheinen.

#### Zusatzfunktion der Leitlinien

Die grundlegenden Arbeiten zur Erstellung der fünfzehn Leitlinien erstreckten sich über einen Zeitraum von sieben Jahren. Letzte redaktionelle Änderungen und die Vorbereitung der vollständigen Reihe für die Veröffentlichung erforderten ein weiteres Jahr. Europa (und die Welt) sind in dieser Zeit nicht unverändert geblieben; es gab viele Entwicklungen, die sich auf die staatliche Rechnungsprüfung und die Umgebung, in der sie in der Europäischen Union vorgenommen wird, auswirken werden. Die wichtigsten Entwicklungen betreffen vermutlich die Schritte zur Erweiterung der EU, insbesondere die Vorbereitungen in den Ländern Mittel- und Osteuropas und in den Neuen Unabhängigen Staaten. Die Ad-hoc-Gruppe begrüsst es, dass ihre Leitlinien - obwohl noch im Entwurfsstadium - den ORKB dieser Länder zur Verfügung gestellt wurden und freute sich über positive Reaktionen aus einigen dieser Einrichtungen. Nach Ansicht der Gruppe kann eine nützliche Zusatzfunktion der Leitlinien - die 1991 bei Beginn der Arbeiten nicht abzusehen war - darin bestehen, die ORKB dieser Länder bei der Vorbereitung des Beitritts zur Union zu unterstützen. Sie hofft, dass ihre Arbeit in diesem Bereich einen nützlichen Beitrag leistet.

Soweit der Gruppe bekannt ist, wurden die Leitlinien z.T. über die Grenzen Europas hinaus verwendet, insbesondere als Fortbildungsinstrument für die Rechnungsprüfer in mindestens einem südamerikanischen Land. Sie könnten insoweit doch eine wichtigere Rolle spielen, als ihnen ursprünglich zgedacht war.



## OFFIZIELLE SITZUNGEN UND TAGUNGEN

### TAGUNG DES KONTAKTAUSSCHUSSES DER PRÄSIDENTEN DER OBERSTEN RECHNUNGSKONTROLLBEHÖRDEN DER MITGLIEDSTAATEN DER EUROPÄISCHEN UNION AM 20. UND 21. OKTOBER 1998

Die Präsidenten der Obersten Rechnungskontrollbehörden (ORKB) der Mitgliedstaaten der Europäischen Union trafen am 20. und 21. Oktober 1998 in Luxemburg zu ihrer Jahrestagung zusammen. Herr Bernhard Friedmann, der Präsident des Europäischen Rechnungshofes (ERH), führte den Vorsitz.

Der erste Teil der Tagung in Luxemburg stand vor allem im Zeichen der Fortschritte der Obersten Rechnungskontrollbehörden, die im Rahmen gemeinsamer Überlegungen und Ansätze zu bestimmten Themen erzielt werden konnten. Vor allem wurden folgende Themen behandelt: Kontrolle der MwSt. im innergemeinschaftlichen Handelsverkehr (ein wesentlicher Teil der MwSt. fließt in den Gemeinschaftshaushalt; Prüfung der Anwendung der durch die Mitgliedstaaten gemäß Artikel 92 und 93 des EG-Vertrags gewährten Beihilfen; Stand der Umsetzung der Gemeinschaftsvorschriften zum öffentlichen Auftragswesen in nationales Recht in den Mitgliedstaaten; Ausarbeitung allgemeiner Prüfungsrichtlinien.

Im Zuge dieser Gesprächsrunde kamen die Präsidenten der ORKB überein, ihre Zusammenarbeit mit den Nationalen Kontrollbehörden (NKB) der mittel- und osteuropäischen Länder (MOEL) zu intensivieren; es wurde beschlossen, eine eigene Arbeitsgruppe mit dieser Thematik zu be-fassen.

Im zweiten Teil der Tagung wurde vor allem die tägliche Zusammenarbeit zwischen dem Europäischen Rechnungshof und den ORKB der Mitgliedstaaten erörtert. Zu zwei Dokumenten fand eine Aussprache statt; eines davon betraf die Ver-



Teilsicht der Versammlung des Kontaktausschusses der Präsidenten der ORKB der EU 1998.



Gruppenfoto der Versammlung des Kontaktausschusses der Europäischen Mitgliedstaaten in Luxemburg vom 20. bis 21.10.1998.

besserung der Verfahren bei der Vorlage des Jahresberichts des Europäischen Rechnungshofes, das zweite die praktischen Auswirkungen der in Artikel 188c Absatz 3 EGV vorgesehenen Bestimmung, dass die Prüfung des ERH "in Verbindung mit" den nationalen Kontrollbehörden zu erfolgen hat.

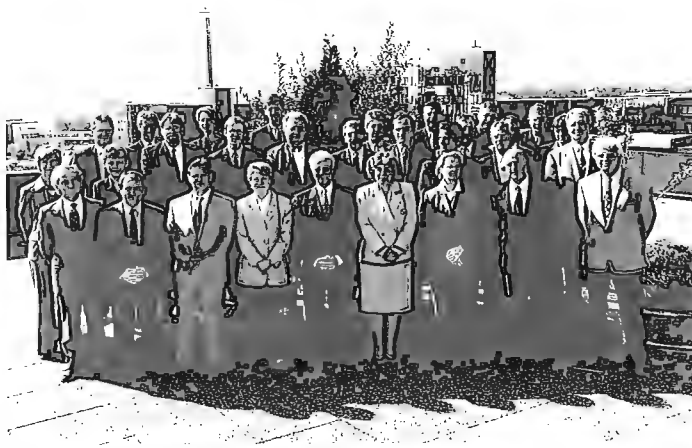


## SITZUNG DER VERBINDUNGSBEAMTEN DER OBERSTEN RECHNUNGSKONTROLLBEHÖRDEN (ORKB) DER EUROPÄISCHEN UNION IN LUXEMBURG AM 22. UND 23. SEPTEMBER 1998

Nach einer ersten Sitzung im Mai 1998 in Frankfurt trafen die Verbindungsbeamten unter dem Vorsitz von Herrn Norbert Schmidt-Gerritzen, dem Direktor der Dienststelle Aussenbeziehungen des Europäischen Rechnungshofes, am 22. und 23. September in Luxemburg erneut zusammen, um die Tagung der Präsidenten der ORKB im Oktober 1998 vorzubereiten.

Die Sitzung der Verbindungsbeamten war in zwei Themenbereiche unterteilt: Zum einen wurden die Arbeiten der Verbindungsbeamten und der Ad-hoc-Arbeitsgruppen erörtert. Diese Ad-hoc-Arbeitsgruppen befassen sich insbesondere mit der Kontrolle der MwSt., aus der ein wesentlicher Teil des EU-Haushalts finanziert wird, mit der Prüfung der Anwendung der durch die Mitgliedstaaten gemäss Artikel 92 und 93 des EG-Vertrags gewährten Beihilfen, mit der Rolle und den Modalitäten der Kontrolle im Rahmen der öffentlichen Aufträge. Ferner wurde die Erstellung von Leitlinien zur Harmonisierung der Prüfungsmethoden erörtert sowie die Frage, inwieweit die Einsetzung einer neuen Arbeitsgruppe zum Thema Wirtschaftlichkeitsprüfung im Bereich der Gemeinsamen Agrarpolitik sinnvoll wäre.

Der zweite Teil der Sitzung hatte vorwiegend die Zusammenarbeit des Europäi-



Versammlung der Verbindungsbeamten der Europäischen Mitgliedstaaten in Luxemburg vom 22. bis 23.9.1998.

schen Rechnungshofes mit den Kontrollbehörden der Mitgliedstaaten zum Thema. Dabei wurden unter anderem Verbesserungen bei der Vorlage des Jahresberichts des Hofes erörtert sowie die praktischen Auswirkungen der gemäss Artikel 188c Absatz 3 EGV vorgesehenen Bestimmung, dass der ERH Kontrollen "in Verbindung mit" den NKB durchzuführen hat. Im Rahmen dieser Sitzung kam auch die Zusammenarbeit mit den mittel- und osteuropäischen Ländern, die der Europäischen Union beitreten wollen, zur Sprache.



## TAGUNG DER PRÄSIDENTEN DER OBERSTEN RECHNUNGSKONTROLLBEHÖRDEN DER MOEL UND DES EUROPÄISCHEN RECHNUNGSHOFES

Am 26. und 27. März 1998 hielten die Obersten Rechnungskontrollbehörden (ORKB) der mittel- und osteuropäischen Länder (MOEL) und der Europäische Rechnungshof auf Einladung der Obersten Rechnungskontrollbehörde Polens in Warschau eine Tagung ab, an der Vertreter der ORKB aller zwölf MOEL teilnahmen. Die Europäische Kommission war vertreten durch den Generaldirektor der GD IA (Aussenbeziehungen) und den stellvertre-

tenden Generaldirektor der GD XX (Finanzkontrolle). Ferner beteiligte sich eine Delegation des PHARE/SIGMA-Programms.

Die Präsidenten der NKB unterstrichen die Notwendigkeit, ihre Zusammenarbeit im Hinblick auf die institutionelle Vorbereitung einer ORKB auf eine künftige EU-Mitgliedschaft zu verstärken. Sie bestätigten die Bedeutung der Zusammenarbeit



auf dem Gebiet der Rechnungsprüfung, da - im Rahmen einer künftigen Mitgliedschaft - die Gemeinschaftsmittel verstärkt von den einzelstaatlichen Behörden in den MOEL verwaltet werden und somit eine angemessene Kontrolle auf allen Ebenen gewährleistet sein muss.

Die Präsidenten erklärten abschließend, es sei sinnvoll, die Unterstützung für die Einführung und Umsetzung der verschiedenen Massnahmen in eine organisatorische Struktur einzubinden.

**Seminar zum Thema Harmonisierung der Prüfungsmethodik der Obersten Rechnungskontrollbehörden (ORKB) der mittel- und osteuropäischen Länder (MOEL) in Ungarn vom 8.-10. September 1998**

Am 8., 9. und 10. September 1998 fand in Budapest ein Seminar zum Thema Harmonisierung der Prüfungsmethodik der Obersten Rechnungskontrollbehörden (ORKB) der mittel- und osteuropäischen Länder (MOEL) statt. An diesem vom ungarischen Rechnungshof veranstalteten Seminar nahmen Delegationen der NKB Albaniens, Bulgariens, Kroatiens, Tschechiens, Estlands, Lettlands, Litauens, Polens, Rumäniens, der Slowakei und Sloweniens teil. Einladungen ergingen auch an Delegationen der Generaldirektion XX der Europäischen Kommission (Finanzkontrolle) und des PHARE/SIGMA-Programms.

Die fünfzehn "Europäischen Leitlinien für die Anwendung der INTOSAI-Richtlinien für die Finanzkontrolle" wurden von einer vom Kontaktausschuss der Präsidenten der ORKB der Europäischen Union eingesetzten Arbeitsgruppe ausgearbeitet. Die auf den international anerkannten INTOSAI-Richtlinien basierenden Europäischen Leitlinien sehen eine gemeinsame Methodik für die Prüfungstätigkeiten vor, die für die ORKB der Mitgliedstaaten der EU ebenfalls von Interesse sind. Da diese Leitlinien den ORKB der MOEL auch als Prüfungshandbuch dienen könnten, wurden sie auf dem Seminar von den Mitgliedern der Ad-hoc-Gruppe vorgestellt.

Das Seminar war Teil der gemeinsamen Aktivitäten mit den ORKB der Beitrittsländer, deren Ziel die Erstellung angemessener Kontrollsysteme und die Vertiefung der bestehenden Kooperation



Versammlung der Präsidenten der ORKB der mittel- und osteuropäischen Länder (MOEL) und des Europäischen Rechnungshofs in Warschau vom 26. bis 27.3.1998

zwischen den Organen der EU und der MOEL ist.

**Besuch von Herrn Lubomir Volenik, Präsident der EUROSAI und der Obersten Rechnungskontrollbehörde der Tschechischen Republik beim Europäischen Rechnungshof am 12. und 13. März 1998**

Im Verlauf seines Besuchs traf Herr Volenik den Präsidenten und die Mitglieder des Europäischen Rechnungshofes. Ziel des Besuches war es, im Zusammenhang mit der europäischen Integration die Kontakte zur Europäischen Gemeinschaft zu vertiefen und die Prüfungspraxis des Europäischen Rechnungshofes zu diskutieren. Im einzelnen fanden Aussprachen zu folgenden Themenbereichen statt: Prüfungsmethode, Prüfungsrichtlinien, Haushaltsplan und Haushaltsvorschriften der Gemeinschaft, Zuverlässigkeitserklärung des Europäischen Rechnungshofes, Austausch von Praktikanten sowie Prüfung der Gemeinschaftsausgaben in Mittel- und Osteuropa. Im Rahmen des letztgenannten Themenbereichs wurden auch die Möglichkeiten der Zusammenarbeit beider Rechnungshöfe erörtert: Für 1998 war im Rahmen einer Prüfung zu einem von der EU finanzierten Programm, das mehrere Länder betraf, eine Zusammenarbeit vorgesehen.

Mit Beginn des Erweiterungsprozesses im Dezember 1997 und mit Aufnahme der





Beitrittsverhandlungen im Frühjahr 1998 verstärkt die Europäische Gemeinschaft ihre Unterstützung im Vorfeld des Beitritts erheblich. Diese Unterstützung beinhaltet nicht nur eine Aufstockung der Haushaltszuwendungen für das bestehende PHARE-Programm, sondern sieht ab dem Jahr 2000 auch eine Beihilfe für die Landwirtschaft und ein Strukturinstrument vor, das mit ähnlichen Interventionsprioritäten versehen ist wie der Kohäsionsfonds.

Die Mittelaufstockung sowie die Tatsache, dass diese Mittel in gewissem Umfang von nationalen Stellen verwaltet werden, erfordert die Einrichtung angemessener interner und externer Kontrollstrukturen, die

eine wirksame und ordnungsgemäße Verwendung der Gelder des europäischen Steuerzahlers gewährleisten und den Aufbau einer wirtschaftlichen Haushaltsführung ermöglichen.

In diesem Zusammenhang regte der Europäische Rechnungshof Ende 1996 die Ausarbeitung eines Regelwerks für die Zusammenarbeit mit den Obersten Rechnungskontrollbehörden Mittel- und Osteuropas (MOEL) an. Diese Zusammenarbeit nahm im Anschluss an die Tagung des Kontaktausschusses der Präsidenten der MOEL-ORKB und des Europäischen Rechnungshofes, die am 26 und 27. März in Warschau stattfand, konkrete Gestalt an.



# Qualität und Zertifizierung

GERT JÖNSSON

Oberste Rechnungskontrollbehörde von Schweden, Direktor der Rechnungsprüfung und der Abteilung für Finanzmanagement

Während der letzten Jahrzehnte haben wir hinsichtlich der staatlichen Kontrolle, der Ermittlung und Inspektion eine Verschiebung der Perspektiven beobachtet.

## Verschiebung der Voraussetzungen

Der Brennpunkt des Interesses an der staatlichen Kontrolle, dem Follow-up und der Prüfung hat sich hinsichtlich der Gewährleistung einer zweckmässigen Verwendung der öffentlichen Mittel von der Entwicklung der Reform auf das Follow-up, die Bewertung und die Prüfung verlagert. Infolgedessen hat die Berichtserstellung, Kontrolle, Verantwortlichkeit und Prüfung erheblich an Wichtigkeit gewonnen.

Gleichzeitig wird die Kontrolle der staatlichen Aktivitäten immer komplizierter und schwieriger. Es gibt mehr aktive Körperschaften, eine grössere Anzahl und kompliziertere Art von Verbänden, veränderte Marktbedingungen, kompliziertere Verordnungen, usw. Sowohl für die Einzelperson als auch für die gewählten Vertreter der Bürger ist es schwierig, alles was der Staat tut zu verstehen und was und warum er es tut. Es werden immer mehr Berichte, Abschlüsse und andere Information hervorgebracht und diese sind leichter zugänglich als früher, aber dennoch wächst die Unsicherheit der Bürger und Politiker dahingehend, welche Informationen wichtig und korrekt sind.

Viele Leute setzen ihre Hoffnung auf die Annahme, dass die Prüfer immer wissen, welche Information wichtig und relevant ist.

## Mehr Schwierigkeiten bei der Prüfung – und eine höhere Erwartung

Die Voraussetzungen für die staatliche Prüfung steigern sich in vielen Aspekten. Der Staat ist komplizierter als vorher. Die Verordnungen fordern sowohl eine umfassendere als auch tiefere Kenntnis. Die Staatsangelegenheiten sind jetzt nicht mehr Thema einer einzigen Institution, sondern werden ebenfalls von anderen Ak-

teuren gehandhabt. Konsequenz einer grossen Menge von Informationen ist, dass es immer schwieriger wird, den Erwartungen des allgemeinen Publikums und der Politiker Genüge zu leisten.

Den Staat mit limitierten Mitteln und in Übereinstimmung mit allgemein akzeptierten Normen erfolgreich zu prüfen, erfordert einen vorbereiteten Prüfer, der bereit sein muss, eine grosse persönliche Verantwortung zu tragen. Die Qualitätskontrolle muss schnell und zuverlässig mit einem reduzierten Prüferteam erfolgen. Eine Methode, in der die Analyse, Bewertungen und Entschlüsse auf vielen organisatorischen Ebenen geprüft werden, ist nicht möglich. Das Prüfungsmanagement muss sich in hohem Mass auf die Annahme stützen, dass der individuellé Prüfer grosses Vertrauen in sein/ihr eigenes Können hat.

## Qualifikations- und Erfahrungsvoraussetzungen

Einzelne Angestellte tragen erhebliche persönliche Verantwortung und haben ein grosses Eigeninteresse an der Entwicklung ihrer Qualifikationen. Die Prüfungsinstitution trägt ebenfalls die Verantwortung für die Festlegung von Qualifikationserfordernissen zur Absicherung, dass Gelegenheit für Fortbildung und andere Verbesserungen geboten wird, sowie zur Beobachtung, wie der Rechnungsprüfer spezifische Forderungen bewältigt.

Eine Rechnungsprüfung durchführende Organisation kann sehr gut eine Reihe von Lehrgängen, Seminaren, praktischem Training, usw. organisieren, aber nur wenn die Erfordernisse klar umrissen sind, kann man eine klare Verbindung zwischen der Nachfrage und dem, was vorhanden ist, herstellen und dann wird der Fortbildung und anderen Mitteln zur Entwicklung der Qualifikationen zum erstenmal die Chance

*Den Staat erfolgreich zu prüfen, erfordert einen vorbereiteten Prüfer, der bereit sein muss, eine grosse persönlich Verantwortung zu tragen.*



gegeben, der normalen täglichen Arbeitsroutine den Rang abzulaufen.

**“Die Verbesserung der beruflichen Qualifikationen des Personals”**

Ausbildung und Training kosten Geld und eine Garantie der Qualitäten und Qualifikationen sind ebenfalls teuer. Natürlich könnte man sagen, dass das Personal bei Arbeitsantritt sein Handwerk verstehen muss und man kann auch der Meinung sein, dass Investition in die Entwicklung von beruflichen Qualifikationen sehr teuer ist, wenn ein Angestellter dann zuguterletzt auch noch kündigt. Dazu kommt noch der nicht unwahrscheinliche Fall, dass sich die Nachfrage nach unserem Personal steigert, mit dem Risiko, dass sich der Personalwechsel erhöht. Ein Gegenargument hierzu könnte sein, dass ein systematisches Qualifikationsentwicklungsprogramm mit einem Masstab für die Bewertung des Fortschritts im Grunde genommen ebenfalls dazu beiträgt, dass eine Organisation für die Arbeitssuchenden interessanter wird, bei der man dann auch bleibt.

Es existieren viele Indikatoren, dass eine moderne und zukunftsorientierte Körperschaft in die Verbesserung der persönlichen Fortbildung ihres Personals – also in die Verbesserung der beruflichen Qualifikationen – investieren muss.

Mit diesem Hintergrund hat das Schwedische Nationale Rechnungsprüfungsbüro (RRV) kürzlich ein umfassendes Qualifikationsentwicklungsprogramm gestartet, dass ebenfalls mit spezifischen Formen, wie wir die Qualifikation unserer Finanzrechnungsprüfer verbessern können, verbunden ist.

**“Wenn wir dies nicht tun, dann sind wir verraten und verkauft”**

Wir sind gut und werden weiterhin gut bei der Prüfung der staatlichen Aktivitäten und Unternehmen bleiben. Diese Einstellung ist fest in der Finanzprüfungsdivision verwurzelt. Wir fühlen “den kennzeichnenden Staatscharakter”, wir wissen, wie Staatskontrolle und Prüfungsarbeit in der Praxis aussehen und welche Leitlinien an-

zuwenden sind, kurz, wir kennen das Umfeld. Dieses ist die Grundlage für das Vertrauen, dass unsere Arbeitgeber in uns gesetzt haben, es ist jedoch ein Vertrauen, dessen Treuhänder wir sind und das wir entwickeln müssen. In ständig steigendem Mass werden die Staatsaktivitäten in Formen geregelt, die oberflächlich denjenigen der Gesellschaften der privaten Hand gleichkommen. Managementkultur und Managementmodelle haben viele gemeinsame Charaktereigenschaften. Es besteht ein Risiko, dass die wichtigen, auf den Staat anzuwendende spezifischen Merkmale – demokratisches Management, die Ausübung von Autorität, Gesetz und Ordnung, der Einblick in die Öffentlichkeit – vernachlässigt werden. Vor diesem Hintergrund müssen wir unsere allgemeinen Prüfungsqualifikationen entwickeln, aber besonders müssen wir unsere Kenntnisse über den Staat und dessen Perspektiven entwickeln und verwalten. Wir müssen ausserdem in der Lage sein, nach aussen hin zu beweisen, dass wir diese Fähigkeit besitzen. Dieses ist für das Fortbestehen und die Verstärkung des Vertrauens, dass andere bereits in uns gesetzt haben, wesentlich.

**Qualifikationsentwicklungsprogramm**

Die Konsequenzen der ständig wachsenden Forderungen verlangen von uns in der Finanzprüfungsdivision, dass wir eine zweckmässige Investition zur Erhaltung und Aufrechterhaltung einer hohen Qualität in der Rechnungsprüfung vornehmen. Ein Weg zur Erreichung dieses Ziels ist die Festlegung eines Qualifikationsprofils, dass heisst, das Klarmachen, welche beruflichen Qualifikationen und Erfahrungen gefordert werden, um als Rechnungsprüfer in dieser Division zu arbeiten.

Die ständig wachsenden Qualitätsforderungen bedeuten, dass dem Personal die entsprechende Qualifikationsentwicklung zur Erreichung eines hohen Qualitätziels angeboten werden muss. Durch systematische Tests würden wir Hinweise darauf erhalten, in welchem Ausmass das Personal diese Forderungen erfüllt. Auf diese Weise schaffen wir ebenfalls die Grundlage zur Gestaltung und Anpassung unseres Qualifikationsentwicklungsprogramms.<sup>1</sup>

*Eine moderne und zukunftsorientierte Organisation muss in die Verbesserung der persönlichen Fortbildung ihres Personals – also in die Verbesserung der beruflichen Qualifikationen – investieren.*



<sup>1</sup> Eine detailliertere Beschreibung des Programms liegt in englischer Sprache vor.

*Ausgangspunkte**–Qualifikationsentwicklung*

Nachfolgend werden die Ausgangspunkte zur Gestaltung und Ausmass des Qualifikationsentwicklungsplans angeführt:

- Unsere Aufgabe als staatliches Rechnungsprüfungsorgan

In Übereinstimmung mit den der Obersten Rechnungsbehörde von Schweden (RRV) obliegenden Verpflichtungen, müssen wir jährlich die Rechnungsführung und Berichte aller staatlichen Behörden prüfen und über die Jahresrechnungsführung und über die Erfüllung seitens der Verwalter aller Gesetze und Verordnungen Berichte erstellen. Wir müssen dem Staat ebenfalls eine Zusammenfassung der Bewertung der Resultate der Rechnungsprüfung vorlegen.



18

- Das Handbuch

Eine grundlegende Voraussetzung für den Plan ist die Anwendung angebrachter Rechnungsprüfungsnormen, in Einklang mit der Definition dieses Konzeptes und den Allgemeinen Normen für die jährliche Rechnungsprüfung (das Handbuch). Der Inhalt der verschiedenen Teile des Plans ist derart gestaltet, dass die neue Richtung der Rechnungsprüfung, so wie in diesem Handbuch beinhaltet, berücksichtigt wird. Dies heisst, zum Beispiel, dass die interne Kontrolle, wie im Handbuch angegeben, auf eine umfangreichere Perspektive angewendet wird. Der Begriff Rechnungsprüfungsverfahren wird bezüglich der Konzepte Risiko, Strategien, usw. in allen Teilen des Handbuchs angewendet.

- Integration

Der Plan berücksichtigt die im Handbuch vorgegebenen Prinzipien, dass die Verwaltung, die Rechnungsprüfung und die Rechnungslegung als ein Ganzes angesehen werden sollten. Dies bedeutet, zum Beispiel, dass Rechnungsprüfungsaspekte auch in Lehrgängen eingegliedert sind, deren Gegenstand nicht die Rechnungsprüfung als solche ist. Dieser einheitliche Ge-

sichtspunkt sollte ebenfalls bei der praktischen Arbeit angewandt werden. Der Ausbildungsvorgang muss die gesamte Perspektive illustrieren, sich aber auch auf Prüfungsmethoden für individuelle Angelegenheiten beziehen.

- Ununterbrochene Entwicklung der Qualifikationen

Die Grundlage des Ausbildungsplans ist, dass den Rechnungsprüfern der Division ein ununterbrochener Ausbildungsweg, also eine "Ausbildungsskala" mit Einflechten von praktischen Rechnungsprüfungen geboten wird. Die Abteilungsleiter müssen sich vergewissern, dass dem gesamten Personal die Chance der Jobrotation geboten wird. Die verschiedenen Lehrgänge müssen zu logischen wichtigen Zeitpunkten und zusätzlich zur praktischen Arbeit abgehalten werden. Die letzten Lehrgänge der Skala basieren auf den ersten Abschnitten des Plans.

- Praktische Beispiele des Ausbildungslehrgangs

Der Ausbildungsplan basiert auf Theorie, die mit einer umfassenden Arbeitspraxis Hand in Hand geht. Dieses macht eine Rotation der Arbeitsplätze während der ersten Jahre der Anstellung im Rechnungsprüfungsorganismus erforderlich. Jede Division sollte sich bemühen, die Rechnungsprüfer während der ersten drei Jahre mit verschiedenen Behörden arbeiten zu lassen z.B. mit den durch Subvention und durch eigene Mitteln finanzierten Einrichtungen, mit körperschaftlichen Institutionen, Subventionen, der Steuererhebung, Zahlungsüberweisungen, usw. Um das Vorhergehende der Realität noch näher zu bringen, werden in den meisten Lehrgängen die theoretischen Abschnitte des Plans durch praktische Beispiele veranschaulicht.

- Abschlussexamen

Der Plan ist derart gestaltet, dass, was Inhalt und Qualität angeht, er das Fundament zum Abschlussexamen bildet. Eine Voraussetzung für alle diejenigen, die die komplette Ausbildungsskala durchlaufen, ist die Absolvierung aller Examen. Um an

*Der Ausbildungsplan basiert auf Theorie, die mit einer umfassenden Arbeitspraxis Hand in Hand geht.*



diesen Abschlussexamen teilzunehmen zu können, muss belegt werden, dass alle Lehrgänge der Ausbildungsskala absolviert wurden, oder aber der Rechnungsprüfer kann den Nachweis erbringen, dass er ähnliche Lehrgänge auf alternativen Wegen absolviert hat, z.B. in der Rechnungskontrollbehörde. Für eine Reihe von Jahren werden Übergangsregulierungen zur Anwendung kommen.

Diejenigen Rechnungsprüfer, die kein Abschlussexamen machen wollen, können die verschiedenen Abschnitte des Ausbildungsplans als ein Menü ansehen, aus dem sie in Zusammenarbeit mit dem Leiter der Division die für sie interessanten Themen auswählen können.

– Auswahlprinzipien

Die verschiedenen Lehrgänge des Plans sind, je nach Bedürfnis eines jeden Einzelnen, für das gesamte Personal der Rechnungsprüfungsinstitution vorgesehen. Die Bedürfnisse basieren nicht nur auf praktischer Arbeit und vorheriger Ausbildung, sondern müssen ebenfalls aus der Sicht der gegenwärtigen und zukünftigen Arbeit des Rechnungsprüfers beurteilt werden. In den Entwicklungsversammlungen bestimmt der Rechnungsprüfer, zusammen mit dem Leiter der Division, auf welcher Höhe der Skala er sich bezüglich der verschiedenen Themen befindet.

– Anpassung an die Arbeit der Dienststelle

Die verschiedenen Lehrgänge werden zu Zeitpunkten abgehalten, an denen sie nicht in Konflikt mit Daten geraten, an denen die Dienststelle Arbeiten zu festen Terminen absolvieren muss. Demzufolge werden die Lehrgänge im Grundausbildungsprogramm im April, Mai, September und Oktober stattfinden. Die Examen werden folglich zweimal jährlich im Juni und November abgehalten.

– Erfahrungsaustausch

Die Lehrgänge werden grösstenteils extern erworben. Die Finanzrechnungsprüfungsinstitution ist ein relativ kleiner

Organismus und hat daher keine grossen Möglichkeiten, fortlaufend das benötigte Ausbildungsmaterial herzustellen, die Ausbildungslehrer zu schulen und die Lehrgänge abzuhalten. Durch einen Erfahrungsaustausch mit externen, nicht zur Rechnungskontrollbehörde gehörenden Rechnungsprüfern, würden wir ausserdem von Ideen und Denkungsweisen profitieren, die in unserer täglichen Entwicklungsarbeit von Wert sein könnten. Das Erfordernis einer einheitlichen Perspektive erfordert jedoch – für verschiedene Lehrgänge – dass die Rechnungsprüfer der Institution an den Lehrgängen teilnehmen und entscheiden, was vom Gesichtspunkt des Staates und der im Handbuch beinhaltenen Ideen aus gesehen wichtig ist.

**Qualifikationsentwicklungsplan**

Die folgenden Aspekte werden im Qualifikationsentwicklungsplan berücksichtigt:

- Ausbildung
- Praktische Erfahrung
- Grundausbildung
- Weiterbildung
- Spezialausbildung

*Ausbildung*

Um als Rechnungsprüfer in der Rechnungskontrollbehörde arbeiten zu können, ist ein dreieinhalbjähriges Ganzzzeitstudium mit einer ökonomischen Orientierung Voraussetzung. Dieses ist Bestandteil unserer gegenwärtigen Anstellungspolitik.

*Praktische Erfahrung*

Um an den verschiedenen Lehrgängen teilnehmen zu können, wird praktische Erfahrung gefordert und die Anzahl der Jahre hängt von der Position ab, die der Lehrgang auf der Skala einnimmt. Um die höheren Lehrgänge der Schulungsskala belegen zu können, werden Teilnahmezertifikate der vorhergehenden Lehrgänge gefordert. Wenn man erstmal im Lehrgang eingeschrieben ist, ist die Teilnahme obligatorisch.

*Wir müssen eine zweckmässige Investition zur Erhaltung und Aufrechterhaltung einer hohen Qualität in der Rechnungsprüfung vornehmen.*



### Grundausbildung

Das Schulungsprogramm deckt im wesentlichen die Anforderungen der theoretischen Grundausbildung in der Rechnungsprüfung, Buchhaltung und andere Themen, die für die Erlangung der Zertifizierung als staatlicher Rechnungsprüfer erforderlich sind. Der Lehrgang wird parallel zu einer umfassenden kompakten praktischen Periode abgehalten, in der das theoretische Wissen angewandt werden kann. Der Lehrgang schaltet **nicht** die Pflicht des Eigenstudiums aus.

Der Grundlehrgang besteht aus 80 Stunden jährlich, das heisst, aus insgesamt 400 Stunden über eine Periode von fünf Jahren. Diese Stunden sind wie folgt verteilt: 80 Stunden im ersten, zweiten und fünften Jahr, 96 Stunden im dritten und 64 Stunden im vierten Jahr. Dieser Zeitplan wurde für die Abhaltung der Examen als der angebrachteste gehalten und gibt den Teilnehmern die Chance, wichtige praktische Erfahrungen zu sammeln. Voraussetzung für das Verständnis und Verarbeitung des Inhalts verschiedener Lehrgänge ist eine praktische Rechnungsprüfungserfahrung.



20

### Fortbildung

Nach fünf Jahren Rechnungsprüfungsarbeit (bei der Obersten Rechnungskontrollbehörde oder ausserhalb dieser) bietet diese ORKB obligatorisch eine höhere Ausbildung von 40 Stunden pro Person pro Jahr an. Bei der jährlichen Entwicklungsversammlung wird für einen jeden Angestellten sowohl das Erfordernis einer Weiterbildung für das kommende Jahr, als auch die Entwicklung eines Mehrjahresplans festgelegt.

### Spezialausbildung

Nach der Grundausbildung und Fortbildung sollte ebenfalls ein Ausbildungslehrgang für Spezialisten bestehen. Der Unterschied zwischen diesem und dem der Fortbildung ist, dass sich die Spezialausbildung auf begrenzte Gebiete bezieht, die ebenfalls ab dem ersten bis zum fünften Jahr studiert werden können. Das Angebot dieser Speziallehrgänge ist der spezifi-

schene Nachfrage eines jeden Jahres angepasst.

Es besteht ein Bedarf für die Ausbildung von Spezialisten auf anderen Gebieten, die ausserhalb der Kompetenz des Entwicklungsprogramms liegen. Beispiele hierfür ist die Rechnungsprüfung von Informatiksystemen, interne Informatik, Buchhaltung und allgemeine Unterstützung. In den meisten Fällen kann eine solche Spezialausbildung nicht in allgemeinen Qualifikationsentwicklungsprogrammen erteilt werden, sondern diese muss individuell auf jeden Einzelnen zugeschnitten sein.

### Zertifizierung

Aus dem Vorhergehenden kann ersehen werden, dass die Ausbildungsleistung zum Beispiel von Examen unterstützt werden muss, mit dem Ziel sich zu vergewissern, dass das Personal der Rechnungskontrollbehörde ein solides Wissen über Staatsrechnungsprüfungen und Buchhaltung hat. Ausserdem muss von allen Rechnungsprüfern die Erfüllung dieser Aufgaben mit wachsender Verantwortung, gutem Urteilsvermögen und dokumentierter Angemessenheit gefordert werden, die auch gute analytische und kommunikative Qualifikationen aufweisen müssen. Das Examen ist mit dem Qualifikationsprofil verbunden, dass als Mindestanforderung für einen Rechnungsprüfer der Kontrollbehörde festgelegt wurde. Demzufolge ist das Examenverfahren ein wichtiger Teil unserer internen Arbeit in Qualitätsthemen. Eine hohe Qualität in der jährlichen Rechnungsprüfung verleiht der Gesamtheit der öffentlichen Verwaltung einen zusätzlichen Wert. Zur Ermunterung des Personals in Lehrgänge und Qualität in ihrer Arbeit zu investieren, sollte denjenigen, die die Examen bestanden haben, ein Beweis ihrer Qualifikationen und Eignung als Rechnungsprüfer zur Verfügung gestellt werden, ein Zertifikat. Dies würde ausserdem zu einem intensiveren Engagement führen, denn es gälte, ein Ausbildungsziel anzustreben.

Das Zertifikat hätte eine obligatorische Fortbildung für den Erwerb weiterer Zertifizierung zur Folge, die die Aufrechterhaltung der Qualifikationen garantiert. Die Forderung der Qualität in der Arbeit des Einzelnen und die Beachtung der allge-

meinen Normen, d.h., unserer ethischen Forderungen, müssen mit der Forderung einer fortlaufenden Zertifizierung Hand in Hand gehen.

Ein wichtige Frage ist, wieviel zertifizierte Rechnungsprüfer wir benötigen. Unserer Meinung nach ist dies kein Problem. In Abhängigkeit der Arbeitsrotation des Personals, werden wir genauso viele wie bisher benötigen, denn wir leiden dauernd unter der Knappheit qualifizierter Rechnungsprüfer. Wie auch schon weiter oben erwähnt, bedeutet die Zertifizierung ebenfalls, dass es für uns einfacher sein wird, aufgrund einer klar umrissenen Karriere in der Institution das Personal zu halten. Es ist unser Bestreben, Examens- und Zertifizierungsverfahren in Zusammenarbeit mit externen Körperschaften durchzuführen. Dieses Thema wurde mit dem Auditing Board und mit der Schwedischen Vereinigung autorisierter Rechnungsprüfer (FAR), konkret mit deren Prüfungsausschuss, der auf dem Privatsektor Examen auf Rechnungsprüfer- und höherer Rechnungsprüferebene durchführt, besprochen.

#### Wichtige Qualifikationsprofile

Die wichtigen thematischen Gebiete beinhalten:

- Rechnungsprüfung
- Buchhaltung
- die Rolle des Rechnungsprüfers
- die Finanzierung der staatlichen Aktivitäten
- die Haushaltsplanung
- Informatik
- Finanzmanagement
- Handelsrecht
- Verwaltung
- einige Finanzthemen
- einige Steuerthemen

Die Orientierung der Examen richtet sich nach dem festgelegten Qualifikationsprofil.

#### Struktur

Zwei Examen sollten zur Zertifizierung erforderlich sein. Ziel ist, dass die Examen die Fähigkeit prüft, das, was gelernt wurde, in die Praxis umzusetzen, in Verbindung mit Situationen, in denen man sich während der Rechnungsprüfungen

der Behörden befinden könnte. Das erste Examen könnte möglicherweise mehr theoretischer Natur sein.

**Examen I** wird prüfen, ob der Rechnungsprüfer auf allen wichtigen Gebieten die für die Rechnungsprüfung in kleinen und mittleren Institutionen erforderliche Erfahrung hat und die Fähigkeit besitzt, diese Erfahrung in der Praxis anzuwenden.

**Examen II** prüft, ob der Rechnungsprüfer über ein tieferes Wissen auf allen wichtigen Gebieten der Prüfung grösserer Behörden, Körperschaften und Einrichtungen, die aus verschiedenen Gründen schwierig zu prüfen sind, verfügt. Hier ist es besonders wichtig, dass das Examen derartig gestaltet wird, dass die Fähigkeit, Theorie in der Praxis anzuwenden, geprüft wird.

Dem Examen I kann sich nach zwei oder drei Jahren Erfahrung in der Rechnungsprüfung in unserer Behörde unterzogen werden.

Um sich dem Examen II zu unterziehen, wird folgendes gefordert:

- das Examen I bestanden zu haben
- eine Rechnungsprüfungserfahrung von mindestens fünf Jahren, von denen drei Jahre in unserer Division für Finanzprüfungen gearbeitet werden muss.

Die praktische Arbeit nach Examen I wird die Rechnungsprüfung grösserer und komplizierterer Behörden beinhalten.

Als Anfangsregel (vielleicht für eine Übergangsperiode von zwei Jahren) gilt, dass bewährte Rechnungsprüfer mit einer Erfahrung von mindestens fünf Jahren – von denen mindestens drei Jahre in der Division gearbeitet werden muss – sich, ohne vorher das Examen I absolviert zu haben, dem Examen II unterziehen können.

Wie schon vorher erwähnt, wird die Zertifizierung mit der Gelegenheit verbunden sein, Verantwortung auf grösserer Ebene zu übernehmen. Von grösserer Wichtigkeit ist jedoch immer noch das Wissen, dass unsere langjährigen Rechnungsprüfer aufgrund ihrer langen Erfahrung erworben haben, ganz gleich, ob sie über Zertifizierungen verfügen oder nicht.



# *Privatfinanzierung für die öffentliche Dienstleistung: Themen der Rechnungsprüfung*

DAVID FINLAY

Direktor der Obersten Rechnungskontrollbehörde von Grossbritannien

Die Oberste Rechnungskontrollbehörde des Vereinigten Königreichs verfügt über ein Team auf die Funktionsprüfung spezialisierter Rechnungsprüfer, das sich wiederum nur dem Sondergebiet der Prüfung der vom Privatsektor finanzierten öffentlichen Dienstleistungsverträgen und anderen Verbindungen zwischen dem öffentlichen und privaten Sektor widmet. Nachfolgend erscheint eine Zusammenfassung des Referats "Privatfinanzierung für die öffentliche Dienstleistung: Themen der Rechnungsprüfung", das Jeremy Colman, leitender Angestellter der Obersten Rechnungskontrollbehörde von Grossbritannien, anlässlich der fünften Versammlung der INTO-SAI-Arbeitsgruppe über die Rechnungsprüfung der Privatisierungen, die in Jerusalem im Juni 1998 stattfand, gehalten hat. Dieses Dokument behandelt einige wesentliche Themen, die während der Prüfungen von mit privaten Mitteln finanzierten öffentlichen Projekten auftreten können; es beschreibt eine von der britischen Obersten Rechnungskontrollbehörde entwickelte Rechnungsprüfung, die sich auf die Analyse von wesentlichen Themen konzentriert und präsentiert einige gemeinsame Themen, die während dieser Prüfungen aufgetreten sind. Das Thema der öffentlichen, mit Privatmitteln finanzierten Dienstleistungsprojekte wird in der sechsten Versammlung der INTOSDAI-Arbeitsgruppe über Rechnungsprüfung der Privatisierung, die in Polen im kommenden Herbst 1999 stattfinden wird, noch eingehender behandelt werden.



22

## **Einleitung**

1. Gegenstand dieses Dokuments ist die Darlegung verschiedener Themen der Funktionsprüfung, die als Konsequenz des Beginns der Privatfinanzierung von öffentlichen Dienstleistungen aufgetreten sind. Es berücksichtigt die Funktion des Prüfers und dessen berufliche Qualifikationen zur Ausführung dieser Prüfungen und skizziert einige gemeinsame Themen, die in den vier vollständigen durchgeführten Prüfungen von privat finanzierten öffentlichen Dienstleistungsprojekten aufgetreten sind.

## **Merkmale der vom Privatsektor finanzierten Projekte in Grossbritannien**

2. Die Privatfinanzierung penetriert immer mehr in die Finanzierung von öffentlichen Dienstleistungen wie die Informatik, Immobilien, Strassen und Gefängnisse. Der Privatsektor entwirft, baut, finanziert und managt unter solchen Verträgen die Kapitalanlagen für die Erbringung der kontrahierten Leistungen und wird als Gegenleistung aufgrund der erbrachten Leistungen bezahlt. So wird zum



Beispiel für die Erbringung von Informatikdienstleistungen die gesamte erforderliche Hard- und Software vom Privatsektor geliefert, betrieben und gewartet. Der öffentliche Sektor spezifiziert als Teil des Vertrags die geforderten Resultate und zahlt für diese normalerweise aufgrund des Volumens, die den vereinbarten Qualitätskriterien unterliegen. Auf diese Weise werden alle Risiken, die mit dem Design, der Entwicklung, dem Bau und der Wartung der Anlagen verbunden und für die Erbringung der kontrahierten Leistungen erforderlich sind, vom Privatsektor getragen.

### Themen der Funktionsprüfung

3. Die Oberste Rechnungskontrollbehörde von Grossbritannien hat bis jetzt vier Berichte veröffentlicht, die die Erbringung von privat finanzierten, öffentlichen Dienstleistungen behandelt. Diese haben eine aus Privatmitteln finanzierte Brücke, ein grosses neues Computersystem, Gefängnisse und Strassen zum Gegenstand. Die Kosten der Privatfinanzierung sind normalerweise höher als die Kosten für vom Staat verliehenes Geld. Demzufolge ist der einzige Weg, dass diese Art von Verträgen eine Optimierung der Investition im Vergleich zur traditionellen öffentlichen Kontrahierung darstellt, dass andere reale finanzielle Vorteile zum Ausgleich der zusätzlichen Finanzierungskosten geboten werden, zum Beispiel, eine Verbesserung der Risikoverteilung, eine bessere Ausnutzung der Gelegenheiten, Innovationen und ein besseres Management.

4. Obwohl aufgrund der im vorhergehenden Paragraphen genannten realen Vorteile die Benutzung von Privatfinanzierung in vorteilhaftem Licht erscheinen lässt, besteht jedoch weiterhin die Gefahr, dass es für eine öffentliche Körperschaft die sofortige Realisierung eines Projekts zu erreichen und für dieses dann erst später zu bezahlen, sehr attraktiv ist, ohne die optimale Mittelverwendung zu berücksichtigen. Die wesentlichen von uns identifizierten Prüfungsthemen beziehen sich darauf, sich zu vergewissern, dass das Erfordernis der optimalen Mittelverwendung nicht von den öffentlichen Einrichtungen, die Privatfinanzierung in Anspruch nehmen, unterschätzt wird. Diese Fragen können in vier

allgemeine Fragen klassifiziert werden, die dann in detaillierte Unterfragen aufgeteilt werden. Diese Art der thematischen Analyse erlaubt dem Prüfer die Nachweise zu lokalisieren, die er zur Durchführung der Prüfung benötigt.

### Sind die Ziele klar?

5. Als externe Prüfer erwarten wir immer, dass die geprüften Einrichtungen ihre Ziele für die grossen Projekte klar formuliert haben. Im Kontext der Prüfung der Privatfinanzierungsgeschäfte ist dies viel mehr als eine Routinefrage. Diese Geschäfte sind sehr kompliziert und es ist selten, dass sie mit einer optimalen Mittelverwendung Hand in Hand gehen, es sei denn, dass diese vor Angebotsausschreibung des Projekts sehr gut durchdacht wurde.

6. Demzufolge behandelt diese Frage die strategischen Themen, die zu berücksichtigen sind, bevor die öffentliche Hand irgendwelche Kontrahierungsverfahren in Angriff nimmt. Dieses beinhaltet die Wahl der im Vertrag einzuschliessenden Dienstleistungen, die Klarheit der Ziele und die Art, diese zu erbringen, die Identifizierung der besten Art der Partnerschaft und die Risikoübertragung. Für den Anbieter eines privat finanzierten Projekts ist es immer eine gute Praktik, diese ganzen Erwägungen offiziell unter einen Hut zu bringen, was als ein Geschäftsrahmenentwurf bekannt ist. Solch ein Dokument hilft nicht nur bei der Entschlussfassung hinsichtlich des Projekts, sondern es bietet dem Prüfer auch die Garantie, dass die geprüfte Körperschaft über eine klare Grundlage für ihre Entschlüsse verfügt.

7. Die Ziele der zu erbringenden Dienstleistungen müssen in Leistungskonzepten ausgedrückt werden, mit grösserer Konzentration auf dass, was gefordert wird, als auf die genaue Methode der Erbringung. Der Grund hierfür ist, dass eine der wesentlichen Art und Weisen, in der eine Privatfinanzierung eine optimale Mittelverwendung anbieten kann, die Innovationen in der Art der Dienstleistungserbringung ist. Das Ausmass dieser Innovationen wird jedoch nicht vergrössert, wenn denjenigen, die die Dienstleistungen erbringen, unnötige Beschränkungen auferlegt werden. In unserem Bericht über die ersten vier privat finanzierten

*Die Privatfinanzierung penetriert immer mehr in die Finanzierung von öffentlichen Dienstleistungen wie die Informatik, Immobilien, Strassen und Gefängnisse.*



*Die Oberste Rechnungskontrollbehörde von Grossbritannien hat bis jetzt vier Berichte veröffentlicht, die die Erbringung von privat finanzierten, öffentlichen Dienstleistungen behandelt.*

Strassenplanungen merkten wir, dass aufgrund der verschiedenen stattgefundenen öffentlichen Untersuchungen viele detaillierte Aspekte der Strassenplanung eliminiert wurden. Dieser Fall beweist, dass den Bietern zwar viele detaillierte gesetzliche Beschränkungen auferlegt werden, jedoch unnötige Beschränkungen vermieden werden müssen.

8. Die optimale Mittelverwendung in den privat finanzierten Projekten wird nicht erreicht, bevor die Auftragnehmer des Privatsektors nicht Risiken tragen (andernfalls würde ihre Beteiligung die sichere Verleihung an einen souveränen Anleihernehmer – aber zu höheren Zinsraten als den üblichen bedeuten). Sie erwarten für solche Risiken bezahlt zu werden und demzufolge ist ein wichtiger Test für die optimale Mittelverwendung, ob die ihnen gezahlte Summe das von der öffentlichen Hand übertragene Risiko wert ist. Es ist durchaus möglich, dass die Verwendung von Privatfinanzierung neue Risiken entstehen lässt und auch dazu führt, dass einige davon von der öffentlichen Hand übertragen werden. Die Risikobegründung wird die Gesamtkosten des Projekts im Vergleich zur konventionellen Beschaffung erhöhen. Es ist wichtig, bei privat finanzierten Projekten zu klären, welche Risiken verursacht und welche übertragen werden.

9. Der Prüfer muss untersuchen, ob ein Geschäftsrahmenentwurf zur Garantie von Vorschlägen erster Qualität, Vermeidung unnötiger Kosten und Erhöhung der Chancen, gute Transaktionen zu erreichen, vorbereitet wurde. Der Geschäftsrahmenentwurf sollte zumindestens folgende Aspekte beinhalten: a) In Leistungskonzepten ausgedrückte Erfordernisse b) das Ausmass der zu suchenden Risikübertragung, Grenzen des Budgets und der Erreichbarkeit; c) irgendwelche Beiträge seitens der öffentlichen Hand (einschliesslich Begrenzungen); d) eine Bewertung der alternativen Optionen; e) ein Zeitplan; f) die bei der Bewertung der Angebote anzulegenden Kriterien.

#### **Wurden die idealsten Verfahren angewendet?**

10. Die Prüfer müssen immer versuchen festzustellen, ob in jeder Auftrags-

vergabe die angebrachten gesetzlichen Verfahren berücksichtigt wurden. Diese Frage kann in den privat finanzierten Projekten von noch grösserer Wichtigkeit sein, denn die Kompliziertheit der Transaktionen könnte ebenfalls komplizierte gesetzliche Verfahren bedeuten. Aber genauso wichtig wie die gesetzliche Korrektheit ist es, bei der optimalen Mittelverwendung effektiv zu sein. Über in der Form wettbewerbsfähige Verfahren zu verfügen, ist zum Beispiel nicht ausreichend, sondern diese müssen eine wirkliche Konkurrenzspannung in allen Phasen der Auftragsvergabe schaffen. Ohne diese Konkurrenzspannung kann im Allgemeinen keine optimale Mittelverwendung erfolgen.

11. Demzufolge versucht diese Frage festzulegen, wie die Auftragsvergabe selbst gemanagt wurde. Dieses beinhaltet die Planung der Auftragsvergabe, Festlegung der richtigen Bedingungen zur Garantie eines erfolgreichen Wettbewerbs, die regelmässige Bewertung, ob der Wettbewerb effektiv ist und die Kontrolle der Kosten des Verfahrens.

12. Bezüglich der Form, in der die Ausschreibung geplant wurde, versucht der Prüfer festzustellen, ob ein qualifiziertes Team mit ausreichender Zeit zusammengestellt wurde und ob dieses über die erforderlichen beruflichen Qualifizierungen verfügte (vorzugsweise Personen, die Erfahrung in dieser Art von Operationen haben). Der Prüfer müsste kontrollieren, ob der Käufer der öffentlichen Hand den Markt erforscht hat, zur Gewährleistung, dass kompetente Lieferanten existieren, die gewillt sind, ein Angebot für die Ausschreibung abzugeben. Es müssen wichtige Themen des Vertrags identifiziert und erwägt werden, wie die Vertragsdauer, mögliche Risikoverteilung unter den Parteien, Zahlungsmechanismus und das erforderliche Dienstleistungsniveau, wie dieses kontrolliert werden soll und einen Ausgleich für mangelhafte Dienstleistungen. Es sollte ebenfalls eine Ausschreibungsstrategie erstellt werden, die einen Zeitplan und andere Themen wie wieviel Phasen der Angebotsunterbreitung es geben sollte, beinhalten muss. In dieser Phase sind ausserdem Massnahmen wichtig, mit denen der Beschaffer beabsichtigt festzulegen, ob die Transaktion wirklich eine optimale Mittelverwendung darstellt.

*Es besteht jedoch weiterhin die Gefahr, dass es für eine öffentliche Körperschaft die sofortige Realisierung eines Projekts zu erreichen und für dieses dann erst später zu bezahlen, sehr attraktiv ist, ohne die optimale Mittelverwendung zu berücksichtigen*

*Als externe Prüfer erwarten wir immer, dass die geprüften Einrichtungen ihre Ziele für die grossen Projekte klar formuliert haben.*





Manchmal ist dies der Vergleich der vom Dienstleistenden zu erwartenden Kosten mit der Vertragsdauer unter Benutzung von konventionellen Methoden.

13. Eine effektive Konkurrenz ist das beste Mittel zur Gewährleistung einer optimalen Mittelverwendung bei der Auftragsvergabe. Der Prüfer muss nach Beweisen der Konkurrenzspannung während des gesamten Auftragsvergabeprozesses suchen. Dieses wird erreicht, indem das Marktinteresse stimuliert, eine gute Angebotsliste erstellt, klare Information über die geforderte Dienstleistung und deren Qualität gegeben, und eine klare Angebotsabgabeaufforderung mit Toleranz für Innovation und Angabe der Beurteilungskriterien erstellt wird. Der Prüfer sucht nach Beweisen, dass der Zeitplan strikt eingehalten wurde und dass alle Verhandlungen mit den bevorzugten Bieter der Konkurrenzspannung unterliegen. Die Angebote müssen fair und in Einklang mit technischen und finanziellen Kriterien und verschiedenen Vorschlägen für die Risikoverteilung und unter voller Berücksichtigung der Innovation beurteilt werden.

14. Die anfängliche Beurteilung der verschiedenen Optionen als Teil des Geschäftsrahmensentwurfs sollte bewiesen haben, dass die Privatfinanzierung im wesentlichen löhnend war und eine optimale Mittelverwendung liefert. Diese Position muss jedoch während der Angebotsvergabephase laufend überprüft werden damit, wenn das Projekt nicht mehr löhnend ist, es die verantwortlichen Personen sofort annullieren können. Der Prüfer muss nach Nachweisen suchen, die die Durchführung dieser Überprüfungen belegen.

15. Da privat finanzierte Verträge naturgemäß komplizierter als konventionelle Verträge sind, können die Kosten der Ausschreibung sehr hoch sein. Der Prüfer sollte nach Nachweisen suchen, die belegen, dass diese Kosten auf ein Mindestmass gehalten wurden. Budgets für externe Berater, die nach der Vergabe kontrahiert werden, sollten Festkosten beinhalten und scharf überwacht werden.

16. Da die Konkurrenz für die Erzielung der optimalen Mittelverwendung bei diesen Transaktionen wesentlich ist, muss der Beschaffer sehr sorgfältig erwägen, ob die Interessen der Bieter während der Auftragsvergabe entsprechend berücksichtigt

wurden. Dass heisst, dass alles, was gesetzlich und zweckmässig gemacht werden kann, um den Bieter zur Angebotsabgabe und dazu, in diesem Prozess zu verharren, zu bewegen, auch getan werden sollte. Obwohl das Verfahren der Vertragsvergabe an eine privat finanzierte Transaktion die Ausschreibung ist, ist es für die öffentlichen Einrichtungen äusserst wichtig zu berücksichtigen, dass dies in vielen Aspekten ebenfalls eine Taktik ist, eine Geschäftschance an den Privatsektor zu verkaufen.

#### Wurde das beste Angebot gewählt?

17. War die Ausschreibung erfolgreich, sollte eine Palette von Lösungen seitens der Bieter vorgeschlagen werden. Der öffentliche Sektor muss den Unterschied zwischen den Angeboten und deren Beurteilung in Einklang mit vorher festgelegten Kriterien zur Wahl der finanziell am günstigsten Offerte vollkommen verstehen. Abschliessend müssen die Verhandlungen mit den bevorzugten Bieter mit grosser Sorgfalt geführt werden.

18. Die verschiedenen Lösungen können radikal unterschiedliche Gestaltungen für die Benutzung der für die Leistungserbringung, die Gegenstand des Vertrags ist, erforderlichen Gelder enthalten. Dieses ist das Feld, auf dem die Bieter die meisten Innovationsideen anbieten können. Es müssen ebenfalls verschiedene Vorschläge für den Betrieb der Leistungen und für die Art und Weise, in denen diese finanziert und kontrolliert werden, gemacht werden. Und abschliessend bieten die Angebote auch Variationen hinsichtlich der Risikoverteilung an. Der Prüfer sollte nach Nachweisen suchen, die belegen, dass solche Unterschiede berücksichtigt und dass, wenn erforderlich, die entsprechenden externen Berater zu Rate gezogen wurden. Es ist unwahrscheinlich, dass ein klares Gewinnerangebot in Einklang mit allen Kriterien existiert und die relative Relevanz und das den Kriterien zugemessene Gewicht muss mit grosser Sorgfalt erwägt werden. Der Prüfer sollte nach Nachweisen solcher Erwägungen suchen.

19. Ein zu berücksichtigendes Schlüsselement sind ebenfalls die Kosten der in Konkurrenz liegenden Angebote. Es ist nicht immer der niedrigste Preis, der die

*Die optimale Mittelverwendung in den privat finanzierten Projekten wird nicht erreicht, bevor die Auftragnehmer des Privatsektors nicht Risiken tragen.*



*Die Prüfer müssen immer versuchen festzustellen, ob in jeder Auftragsvergabe die angebrachten gesetzlichen Verfahren berücksichtigt wurden.*

beste optimale Mittelverwertung bietet. Nichtfinanzielle Faktoren wie die Qualität der Dienstleistung sind sehr wichtig und Angebote mit niedrigen Preisen können zusätzliche Risiken wie die Förderleistung beinhalten. Der Prüfer sollte prüfen, ob diese Faktoren vor der endgültigen Wahl berücksichtigt wurden.

20. Die Zeit zwischen der Wahl des Gewinneranbieters und des endgültigen Vertrags ist sehr wichtig und beinhaltet im Allgemeinen eine Verminderung der Konkurrenzspannung und demzufolge ein zusätzliches Risiko für die optimale Mittelverwendung. Der Käufer der öffentlichen Hand muss diese Phase zwecks Gewährleistung, dass es dem Bieter nicht gelingt, die Transaktion zu seinen Gunsten noch mal zu verhandeln, sorgfältig managen. Der Prüfer sollte sorgfältig alle in dieser Zeitperiode entstandenen Änderungen der Transaktionsbedingungen überprüfen, um sicherzugehen, dass diese gerechtfertigt sind. Solche Änderungen könnten sich nicht nur auf die Preise beziehen, sondern auch auf eine Minderung der Qualität des Angebots, Risikoverteilung oder Vertragsstrafen für Nichterfüllung.

#### Ist diese Transaktionen plausibel?

21. Vor der endgültigen Vertragsunterschrift muss sich der Käufer von den Verhandlungsdetails distanzieren, um sich diese grundlegende Frage zu stellen. Das Ausschreibungsverfahren hat normalerweise viele Monate gedauert und es besteht nun das Erfordernis, alle fundamentalen Gründe dieses Ausschreibungsverfahrens noch einmal zu erwägen und ob die von diesem Vertrag gedeckte Dienstleistung noch einen Sinn hat. Der Prüfer sollte nach Folgendem suchen:

a) Dass der Käufer sich vergewissert hat, dass der Vertrag alle ursprünglichen Ziele deckt und sich in die eigentlichen Prioritäten einfügt.

b) Ob alle Alternativen fair berücksichtigt und eliminiert wurden;

c) ob der Vertrag eine zufriedenstellende Erbringung der Dienstleistungen während der gesamten Vertragsdauer gewährt und schliesslich

d) ob man lang- und kurzfristig die Mittel hat.

#### Gemeinschaftliche Themen

22. Unsere Erfahrung mit den vier von uns bereits veröffentlichten Berichten hat folgende in Erscheinung tretende gemeinsame Themen identifiziert:

- **Gewährleistung einer effektiven Ausschreibung** – Untersuchung des Marktes, Attraktion der richtigen Bieter und Auswahl dieser, Aufrechterhaltung der wettbewerbsbestimmten Spannung, Erstellung eines effektiven Projektteams, Heranziehen von Beratern.

- **Angebrachte Risikoverteilung** – Identifizierung des tatsächlichen Risikos und Erkennung der Konsequenzen für die Transaktion, sollte ein solches auftreten; Begründung und Abschwächung des Risikos, Bewertung des Risikos.

- **Bewertung der optimalen Mittelverwendung** - Vergleichende und/oder alternative Elemente der öffentlichen Hand, Kosten während der Dauer des Vertrags.

- **Management der Verträge** – Gewährleistung der Leistungserbringung während der Dauer des Vertrags, Flexibilität in den Verträgen zur Anpassung an zukünftige Änderungen, Vertragsstrafen und Entschädigungen für Nichterfüllung.

*Eine effektive Konkurrenz ist das beste Mittel zur Gewährleistung einer optimalen Mittelverwendung bei der Auftragsvergabe.*





# Analytische Prozeduren: Ein nutzbringendes Rechnungsprüfungstool

ROBIN SWAN

Leiter der statistischen Abteilung der Obersten Rechnungskontrollbehörde von Grossbritannien

Die Jahresabschlüsse spiegeln die Finanzaktivitäten einer Körperschaft wider. Es besteht eine funktionelle Beziehung zwischen den in diesen Abschlüssen beinhaltenen Datenelementen und den anderen finanziellen und nicht finanziellen Daten.

## 1. Einleitung

Die Prozeduren reflektieren diese Beziehungen: Sie werden als Modell der Beziehungen benutzt und liefern den Beweis, dass alles in Ordnung ist, oder sie identifizieren eventuelle Probleme.

“Analytische Prozeduren” sind ein allgemeiner Oberbegriff für eine Reihe von Methoden. In Grossbritannien werden die Rechnungsprüfungsnormen als “*Die Analyse der Beziehungen als*

(a) *zwischen finanziellen Datenelementen oder zwischen in der gleichen Zeitperiode entstandenen Datenelementen finanzieller und nicht finanzieller Daten; oder*

(b) *zwischen in verschiedenen Zeitperioden entstandener vergleichbarer finanzieller Information.*

*bezeichnet.*

Das Ziel ist, *Übereinstimmungen und vorausgesagte Muster oder wichtige Schwankungen und unerwartete Beziehungen und die aus diesen Untersuchungen resultierenden Resultate zu identifizieren*”.

Bei den Rechnungsprüfungsunternehmen des Privatsektors sind die analytischen Prozeduren eine der meist benutzten Methoden. Eine in den USA durchgeführte Studie gibt zu erkennen, dass ungefähr 40% aller Rechnungsprüfungsstunden dem Gebrauch solcher Prozeduren gewidmet sind.

Angesichts dieses eingehenden Gebrauchs und der offensichtlichen Tatsache, dass einige Arten der analytischen Prozeduren nicht für die zuverlässige Feststellung der Fehler geeignet sind, können diese Grund zur Besorgnis geben. Das potentielle Problem kann durch die An-

wendung einer Dreiphasenstrategie für die Entwicklung eines erwarteten Resultats, dessen Vergleich mit den geprüften Unterlagen und der nachfolgenden Auswertung der Resultate unter Berücksichtigung der Präzision der Prozedur verringert werden. Diese Strategie reflektiert die Idee, dass zum Erhalt des höchsten Nutzens aus der analytischen Prozedur der Rechnungsprüfer die relativen Stärken der verschiedenen Methoden verstehen und sein Urteilsvermögen, Erfahrung und Wissen bezüglich der geprüften Einrichtung einsetzen muss.

## 2. Benutzungszweck der analytischen Prozeduren ist die Bildung des Urteilsvermögens des Rechnungsprüfers

Die analytischen Prozeduren können die Aufmerksamkeit des Rechnungsprüfers lenken, Beweise erbringen, oder die Auffindungen einer Rechnungsprüfung bestätigen. Dies kann in drei Kategorien aufgeteilt werden: Planung, sachliche und analytische Phase. In einer jeden dieser drei Phasen haben die analytischen Prozeduren sehr unterschiedliche Ziele.

2.1. *In der Planungsphase werden die analytischen Prozeduren zur Lenkung der Aufmerksamkeit benutzt.*

Während der Planungsphase einer Rechnungsprüfung werden die analytischen Prozeduren zum Verständnis des Geschäfts der Einrichtung, zur Identifizierung der Gebiete potentieller Rechnungsprüfungsrisiken und zur Unterstützung der Planung der Art, Zeit und Umfang der an-

*Analytische Prozeduren sind ein allgemeiner Oberbegriff für eine Reihe von Methoden*



deren Prüfverfahren benutzt. Die analytischen Prozeduren stützen sich in dieser Phase häufig auf die einstweilige Finanzinformation, Budgets und Kontenmanagement. Die verwendeten Daten sind häufig hohen Niveaus: Zum Beispiel der Vergleich der Jahresziffern der Bilanzen (eine Auffindung von Loebbecke & Steinbart (1987)). Die benutzten Methoden sind typisch einfache wie Scanning, die einfache Trend- und Ratioanalyse.

### 2.2 Die analytischen Prozeduren können sachliche Nachweise liefern.

Eine Finanzrechnungsprüfung benötigt immer irgendwelche Nachweise. Die Frage ist die Menge und Qualität dieser Unterlagen. Ist es ausreichend, das Restrisiko nach Beurteilung der Risikokontrollen des Kunden zu richten? Es bestehen zwei Kategorien der sachlichen Prüfung: Die analytischen Prozeduren und andere Verfahren wie Detailprüfungen (die die Inspektion der Dokumente erfordert) der Transaktionen und Bilanzen.

Die analytischen Prozeduren sind nicht nur eine Ergänzung zu anderen sachlichen Prüfungen, sondern sie können alle vertiefenden Nachweise liefern. Wenn die Aktivitäten unkompliziert und die zu berücksichtigenden Variablen begrenzt sind, können die analytischen Prozeduren oft ein Mittel mit guter Kosten-Wirksamkeitsrelation für den Erhalt eines Grossteils der vom Prüfer geforderten Unterlagen sein. Ein Beispiel wäre eine kleine Körperschaft, die eine bekannte Anzahl von Angestellten beschäftigt mit einem Gehaltsfestratio während der geprüften Periode. Hier wäre es normalerweise für die Prüfer möglich, diese Daten mit hohem Präzisionsgrad für die Schätzung der gesamten Kosten der Gehaltsliste der Zeitperiode zu benutzen und demzufolge Nachweise für ein wichtiges Datenelement in den Jahresabschlüssen zu liefern, ohne Detailprüfungen auf der Gehaltsliste vornehmen zu müssen. Die Prüfer von kommerziellen Unternehmen benutzen ausgiebig die in der Industrie anerkannten Ratios (wie Gewinnspannen oder Verkauf pro Quadratmeter der Geschäftslokale für die verschiedenen Einzelhandelsgeschäfte) zur Erbringung von Unterlagen, die die Angemessenheit der registrierten Datenelemente unterstützen.

Die analytischen Prozeduren können eine nutzbringende Methode für die Prüfung der Vollständigkeit des Gewinns sein, jedoch nur, wenn diese Gewinne mit einem angebrachten Präzisions- und Zuverlässigkeitsgrad vorausgesagt werden können. Abweichungen von den erwarteten Gewinnen können mögliche Unterlassungen aufzeigen, die nicht durch andere sachliche Tests festgestellt wurden. Viele argumentieren, dass sie beim Testen der objektiven Vollständigkeit die besten Unterlagen erbringen. Ein Beispiel hierfür ist die Prüfung einer Einrichtung wie das Büro für die Reisepassausstellung. Angenommen es bestehen drei Typen von Reisepässen, mit verschiedenen jedoch festen Gebühren. Die sich auf Lager befindliche und ausgestellte Anzahl der Reisepässe wird aus Gründen der nationalen Sicherheit sehr streng kontrolliert. Eine sehr einfache analytische Prozedur würde die Berechnung der Einkünfte, basiert auf die während eines Jahres ausgestellte Reisepassanzahl eines jeden Typs, multipliziert mit den entsprechenden Gebühren sein. Die ausgestellte Anzahl ist eine Funktion der Vorratsänderung (eine Änderung des Vorrats nach Angleichung des Erwerbs von Blankoreisepässen, der beschädigten und der vor Ausstellung vernichteten).

Die britischen Rechnungsprüfungsnormen ermutigen die Rechnungsprüfer zur Berücksichtigung einer Reihe von Faktoren bei dem Entschluss, ob man analytische Prozeduren als grundsätzliche anwenden sollte. Diese Faktoren sind unter anderen:

- Die Plausibilität und Voraussagefähigkeit der für den Vergleich und Beurteilung identifizierten Beziehungen. Zum Beispiel, eine starke Beziehung zwischen bestimmten Verkaufskosten und der Rechnungsstellung in Geschäften, in denen das Verkaufsteam durch Kommissionen bezahlt wird.
- Die Ziele der analytischen Prozeduren und bis zu welchem Punkt ihre Resultate zuverlässig sind.
- In welchem Grad die Information disaggregiert werden kann.
- Die Verfügbarkeit sowohl der finanziellen Information (wie Budgets oder Voraussetzungen) als auch der nicht finanziellen (wie die Anzahl der hergestellten und verkauften Einheiten).

*Bei den Rechnungsprüfungsunternehmen des Privatsektors sind die analytischen Prozeduren eine der meist benutzten Methoden.*

*Die analytischen Prozeduren können eine nutzbringende Methode für die Prüfung der Vollständigkeit des Erträge sein.*

*Die britischen Rechnungsprüfungsnormen ermutigen die Rechnungsprüfer zur Berücksichtigung einer Reihe von Faktoren bei dem Entschluss, ob man analytische Prozeduren als grundsätzliche anwenden sollte.*



- Die Relevanz der verfügbaren Information.
- Die Vergleichbarkeit der verfügbaren Information und
- die allgemeinen Kenntnisse des Rechnungsprüfers über das Geschäft der Körperschaft.

Die Normen erklären weiterhin *“dass sich der Zuverlässigkeitsgrad der in den analytischen Prozeduren benutzten Information möglicherweise erhöht, wenn diese aus Quellen stammt, die nicht so sehr interne, sondern von der Körperschaft unabhängige sein sollten, oder aus dem Buchhaltungssystem unabhängiger Quellen hervorgehen”*.

Dies ist genau richtig. Zuverlässigkeit bedeutet, dass die Resultate der Benutzung einer analytischen Prozedur aufgrund irgendeiner Schätzung gruppiert werden. Hierzu werden zuverlässige Daten benötigt.

Die in der sachlichen Phase angewendeten Methoden neigen zu grösserer Kompliziertheit als diejenigen für die Planungs- und Revisionsphase. Es wird eine Reihe von Prozeduren benutzt. Diese beinhalten das Scanning, die einfache Trend- und Ratioanalyse. Komplizierte Verfahren wie Angemessenheitstests<sup>1</sup> sind ebenfalls normal, während quantitative Modellierungsmethoden wie statistische Regression zwar benutzt werden, jedoch nicht so häufig, wie andere.

Loebbecke & Steinbath (1987) fanden heraus, dass einige der in dieser Phase benutzten einfachen analytischen Prozeduren sehr unzuverlässig bei der Feststellung von sachlichen Fehlern sind. Aus diesem Grund wurde die Struktur in Sektion 4 vorgeschlagen.

*2.3 In der Revisionsphase einer Rechnungsprüfung haben die analytischen Prozeduren die Funktion, die Prüfung zu bestätigen und die Aufmerksamkeit des Prüfers auf hervorragende Punkte zu lenken.*

Die analytischen Prozeduren sind bei Prüfungsabschluss Schlüssel und obligato-

rischer Bestandteil der gesamten Revision. Die aus der Anwendung dieser Prozeduren geschlossenen Folgerungen bestätigen die während der Prüfung bezüglich der individuellen Elemente der Abschlüsse gebildeten Folgerungen und helfen bei der Entschlussfassung, ob die Abschlüsse in ihrer Gesamtheit mit dem Wissen des Prüfers über das Geschäft der Körperschaft übereinstimmen. Sie können ebenfalls Gebiete identifizieren, auf denen weitere Arbeiten erforderlich werden. In dieser Phase überwiegen die einfachen Methoden.

### **3. Um erfolgreich zu sein, ist ein gutes Beurteilungsvermögen nötig.**

Damit ein analytische Prozedur nutzbringend ist, müssen die Prüfer das Geschäft, um das es sich handelt, verstehen, damit sie die eigentliche Beziehung zwischen den verschiedenen Teilen einer Gesamtheit von Abschlüssen oder anderer Daten erkennen können. Die Prüfer müssen ebenfalls in der Lage sein, die Qualität der Daten gut beurteilen zu können. Um dieses in einen Zusammenhang zu bringen, benötigen die Prüfer einen Rahmen, in dem sie arbeiten und dazu noch beurteilen können, wie exakt ihre Prozeduren wahrscheinlich sein werden. Die Methodologie ist bei der Verwendung von statistischen Methoden sehr verständlich. Da die Methoden häufig nicht quantitative sind, müssen die Prüfer ebenfalls die Exaktheit der Methode beurteilen. Die folgenden Paragraphen beschreiben einen Rahmen für die Beurteilungsstruktur der Prüfer, der ihnen gleichzeitig Flexibilität für die Anwendung ihrer Erfahrung und ihres Wissens über den geprüften Organismus verleiht.

### **4. Eine Methodologie für analytische Verfahren: Ein Prozess in drei Phasen**

Zwecks Wirksamkeitspotenzierung der analytischen Prozeduren wird die folgende Strategie bei Durchführung einer analytischen Prozedur empfohlen. Die Grundstruktur ist ein Prozess in drei Phasen:

*Die analytischen Prozeduren sind bei Prüfungsabschluss Schlüssel und obligatorischer Bestandteil der gesamten Revision*



<sup>1</sup> Angemessenheitstests können als die informelle Version der statistischen Analyse angesehen werden. Sie beinhalten die Benutzung von finanziellen und nicht finanziellen Daten für die Vorhersage einer Kontoziffer.



(1.) Entwicklung eines Modells für die erwarteten Resultate.

(2) Vergleich des vorausgesagten Betrags mit der Bilanz.

(3) Beurteilung der Resultate unter Berücksichtigung des mit dem Erwartungsmodell verbundenen Präzisionsmodell. Dies kann insbesondere bei statistische Methoden, jedoch implizit bei anderen gemacht werden.

In detaillierter Form ist der Prozess folgender:

[1] Der erste Schritt ist festzulegen, welche Beziehung der Prüfer zwischen dem Wert in den geprüften Abschlüssen und den anderen Daten erwartet. In formeller Weise ausgedrückt bedeutet dies die Entwicklung einer Erwartung (ein Modell) einer Ziffer in den Abschlüssen, basiert auf Verfahren wie die Ratio-, Trend- oder Modellierungsanalysen. Es sollte versucht werden, kausale Zusammenhänge zwischen verschiedenen Datengruppen einzugliedern und die Analyse wird das Verständnis des Prüfers der plausiblen Beziehungen zwischen verschiedenen Datengruppen benutzen. Das Verständnis und die Kenntnis des Geschäfts des Kunden seitens des Prüfers ist ein wesentlicher Teil dieses Prozesses. Die Normen erkennen dies an: - "Die Anwendung von analytischen Prozeduren stützt sich auf die Erwartung, dass zwischen den Daten Beziehungen bestehen und in Ermangelung von bekannten gegenteiligen Bedingungen weiterhin bestehen". (SAS 410).

Obwohl in den Definitionen für die Durchführung der Schätzung und der mit dieser verbundenen Variabilität keine spezifische Referenz existiert, wird vorausgesetzt, dass der Prüfer eine Erwartung entwickelt. Ohne die Entwicklung eines Erwartungsmodells könnte die analytische Prozedur irreführend oder falsch sein. Wenn dieser Schritt der Modellgestaltung an erster Stelle gesetzt wird, kann man sich nachdrücklicher auf die in dem Schätzungsprozess impliziten Hypothesen konzentrieren und man lenkt die Aufmerksamkeit auf die für die Schätzung angewandte

Methode. So könnte zum Beispiel der Vergleich zwischen den gegenwärtigen und den vorhergehenden Bilanzen durch die Annahme, dass die Bilanzen des vorhergehenden Jahres relevante Voraussagen von demjenigen sind, was die Bilanzen des laufenden Jahres sein sollten, negativ beeinflusst werden. In diesem Fall könnten in diesen beiden Bilanzen Information fehlen, die den Gesichtspunkt der Abschlüsse verändern können, es sei denn, der Prüfer hat Beziehungen festgelegt, die diese beiden Bilanzen in Zusammenhang bringen. Es könnte zum Beispiel sein, dass die Summe der Zahlungen nicht aufgrund der gleichen Grundlage wie im Vorjahr berechnet wurde, weil sich die Kategorien des Personals verändert haben. Sollte dieses nicht berücksichtigt worden sein, könnte ein Untersuchungsgebiet vergessen werden (warum wurde der gezahlte Gesamtbetrag unverändert gelassen, wenn eine Änderung der (verbundenen, grundlegenden) Daten verändert wurden?).

In dieser Phase und bevor der geprüften Einrichtung gegenüber irgendwelche Kommentare abgegeben werden, ist es äusserst wichtig, die potentiellen Erklärungen für eventuelle Differenzen zu finden.

[2] Vergleich der Ziffern in den Abschlüssen mit den Schätzungen des Prüfers. Die unter 1 identifizierten potentiellen Erklärungen sind die Grundlage für die Beurteilung (3. Phase) der von der geprüften Einrichtung abgegebenen Erklärung. Die zu berücksichtigenden Aspekte sind folgende:

- Ist die analytische Prozedur unzulänglich?
- Waren die vom Prüfer verwendeten Daten von guter Qualität?
- Könnten in den Abschlüssen mögliche Fehler unterlaufen sein?
- Wieviel Variabilität ist mit der Schätzungsprozedur verbunden und demzufolge, wie genau kann diese sein?

[3] Die Endphase ist der Entschluss des Prüfers hinsichtlich des Erfolgs der Prozedur. Die Beurteilung basiert auf der Differenz zwischen den vom Prüfer ent-

*Damit eine analytische Prozedur nutzbringend ist, müssen die Prüfer das Geschäft, um das es sich handelt, verstehen, damit sie die eigentliche Beziehung zwischen den verschiedenen Teilen einer Gesamtheit von Abschlüssen oder anderer Daten erkennen können.*



<sup>2</sup> Erwartung bedeutet "ein Modell", von dem der Prüfer erwartet, dass es den Prozess reflektiert und dass den geprüften Wert voraussagt.



wickelten Erwartungen und der im Abschluss angegebenen Ziffer. Dieses beinhaltet eine Beurteilung der Präzision der Schätzung, die Resultate anderer Prüfungsarbeiten, die Relevanz der Differenz und die abgegebenen und überprüften Erklärungen.

Die Erwägung des für eine Erwartung erforderlichen Präzisionsgrads hängt von dem Ziel der analytischen Prozedur ab: Wird die analytische Prozedur als Teil der Planung, der sachlichen Prüfung oder der abschliessenden Revision benutzt? In allen drei Phasen ist die Präzision wichtig, aber man könnte anführen, dass sie am wichtigsten bei Benutzung zur Lieferung einer Prüfungsgarantie in der sachlichen Phase ist. Je grösser die Präzision, umso verlässlicher wird die analytische Prozedur bei der Feststellung von sachlichen Fehlern sein. Ein ähnliches Argument ist für die Planung gültig, denn die analytische Prozedur wird für eine direkte Arbeit benutzt. Demzufolge kann eine vom Prüfer nicht als zuverlässig anerkannte analytische Prozedur es unterlassen, ihm ein potentiell Problem aufzuzeigen. Dieses kann zur Folge haben, dass der Prüfer nicht ausreichende Prüfungsnachweise in seiner späteren Arbeit erhält. Dies ist kein Argument dafür, dass analytische Prozeduren nicht unterstützt werden, sondern es ist vielmehr ein Ansporn für die Prüfer ihre Beurteilungen in weiser und transparenter Art und Weise zu gebrauchen, dass heisst, die Arbeit und Beurteilungen sollten derart dokumentiert sein, dass sowohl unerfahrene als auch erfahrene Prüfer die Arbeit wiederholen und/oder analysieren können.

Blocher & Patterson (1996) befassten sich in den USA mit der Festlegung von Normen. In einem Artikel etablierten sie Schlüsselerwägungen, die die Präzision einer Erwartung beeinflussen. Dieses sind [1] die angewandten Methoden [2] die Verlässlichkeit der Daten, [3] die Disaggregation der Daten und [4] die Voraussagbarkeit der Beziehung. Diese sind ähnlich der weiter oben dargelegten. [1] und [4] sind gleich der Qualität des Modells, während [2] und [3] gleich der Qualität der Daten und auch dem Gebrauch der bestätigenden Information sind.

Die britischen Prüfungsnormen erkennen einige diesen Faktoren an. Das Prüfungsverfahren, SAS 410: Analytische Prozeduren, sagt folgendes aus:

Der Grad des Vertrauens, dass die Prüfer in die Resultate der analytischen Prozeduren setzen, wenn diese als wesentliche Prozeduren benutzt werden, kann auch von den folgenden Faktoren abhängen:

- Andere, auf die gleichen Aussagen des Abschlusses gerichtete Prüfungsverfahren. Zum Beispiel, andere vom Prüfer vorgenommene Verfahren beim Examen der Zahlungsfähigkeit der Schuldner, wie die Analyse der späteren Zahlungsbestätigungen können alle diejenigen Fragen bestätigen oder zerstreuen, die aus der Anwendung der analytischen Prozeduren auf ein veraltetes Profil der Kundenkonten entstehen;
- Die **Präzision** mit der die erwarteten Resultate der analytischen Prozeduren vorausgesagt werden können. Zum Beispiel erwarten die Prüfer normalerweise eine grössere Konsistenz beim Vergleich der Beziehung des Bruttoertrags der Umsätze einer Periode mit einer anderen als beim Vergleich von ins freie Ermessen gestellte Auslagen, wie für Forschung oder Werbung; und
- Die Frequenz mit der eine Beziehung beobachtet wird, zum Beispiel, ein sich monatlich wiederholendes Muster im Gegensatz zu einem jährlichen.

Das "genommene Vertrauen" wird in den von Blocher & Patterson festgelegten Punkten für die Erwägung der Präzision in gleicher Weise ausgedrückt (Punkte [3] und [4]).

**5. Die gesamte aus einer analytischen Prozedur resultierende gute Arbeit kann verlorengehen, wenn der Prüfer keine plausiblen Erklärungen für aus den erwarteten Werten oder den nicht erwarteten Resultaten stammende Schwankungen erhält.**

Ein entscheidender Teil des analytischen Prozedurzyklus ist der Erhalt von belegbaren Erklärungen über die Differenz zwischen der Voraussage der Prüfer und dem im Jahresabschluss registrierten Wert. Die britischen Normen sind bezüglich des Erfordernisses des Erhalts von passenden Erklärungen für wichtige Schwankungen oder für identifizierte, nicht erwartete Beziehungen, die nicht mit anderen wichti-

*Analytische Prozeduren sind ein sehr wirkungsvolles Tool für den Rechnungsprüfer, eine gute Kenntnis der geprüften Körperschaft und ihres Systems ist ebenso wichtig.*



gen Informationen übereinstimmen oder für diejenigen, die von den vorausgesagten Schemen abweichen, sehr deutlich. Sie besagen, "dass die Prüfer aufgefordert werden, nachzuforschen und geeignete Erklärungen und angebrachte belegende Nachweise zu erhalten" (SAS 410.4). Dies ist der kritischste Teil des Prozesses. Ganz gleich, wie gut die analytische Arbeit ist, so kann das Versagen bei der Beurteilung der Resultate und beim Erhalt von zufriedenstellenden Erklärungen für die während der Prüfungsarbeit auftretenden Auffindungen das gesamte Prüfungsergebnis in Gefahr bringen.

#### 5.1 Robert Libby nannte dieses Problem "Erklärungseffekt"

In den Sozialwissenschaften wurden über dieses Problem erhebliche Forschungen angestellt. Robert Libby (1981) entdeckte, dass ohne die entsprechende Vorbereitung viele Prüfer beim Erhalt korrekter Erklärungen über die Differenz versagen. Das Problem wurde treffend als der Erklärungseffekt beschrieben. Nach Feststellung dieses ist der nächste Schritt sich zu vergewissern, ob der Erklärungseffekt vermindert werden kann, indem man die beschlussfassende Person dazu bringt, sowohl die Erklärungen als auch die Gegen-erklärungen zu postulieren.

Anderson & Sechler (1986) erforschte dieses Gebiet. Obwohl sich ihre Arbeit nicht auf dem Rechnungsprüfungsgebiet entwickelte, waren sie jedoch nahe daran, die "richtige" Erklärung für ein Vorkommnis zu finden. Sie folgerten, dass, "wenn Leute typisch alle möglichen Alternativen vor einem wichtigen Entschluss erwägen, könnte die Voreingenommenheit der Erklärung unwichtig sein; die verschiedenen Gegenerklärungen würden den Entschlussfasser als relativ unvoreingenommen belassen". Die Arbeit dieser Firma liess sie

ebenfalls zu folgendem Schluss kommen: "Der (Erklärungs-) Irrtum wurzelt in der Unfähigkeit (oder Unwilligkeit) der Leute zu erkennen, dass die Verfügbarkeit einer bestimmten Erklärung aufgrund von Faktoren entstanden sein könnte, die mit der Wahrheit der Erklärung keine Beziehung haben und dass ebenso plausible, kausale Erklärungen entwickelt werden können..." Dies ist ein Können, über das Rechnungsprüfer, Statistiker, Rechtsanwälte und viele andere Berufspersonen verfügen müssen.

Um diesen Problemen entgegenwirken zu können, haben wir in der ORKB von Grossbritannien einige Regeln entwickelt. Diese sind:

- Identifizierung von potentiellen alternativen Erklärungen während der Entwicklung des Erwartungsmodells;
- die Voraussage machen und diese mit der Buchungsziffer vergleichen;
- die alternativen Erklärungen analysieren;
- Erklärungen suchen; und
- diese Erklärungen bestätigen.

Ziel dieser Regeln ist die Schaffung eines Rahmens, der dem Prüfer bei der Erstellung von abgewägten Beurteilungen seiner eigenen Arbeit und der von anderen angeführten Argumenten helfen soll.

## 6. Schlussfolgerung

Analytische Prozeduren sind ein sehr nutzbringendes Tool für den Rechnungsprüfer. Sie können jedoch nur dann wirksam sein und verlässliche Nachweise erbringen, wenn sie mit dem Können und gutem Urteilsvermögen eines erfahrenen Prüfers eingesetzt werden (oder unter Aufsicht eines erfahrenen Rechnungsprüfers). Ausserdem ist eine gute Kenntnis der geprüften Körperschaft und ihrer Systeme erforderlich.



# Bewertung der Dienstleistungsqualität der öffentlichen Hand

MICHAEL J. WHITEHOUSE

Direktor für Value for Money Development (Entwicklung der Funktionsprüfung),  
der Obersten Rechnungskontrollbehörde des Vereinten Königreichs

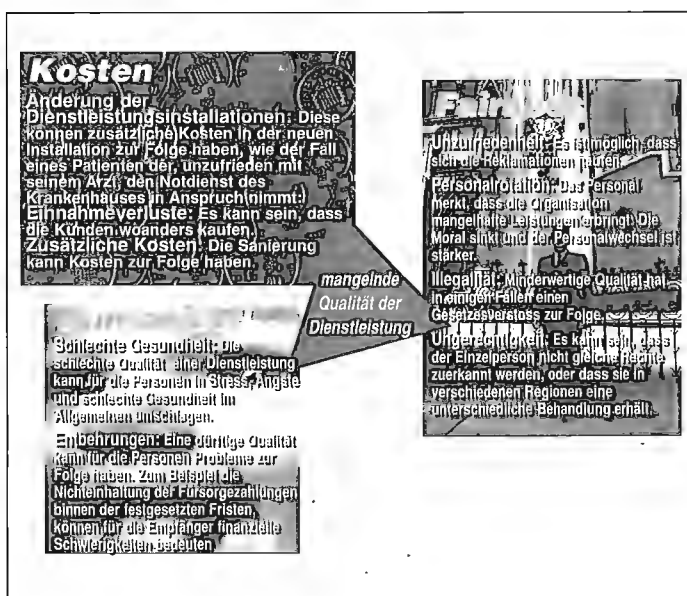
Der öffentliche Sektor erbringt Leistungen, die sowohl dem einzelnen Bürger als auch der Allgemeinheit zugutekommen.

1. Die Zentralregierung stellt eine umfassende Dienstleistungspalette zur Verfügung, wie das Gesundheitswesen, juristische und soziale Leistungen, Ausbildung, die Polizei und Kultur, um nur einige zu nennen. Die Qualität dieser Dienstleistungen und deren Kosten sind grundsätzliche Belange, die für die Regierung, den Steuerzahler und die Benutzer äusserst interessant sind.

2. Alle Dienstleistungen der Zentralregierung unterliegen der Kontrolle der Obersten Rechnungskontrollbehörde – der NAO (National Audit Office – NAO), die das Parlament in ihren Funktionsprüfungsberichten über die Qualität einer Reihe von öffentlichen Dienstleistungen informiert, zum Beispiel, wie die Londoner Polizei auf die Anrufe der Bürger reagiert, die Qualität der Konsulatsdienstleistungen, die die britischen Staatsbürger von ihren Botschaften, wenn sie sich im Ausland befinden, erhalten und das Niveau der Sozialleistungen, die Empfänger dieser in lokalen Sozialversicherungseinrichtungen erhalten. Die nachstehende Graphik stellt die typischen Risiken der Funktionsprüfung, die aus mangelhaften Dienstleistungen der öffentlichen Hand entstehen, dar.

3. Die Beurteilung der Dienstleistungsqualität der öffentlichen Hand kann aus folgenden Gründen sehr kompliziert sein:

- Die öffentlichen Dienstleistungen unterliegen schnellem Wechsel. Gegenwärtig ist die Regierung weniger ein Dienstleistender, sondern vielmehr ein Erwerber von Dienstleistungen. Die Privatisierung, die Markttests, die externe Kontrahierung und die privaten/öffentlichen Vereinigungen führen zu verschiedenen Abkommen der öffentlichen Leistungser-



Eine mangelnde Qualität in den Dienstleistungen kann viele Folgen haben.

bringung. Zum Beispiel werden die Leistungserbringungen häufig in Verträgen reguliert und bei Nichterfüllung der Verpflichtungen, einschliesslich von Qualitätsspekten, können Vertragsstrafen erhoben werden. Wir müssen uns vergewissern, dass wir uneingeschränkter Zugang zu den Archiven derjenigen haben, die von der öffentlichen Hand finanzierte Dienstleistungen erbringen.

- Der Schutz der Verbraucher ist jetzt ein wesentlicher Faktor. Einer der Einflüsse auf die Qualitätsnormen in den letzten Jahren war das Ausmass, in dem der öffentliche Sektor Faktoren adoptierte, die die Qualität des Privatsektors beeinflussten, wie zum Beispiel dem Kunden die Wahl geben. Es bestehen jedoch weiterhin Unterschiede zwischen dem privaten und öffentlichen Sektor und diese wer-

*Wir haben das Parlament in unseren Funktionsprüfungsberichten über die Qualität einer Reihe von öffentlichen Dienstleistungen informiert.*



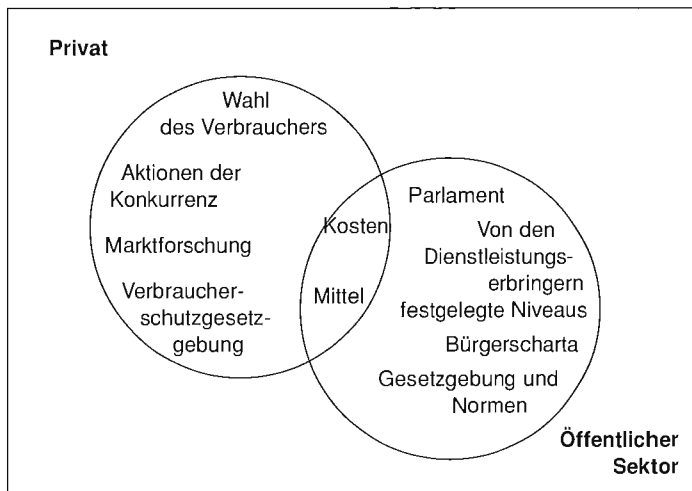


fen eine Reihe von Fragen auf, die wir in unseren Funktionsprüfungsstudien beachten müssen, zum Beispiel:

**Wer legt die Maßstäbe der Dienstleistungen fest?** Auf dem Privatsektor ist es die Freiheit des Kunden, der den Masstab der Dienstleistung beeinflusst. Maßstäbe werden teilweise von der Beurteilung des zum Erhalt eines gewissen Profits erforderlichen Qualitätsniveaus beeinflusst. Wenn der Profit absinkt, kann es sein, dass ein Leistungserbringer Massnahmen zur Verbesserung der Situation ergreift. Die Preise sind ein Faktor, aber die Verbraucher berücksichtigen auch die Qualität des Produktes – die Zuverlässigkeit, den Kundendienst, die Verfügbarkeit, die Sauberkeit in den Geschäften, Nebenleistungen, usw. Auf dem öffentlichen Sektor ist es meistens der Dienstleistungserbringer, der die Maßstäbe und wie diese erreicht werden, festlegt. Die Schlüsselfragen, die wir uns in unseren Funktionsprüfungsstudien stellen müssen sind, wie diese Maßstäbe festgelegt werden, ob diese rentabel sind und in welchem Grad der Benutzer der Dienstleistungen hierzu befragt wird.

**Kann man die Erwartungen der Kunden managen?** Auf dem Privatsektor geben Marktuntersuchungen Auskunft über die Erwartungen der Kunden und was sie zum Kaufen bewegt. Auf dem öffentlichen Sektor können die Erwartungen nicht so einfach erforscht werden und die Erfüllung dieser hängt davon ab, was man sich leisten kann. Ein Weg des Erwartungsmanagements ist, sich zu vergewissern, dass die Benutzer der öffentlichen Dienstleistungen völlig über das Dienstleistungsniveau, das sie erhalten, aufgeklärt werden, damit ihre Erwartungen realistisch sind. Die Schlüsselfrage in den Funktionsprüfungsberichten ist, wie effizient werden die Kundenerwartungen gemanagt?

**Wieviel kostet die Qualität?** Auf dem Privatsektor kann ein Dienstleistungserbringer festlegen, wieviel er für die Qualität der Leistungserbringung ausgeben kann, was normalerweise wiederum davon abhängt, was Profit bringt und was nicht. Auf dem öffentlichen Sektor sind die Dienstleistungen häufig an der Stelle, wo



Faktoren, die auf die Dienstleistungsqualität Einfluss haben.

sie erbracht werden, kostenlos und die Beziehung zwischen der Qualität und den Kosten für die Leistungserbringung ist nicht klar festgelegt. Die Erforschung der Qualitätskosten beweist, dass die Resourcenkosten reduziert werden können, wenn die Dienstleistung gegenüber dem Verbraucher halten soll, was sie verspricht. "Eine Sache sofort gut zu machen kann Geld sparen", zum Beispiel, das Außenministerium und des Commonwealth hat eine Marketingkampagne gestartet, die die Bürger bezüglich der Gesundheitsrisiken aufklärt, die sie auf sich nehmen, wenn sie ins Ausland reisen und was im Notfall zu tun ist. Diese anfängliche Investition hilft, die Anzahl der Personen, die den Konsultatsservice um Hilfe bitten müssen, enorm zu reduzieren. Die Schlüsselfrage in den Funktionsprüfungsberichten ist, ob die Kosten des Niveaus des geleisteten Dienstes bekannt ist und ob diese Kosten angemessen sind.

**Sind die Messungen der Qualität zuverlässig?** Im Vereinigten Königreich haben die Bürgercharta<sup>1</sup> sowie auch andere Initiative dazu beigetragen, dass öffentliche Körperschaften ein System für die Messung der Qualität der von ihnen erbrachten Leistungen einrichteten und deren Resultate periodisch veröffentlichen. Die Qualität ist naturgebunden jedoch ein subjektives Konzept und ihre Messung ist

*Die Schlüsselfragen in unseren Funktionsprüfungsstudien sind, wie diese Maßstäbe festgelegt werden.*



<sup>1</sup> Die Regierung führte die Bürgercharta 1991 mit dem Ziel ein, dass in den öffentlichen Leistungen die Wünsche der Verbraucher besser berücksichtigt werden und um ihre Qualität in ihrer Gesamtheit zu verbessern. Diese Charta kommt auf die gesamten Leistungen der öffentlichen Hand zur Anwendung, sowie auch auf zahlreiche privatisierte öffentliche Leistungen.



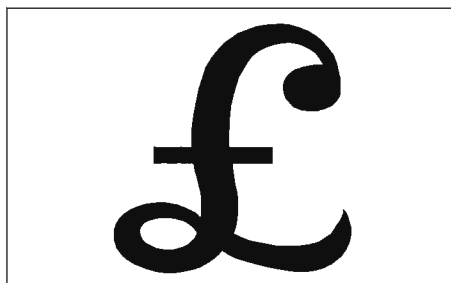
mit vielen Schwierigkeiten verbunden. Die aus unseren vorhergehenden Studien abgeleitete Erfahrung legt nahe, dass die Zuverlässigkeit einiger Informationen über Leistungsqualität – wie diejenigen, die aus Ministerienumfragen stammen – fragwürdig ist. (z.B. geringe Beantwortung und Mangel an Folgerichtigkeit in der Zeit). Diese Information wird dann in den Berichten nicht richtig wiedergegeben und es entsteht ein falsches Bild. Die Schlüsselfrage in der Funktionsprüfung ist, ob zuverlässige Messsysteme existieren und ob entsprechende Massnahmen ergriffen werden, wenn die Qualität nicht der geplanten entspricht.

Zusammengefasst ist zu sagen: Der öffentliche Sektor verfügt über eine grosse Kundenpalette. Diese können Kunden im wahrsten Sinne des Wortes sein, denn sie zahlen für die Leistung und können eine Auswahl treffen, da eine Reihe von Leistungserbringern existieren – diese Kunden unterscheiden sich nicht von denen, die ein Flugticket oder neue Kleider kaufen. Im Vereinten Königreich sind die privatisierten Licht- und Gasversorgungsunternehmen gute Beispiele, weil sie diese Art von Kunden haben. Es gibt Kunden, die für die Leistung oder das Produkt bezahlen, jedoch nicht die Wahl des Leistungserbringers haben, wie diejenigen, die einen Reisepass oder einen Führerschein beantragen; und dann gibt es andere, die nicht direkt für die Leistungen zahlen und auch nicht den Leistungserbringer wählen können, wie diejenigen, die Fürsorgezahlungen vom Staat erhalten. Wie können wir jedoch das von diesen Kunden erhaltene Dienstleistungsniveau beurteilen und uns eine angebrachte Meinung darüber bilden, ob die Leistung rentabel erbracht wird?

### Beurteilung der Qualität

4. Es gibt eine Reihe von Techniken, die bei der Beurteilung der Qualität einer Dienstleistung angewandt werden können. Diese können in folgende Kategorien zusammengefasst werden (i) Beurteilung der Qualitätskosten; (ii) Messung der Gesichtspunkte und Meinungen der Leistungsempfänger; und (iii) Prüfung, wie die Körperschaften die Leistungen erbringen.

5. Beurteilung der Qualitätskosten. Die Qualitätskosten sind ein Konzept, dass sich auf der Erkennung begründet, dass in Zusammenhang mit einer korrekten und einer inkorrekten Arbeitsausführung Kosten entstehen. Diese Kosten können wie folgt analysiert werden:



- Die **Vorbeugungskosten**, die Investitionen in Ausbildung, Festlegung der Niveaus und Planung für die Gewährleistung, dass die Arbeit von Anfang an korrekt durchgeführt wird, beinhalten.

- Die **Beurteilungskosten**, die mit den Kosten der Qualitätsüberprüfung und der Kontrolle, ob die Arbeit von Anfang an korrekt durchgeführt wurde, in Verbindung stehen.

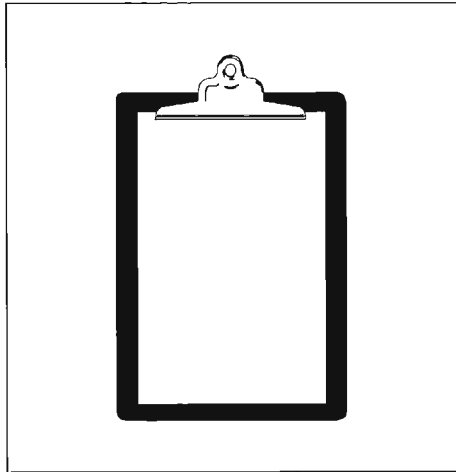
- Die **Kosten einer mangelhaften Erbringung**: Diese sind Kosten für die Bearbeitung der Reklamationen und Vertragsstrafen (Wiederholung der Arbeit, Verzögerungen, Verschwendung und Fahndung), die dann entstehen, wenn die Arbeit nicht von Anfang an korrekt ausgeführt wurde, zuzüglich der eventuellen Entschädigungskosten.

6. Die **Berechnung der Qualitätskosten** hilft der Beurteilung, ob die Dienstleistung greifbare Ergebnisse erzielt und ob durch die Reduzierung der Kosten einer mangelhaften Erbringung, Investitionen zur Ersparnis oder Eliminierung von Aktivitäten, die nicht wesentlich für die Leistungserbringung sind, Finanzersparnisse erzielt werden können.

7. **Messung der Ansichten und Meinungen**. Die Standpunkte derjenigen, die Dienstleistungen empfangen, ist ein Schlüssel zum Verständnis, ob die Qualität erreicht, die Kundenerwartungen realistisch und es möglich ist, die Leistung zu verbessern, indem Aspekten den Vorzug gegeben wird, die für den Kunden wichtiger sind. Es kann eine Anzahl von Techniken zur Erforschung der Meinungen der Kunden angewendet werden:

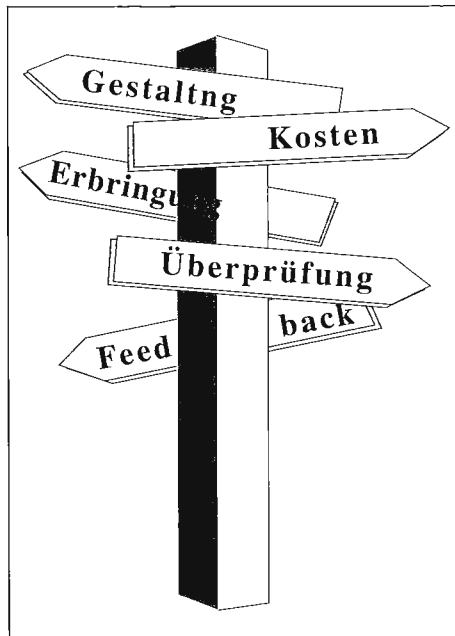
*Die Arbeit von Anfang an korrekt durchzuführen, kann Geld sparen.*





- Die auf Fragebogen basierenden **Umfragen** sind eine bewährte und getestete Methode, Daten über die Ansichten und Meinungen der Kunden zu sammeln. Die Resultate der statistischen Umfragen können extrapoliert werden, um etwas über die gesamte Bevölkerung zu erfahren. Bei Durchführung einer Umfrage ist es erforderlich zu berücksichtigen, wer befragt, wann befragt (man kann verschiedene Antworten zu den gleichen Fragen von den gleichen Leuten erhalten, je nachdem, ob man sie sofort nach Inanspruchnahme der Leistung, sechs Monate später und ein Jahr später befragt) und wie die Umfrage durchgeführt wird (zum Beispiel persönliche oder telefonische Befragung).

- Die **Diskussionsgruppen** können kleine Kundengruppen sein, die mit Hilfe



eines Monitoren die von ihnen erhaltene Qualität der Leistung diskutieren. Diskussionsgruppen sind ideal zum Erhalt qualitativer Information und, obwohl die Resultate nicht extrapoliert werden können, da sie statistisch nicht repräsentativ sind, so kann die Information, wenn sie zusammen mit anderem Beweismaterial benutzt wird, zur Erklärung beitragen, warum Einzelpersonen gewissen Entscheidungen getroffen oder eine Meinung gebildet haben.

- **Mysteriöse Käufer.** Bei dieser Methode wird meistens jemand geschickt, der die zu untersuchende Dienstleistung in Anspruch nehmen soll. Für das Personal der Körperschaft ist diese Person einfach nur ein anderer Kunde. Der "mysteriöse Käufer" beurteilt dann die Dienstleistungsniveaus und vergleicht sie mit den von der Körperschaft spezifizierten Qualitätsniveaus.

#### 8. Untersuchung, wie die Organisationen die Leistungen erbringen.

Wie eine Organisation ihre Dienstleistungen gestaltet und wie sie diese erbringt hat grossen Einfluss auf die Dienstleistungsqualität. Jede Qualitätsbewertung muss beurteilen, wie eine Körperschaft die Leistung erbringt. Durch kritische Betrachtung der existierenden Praktiken und der eingefahrenen Arbeitsweisen kann immer ohne Qualitätsverlust die Wirtschaftlichkeit verbessert und die Kosten reduziert werden. Es kann eine Vielzahl von Methoden und Techniken zur Untersuchung, wie eine Organisation ihre Leistungen erbringt angewandt werden. Einige von diesen sind folgende:

- Modellierung der Dienstleistungsqualität oder das SERVQUAL-Modell ist eine Technik zur Messung der von den verschiedenen Körperschaften und Einrichtungen erbrachten Dienstleistungen. Das Modell identifiziert 22 Faktoren, die in fünf Gruppen klassifiziert werden – Verlässlichkeit, Reaktionsvermögen, greifbare Resultate, Garantie und Empathie – die die Erreichung einer Leistung von hoher Qualität am meisten beeinflussen. Obwohl die Benutzung dieses Modells kompliziert ist, da man technische Expertenberatung benötigt, hilft es jedoch mit einigermaßen präziser Faktoren zu identifizieren, die die Leute bei einer Dienstleistung von grosser Qualität als wichtig ansehen. Das Modell wurde ursprünglich für den Pri-

*Die Schlüsselfrage in der Funktionsprüfung ist, ob zuverlässige Messsysteme existieren und ob entsprechende Massnahmen ergriffen werden, wenn die Qualität nicht der geplanten entspricht.*

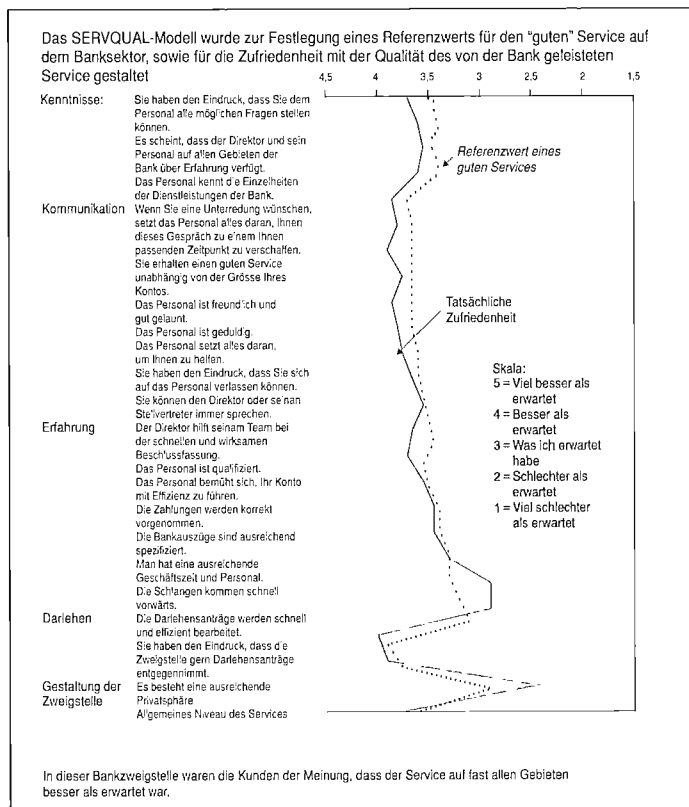


vatssektor entwickelt, es wird jedoch heutzutage auch auf dem öffentlichen Sektor angewendet.

- **Verfahrensmanagement.** Diese Technik ist nützlich, wenn festgestellt wird, dass die Kunden die Leistung nicht schnell genug erhalten, wann wirksamere Mittel für die Erbringung der Leistung benutzt werden müssen und wenn der bestehende Arbeitsfluss nicht verstanden wird und anscheinend nicht funktioniert. Die Überprüfung der in der Leistungserbringung beinhalteten Prozesse macht es erforderlich, sich auf die internen Messungen zu konzentrieren (Kosten, Erbringungszeit, Umfang und verwendete Mittel), auf die Produktionsmessungen (Fehlerquote, Genauigkeitsniveaus und Übereinstimmung mit den festgelegten Niveaus), auf die Messungen der Zufriedenheit der Verbraucher. Diese Technik kann teuer sein, aber bei Konzentration auf den Teil der Leistungserbringung, der die meisten Mittel verbraucht, oder für die Qualität am entscheidendsten ist, können die Anwendungskosten dieser Technik reduziert werden.

- **Bezugsgrößen** können zum Vergleich der Art und Weise, wie verschiedene Körperschaften ihre Leistungen erbringen und deren Kosten benutzt werden. In unserer Untersuchung über die Regulierung und Überwachung der Dienstleistungsqualität für die Kunden der Wasserindustrie haben wir die Bezugsgrößen des Kontrollorgans kontrolliert, als dieses die Leistung der Wasserindustrie mit denjenigen von vier Sektoren – Energie, Telekommunikation, Versicherungen und Banken – verglich.

- **Analyse des Netzes.** Dienstleistungsqualität hängt normalerweise von verschiedenem und häufig ungleichem Personal und Abteilungen innerhalb einer Organisation ab, die alle wirtschaftlich und wirksam aufeinander einwirken. Die Netzanalyse ist eine Methode der graphischen Darstellung der Aktivitäten insbesondere des erforderlichen kritischen Wegs zur Erbringung einer Leistung. Der kritische Weg bezieht sich auf alle diejenigen Aktivitäten eines Systems, die nicht flexibel sind – auf die "schlappe" Zeit. Irgendeine Verzögerung auf dem kritischen Weg verzögert die gesamte Leistung. Wenn ein kritischer Weg erst einmal identifiziert ist, kann man auch voraussichtlich



den Weg zur Verbesserung der Wirtschaftlichkeit der Leistungserbringung finden.

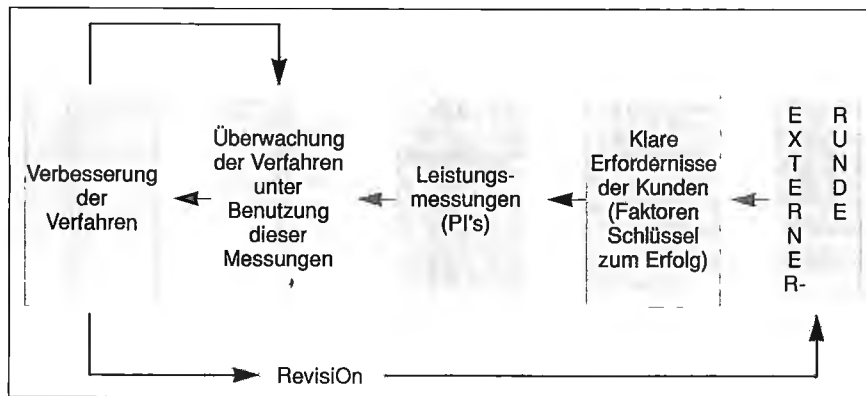
- **Beobachtung:** Die Beobachtung von Verfahren oder Ausrüstungen und der physischen Installationen kann eine nützliche Technik für den Erhalt von Informationen über die Qualität einer Dienstleistung sein. In unserer Studie haben wir diese Methode für die Prüfung der Qualität der Dienstleistungen der Museen und Galerien von Schottland verwendet.

**Schlussnoten**

9. Die Dienstleistungsqualität ist zweifellos ein wichtiger Bestandteil der Funktionsprüfung und die Qualitätsleistung ist für die Regierung bei der Gestaltung und Einführung von Programmen immer mehr von besonderer Wichtigkeit. Durch in unseren Funktionsprüfungsberichten gemachten Empfehlungen tragen wir weiterhin zur Verbesserung der Qualität bei, indem wir uns darauf konzentrieren, dass die Ministerien:

- **Zwecks Geldeinsparung und Verbesserung der Genauigkeit von Anfang an Qualität bieten,** zum Beispiel bei der





Verfahrensmanagement.

*Die Dienstleistungsqualität ist zweifellos ein wichtiger Bestandteil der Funktionsprüfung*

Bearbeitung von Dienstleistungsreklamationen.

- **Viel mehr auf Kundenbelange eingehen:** Wie zum Beispiel bessere Telefonbeantwortungsdienste und bequemere Öffnungszeiten für die Verbraucher.

- **Sich vergewissern, dass ihre Verfahren für die Reklamationsbearbeitung zufriedenstellend funktionieren:** Durch eine klare Festlegung von schnellen Verfahren, die, wenn etwas schief gegangen ist, schnelle und wirksame Abhilfe schaffen.

- **Die Schulung des Kundendienstpersonals verbessern.** Schulung des Personals in technischen Aspekten ihrer Arbeit und darin, wie man dem Publikum entgegenkommen könnte.

- **Bessere Ziele oder Niveaus festlegen.** Die Festlegung von attraktiven und realistischen Zielen, zum Beispiel, die Reduzierung der Wartezeiten, oder die schnelle Beantwortung der Korrespondenz, sowie auch die Festlegung der Dienstleistungsniveaus für die Wartezeiten für die Beantwortung der Korrespondenz.

- **Die Befragung der Verbraucher bezüglich der von ihnen in Anspruch genommenen erbrachten Dienstleistungen verbessern.** Eine reguläre Befragung der Verbraucher aufgrund von Studien, Zusammenkünften oder Reklamierungsbearbeitung.

10. In allen den vorhergehend angeführten Fällen müssen wir uns ein genaues Bild über die Kosten der Ministerien für die Einführung unserer Empfehlungen machen, zwecks Gewährleistung, das diese praktisch sind und die eventuellen Gewinne die entstandenen Kosten übertreffen. Hierfür wird ein klares und umfassendes Verständnis aller zur Dienstleistungsqualität beitragenden Faktoren benötigt.

11. Wir haben einen technischen Führer über die Bewertung der Dienstleistungsqualität unter dem Titel "Are we being served" (*Werden wir bedient?*) herausgegeben, der bei der Obersten Rechnungskontrollbehörde von Grossbritannien (NAO) angefordert werden kann.

Weitere Titel dieser Serie sind folgende:

Collecting, analysing and presenting data. How software can help (1996).

Value for money handbook (1997).

Picking the winners: a guide to vfm study selection (1997).

Designing vfm studies: a guide (1997).

Focus groups: How to apply the technique to vfm work (1997).

Benchmarking: How benchmarking can help in vfm examinations (1997).

Performance measurements: What to look for in vfm studies (1998).

Presenting data in reports: a guide. The public face of the NAO (1998).





# Die Prüfung der zweckentsprechenden Anwendung der öffentlichen Gelder - eine neue Kompetenz des belgischen Rechnungshofes

BARON JEROOM VAN VELDE  
Präsident des Rechnungshofs von Belgien

Neue Dimension der vom Rechnungshof übernommenen Rolle des Berichterstatters.

## 1. EINLEITUNG

Das Gesetz vom 10. März 1998, mit dem das Ausführungsgesetz des Rechnungshofs von Belgien abgeändert wurde, hat die Kompetenzen dieses Hofes dahingehend erweitert, dass es ihm jetzt ebenfalls die nachgängige Prüfung der zweckentsprechenden Anwendung der öffentlichen Mittel aufgetragen hat.

Dieses neue Mandat, dass den gesetzgebenden Versammlungen des Bundesstaats und der Bundeskörperschaften eine bessere Kontrolle der entsprechenden Regierungen erlauben wird, ist im Grunde genommen die Kulmination einer politischen und sozialen Entwicklung, die die Kontrolle der Wirksamkeit der Handlungen der öffentlichen Hand einführt und der vom Rechnungshof übernommenen berichterstattenden Rolle eine neue Dimension verleiht.

## 2. DER WERDEGANG

Verschiedene Elemente, wie der aus den in vorhergehenden Jahrzehnten aufgetretenen Wirtschaftskrisen entstandene Druck, der Einfluss des Modells des Privatsektors und die Vervielfältigung der Interventionen des Wohlstandstaats haben das Erfordernis vergrößert, den Bürger über die Verwendung der öffentlichen Mittel zu informieren. Die von der Zivilgesellschaft hinsichtlich der Dienstleistungsqualität gestellten Forderungen haben immer mehr zugenommen und die öffentliche Hand, besorgt um eine grössere demokratische Transparenz, hat sich gewillt

gezeigt, eingehender über ihre Aktivitäten zu informieren.

Einen ersten Schritt in diese Richtung wurde mit dem Gesetz vom 28. Juni 1989 gemacht, das die Gesetze der Bundeshaushaltsordnung änderte, zusammen mit der Einrichtung einer neuen Haushaltsstruktur. Die Haushaltsspezialität wurde nicht mehr in Abhängigkeit der Art der Ausgaben ausgedrückt, sondern in Übereinstimmung mit den Programmen, die die Aktivitäten zusammenlegen, die zur Durchführung eines gleichen Ziels beitragen. Die erforderliche Mittelzuweisung musste mit den entsprechenden Nachweisen belegt werden. Diese Reform sah demzufolge vor, den Haushalt in ein effektives Gebarungsinstrument umzuwandeln, dass die Bewertung sowohl des Verwirklichungsgrad der Ziele als auch der in Verbindung mit den erhaltenen Resultaten verwendeten Mittel erlaubte.

Das Gesetz vom 28 Juni 1989 übertrug dem Rechnungshof im Monat Mai ausserdem die Vorgestaltung der Verwirklichungsergebnisse des Haushalts des vorhergehenden Jahres, die Anlass zur Verabschiedung durch das Parlament eines begründeten Antrags auf vorläufige Erstellung der Haushaltsrechnung geben konnte.

Im begründeten Antrag auf vorläufige Erstellung der Haushaltsrechnung für 1990, der am 8. Juli 1991 gestellt wurde, tat das Abgeordnetenhaus dem Rechnungshof den Wunsch kund, dass dieser für das Parlament eine "Budgetkontrolle" zwecks Bewertung, ob und in welchem Mass die verwendeten Haushaltsmittel es erlauben, die gesetzten Ziele zu erreichen, durchführen sollte.

*Die von der Zivilgesellschaft hinsichtlich der Dienstleistungsqualität gestellten Forderungen haben immer mehr zugenommen und die öffentliche Hand, besorgt um eine grössere demokratische Transparenz, hat sich gewillt gezeigt, eingehender über ihre Aktivitäten zu informieren.*



Infolgedessen nahm der Rechnungshof verschiedene Gebarungskontrollen vor, deren Resultate Anlass zu spezifischen Veröffentlichungen waren, oder diese Resultate wurden in das Bemerkungsheft aufgenommen. Es wurden Berichte über Dienstleistungen und über sowohl vom Bundesstaat als auch von den verschiedenen Ländern und Regionen Belgiens abhängige Organismen erstellt. Die Feststellungen, die sich auf in der Haushaltsordnung, den Verfahren oder den Verwaltungsstrukturen gefundene Schwächen bezogen, hatten in einigen Fällen die Verbesserung der Dienstleistungsgebarung, die Einführung von Reformen oder die Beschleunigung ihrer Umsetzung in die Praxis zur Folge.

Die begründete Antragstellung bedeutete jedoch nicht eine unbestreitbare Gesetzesgrundlage die dem Hof erlaubte, systematische Prüfungen der Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Gebarung vorzunehmen.

Das Gesetz vom 10. März 1998 hat dem Hof jedoch diese Befugnis verliehen.

### 3. DAS GESETZ VOM 10. MÄRZ 1998

Nachfolgend werden die Artikel 5 und 5bis des Gesetzes über den Rechnungshof aufgeführt, so wie sie durch das Gesetz vom 10. März 1998 abgeändert wurden. Die vorgenommenen Abänderungen erscheinen in Kursivschrift.

#### Artikel 5 des Gesetzes über den Rechnungshof

Artikel 5. Diesem Rechnungshof obliegt die Prüfung und die Abrechnung der Buchhaltung der Staatsverwaltung und aller anderen Rechnungslegern des Staatsschatzes.

Er wacht darüber, dass kein Auslageposten des Haushalts überschritten und keine Übertragung vorgenommen wird.

Die Transaktionen hinsichtlich der Festlegung und des Einzugs der vom Staat und den Provinzen anerkannten Auflagen, einschliesslich der Steuereinnahmen unterliegen der allgemeinen Rechnungsprüfung des Rechnungshofes. Die Modalitäten der Durchführung dieser Rechnungsprüfung werden in einem zwischen dem Finanzminister und dem Rechnungshof vereinbarten Protokoll festgelegt.

Er genehmigt die Rechnungsführung der verschiedenen Verwaltungen und zu diesen Zwecken obliegt ihm die Einholung aller Informationen und Buchhaltungsunterlagen.

Der Rechnungshof hat das Recht, alle Buchhaltungsauszüge, Informationen und Aufklärungen bezüglich der Einnahmen und Auslagen der Gelder des Staates und der Provinzen anzufordern.

#### Artikel 5 und 5 bis so wie sie durch das Gesetz vom 10. März 1998 abgeändert wurden

Artikel 5. Diesem Rechnungshof obliegt die Prüfung und die Abrechnung der Buchhaltung der Staatsverwaltung und aller anderen Rechnungslegern des Staatsschatzes.

Er wacht darüber, dass kein Auslageposten des Haushalts überschritten und keine Übertragung vorgenommen wird.

Die Transaktionen hinsichtlich der Festlegung und des Einzugs der vom Staat und den Provinzen anerkannten Auflagen, einschliesslich der Steuereinnahmen unterliegen der allgemeinen Rechnungsprüfung des Rechnungshofes. Die Modalitäten der Durchführung dieser Rechnungsprüfung werden in einem zwischen dem Finanzminister und dem Rechnungshof vereinbarten Protokoll festgelegt.

Er genehmigt die Rechnungsführung der verschiedenen Verwaltungen und zu diesen Zwecken obliegt ihm die Einholung aller Informationen und Buchhaltungsunterlagen.

*Der Rechnungshof kontrolliert nachgängig die zweckentsprechende Anwendung der öffentlichen Mittel; und er garantiert, dass die Prinzipien der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit berücksichtigt werden.*

*Der Rechnungshof kontrolliert nachgängig die zweckentsprechende Anwendung der öffentlichen Mittel; und er garantiert, dass die Prinzipien der Sparsamkeit, Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit berücksichtigt werden.*

*Durch Hinzufügung eines Artikels 5 bis zum Gesetz über den Rechnungshof vom 28. Oktober 1846, hat das Gesetz vom 10. März 1998 die Forschungsbefugnisse des Rechnungshofes bei seinen traditionellen Arbeiten sowie auch in der neuen ihm übertragenen Mission in weitestem Sinn neu definiert.*



Die zuständige Behörde ist verpflichtet, dem Rechnungshof alle von diesem angeforderten Dokumente, Informationen und Aufklärungen zur Verfügung zu stellen und binnen einer Höchstfrist von drei Monaten seine Feststellungen zu beantworten. Der Rechnungshof kann diese Frist verlängern.

Der Rechnungshof kann In-situ-Prüfungen durchführen

*Das Abgeordnetenhaus kann den Rechnungshof mit der Durchführung der Analyse der Gebarung in den seiner Rechnungsprüfung unterliegenden Diensten und Organismen beauftragen.*

*Artikel 5 bis Der Rechnungshof ist zur Forderung befugt, dass ihm alle Dokumente und Informationen aller Art bezüglich der Gebarung der seiner Kontrolle unterliegenden Dienste und Organismen mitgeteilt werden.*

Der Rechnungshof kann In-situ-Prüfungen durchführen.

*Die zuständige Behörde ist verpflichtet, die Feststellungen des Rechnungshofes binnen einer Frist von einem Monat zu beantworten. Der Rechnungshof kann diese Frist verlängern.*

### 3.1 Umfang

Ziel des Gesetzes vom 10. März 1998 ist, dem Parlament eine Handhabe zur Beurteilung, wie die öffentlichen Gelder innerhalb des Rahmens der von der Regierung verfolgten Politik verwendet werden, zu geben.

Mit diesem Ziel wird dem Rechnungshof die nachgängige Prüfung der "zweckentsprechenden Anwendung der öffentlichen Gelder" und der Gebarung der seiner Kontrolle unterliegenden Körperschaften übertragen. Das zu diesen Zwecken adoptierte allgemeine Kriterium wird im Gesetzestext erklärt und es werden die Konzepte verwendet, die international als die "3E" bezeichnet werden, dass heisst, die *Sparsamkeit* (economy), die die Kosten der verwendeten Mittel bewertet, die *Wirksamkeit* (efficiency) oder die Beziehung zwischen diesen Mitteln und der erzielten Resultate und die *Wirtschaftlichkeit* (effectiveness) oder die Beziehung zwischen den erhaltenen Resultaten und den verfolgten Zielen. Im Allgemeinen handelt es sich um die Bewertung der Zweckmässigkeit der verwendeten Gelder angesichts der verfolgten Ziele. Diese Analyse berücksichtigt nicht nur die finanziellen und buchhalterischen Aspekte, sondern ebenfalls die Struktur und Methoden der geprüften öffentlichen Körperschaft.

Die Gebarungsprüfung wird auf Initiative des Rechnungshofes kraft seiner Un-

abhängigkeit und Unparteilichkeit seiner Nachforschungen durchgeführt. Das Gesetz vom 10. März 1998 sieht jedoch vor, dass das Abgeordnetenhaus zwecks Erweiterung und Aktualisierung der Information über Themen, die das spezielle Interesse des Parlaments erwecken, den Rechnungshof mit der Gebarungsprüfung der Dienste und Behörden beauftragen kann, die unter seine Jurisdiktion fallen.

In Übereinstimmung mit den vorbereitenden Arbeiten zu diesem Gesetz, wird die Ausübung dieses Rechts jedoch einer Antragstellung unterworfen, die in der Internen Ordnung des Parlaments noch zu regeln ist und die sich auf den Umfang und die Modalitäten eines jeden Auftrags an den Rechnungshof bezieht. Hiermit sollen die Störungen unterbunden werden, die eine zu häufige Benutzung dieser Befugnis hervorrufen würde, denn diese könnten die Arbeitsorganisation des Hofes behindern und sich auf seine Unabhängigkeit auswirken.

Abschliessend ist es wichtig darauf hinzuweisen, dass die Prüfung der zweckentsprechenden Anwendung der öffentlichen Gelder auf zwei Einschränkungen stösst, die durch die zwischen den Gewalten errichtete Ausgewogenheit entsteht. Erstens kann sich diese Prüfung, die unter den Verwaltungsbereich fällt, weder auf die Wahl noch auf die Zweckmässigkeit der von den Behörden beschlossenen Politik beziehen und ebenfalls nicht auf die in

*Der Rechnungshof muss sich darauf beschränken, dem Parlament in objektiver Weise die Information zur Verfügung zu stellen, die ihm die Beurteilung der Handlung der ausführenden Gewalt und gegebenenfalls die Auflage der erforderlichen korrigierenden Massnahmen erlaubt.*





diesem Rahmen festgesetzten Ziele. Der Rechnungshof muss sich darauf beschränken, dem Parlament in objektiver Weise die Information zur Verfügung zu stellen, die ihm die Beurteilung der Handlung der ausführenden Gewalt und gegebenenfalls die Auflage der erforderlichen korrigierenden Massnahmen erlaubt. Zweitens kann diese Prüfung nur nachgängig erfolgen, damit die Handlungsfreiheit der Regierung nicht beeinträchtigt und das Prinzip der Trennung der Gewalten in Frage gestellt wird.

### 3.2. Forschungsbefugnisse

Durch Hinzufügung eines Artikels 5 bis zum Gesetz über den Rechnungshof vom 28. Oktober 1846, hat das Gesetz vom 10. März 1998 die Forschungsbefugnisse des Rechnungshofes bei seinen traditionellen Arbeiten sowie auch in der neuen ihm übertragenen Mission in weitestem Sinn neu definiert.

Diese Änderung beinhaltet zwei Aspekte. Einerseits verstärkt dieses Gesetz den freien Zugang des Hofes zu allen für ihn erforderlichen Informationen mit der Spezifizierung "Informationen und Dokumente *aller Art*" und zwar mit der Erweiterung von zwei Konzepten, die in der Fassung "Dokumente bezüglich der *Einnahmen und Ausgaben* der Mittel *des Staates und der Provinzen*" zu beschränkend waren und die in der neuen Fassung als "Dokumente hinsichtlich der *Gebahrung* der seiner Kontrolle unterliegenden *Dienste und Organismen*" bezeichnet werden.

Auf der anderen Seite reduziert das besagte Gesetz die für den Einspruch anberaumte Frist, das heisst, die Zeit, die die zuständige Behörde zur Verfügung hat, um die Feststellungen des Hofes zu beantworten. Diese Frist wird von drei Monate auf nur einen Monat gekürzt, mit dem Ziel, den aktuellen Charakter der Prüfung aufrecht zu erhalten und demzufolge auch die Glaubwürdigkeit seiner Resultate.

### 4. SCHLUSSFOLGERUNGEN UND PERSPEKTIVEN

Aufgrund der gegenwärtigen Entwicklung des wirtschaftlichen und sozialpoliti-

schen Umfelds, muss die Einführung der Prüfung der zweckentsprechenden Anwendung der öffentlichen Gelder aus dem klaren und fest umrissenen Willen der gesetzgebenden Gewalt entstehen. Das dem Rechnungshof übertragene Mandat musste sich infolgedessen auf ein solides Rechtsfundament stützen, dass in klarer Form formuliert ist. Das Gesetz vom 10. März 1998 entspricht diesem Ziel.

Die korrekte Erfüllung dieser neuen Prüfungsmission des Rechnungshofes wurzelt in der Nützlichkeit der Resultate der Gebarungsprüfungen. Demzufolge müssen die aus diesen Prüfungen entstehenden Berichte soziale Probleme behandeln, angebrachte und leicht in die Praxis umzusetzende Vorschläge formulieren und schliesslich zum geeigneten Zeitpunkt veröffentlicht werden und leicht verständlich sein.

Das Ziel der Gebarungsprüfung, zu einem besseren Funktionieren der öffentlichen Dienste beizutragen, verleiht dem Mandat des Rechnungshofes eine neue Dimension, deren Rechtmässigkeit verstärkt wird. Aufgabe der Wirtschaftlichkeitsprüfung der Handlungen der öffentlichen Hand ist die Abschwächung der festgestellten Mängel und die Verbesserung der Verwaltungsgebarung mittels der Unterbreitung von aus den Prüfungsergebnissen herrührenden Vorschlägen.

Auf diese Weise erlaubt die bezüglich der Wirksamkeit der Anwendung der öffentlichen Mittel vom Hof den gesetzgebenden und ausführenden Gewalten zur Verfügung gestellten besseren Informationen diesen die Neuorientierung der Ziele der verfolgten Politik in Abhängigkeit der zu vereinbarenden politischen Kriterien.

Abschliessend leistet die Gebarungsprüfung der Besorgnis der zivilen Gesellschaft, die tatsächliche Bestimmung der öffentlichen Mittel zu kennen, Genüge.

Diesen wichtigen und essentiellen Herausforderungen in einer demokratischen Gesellschaft kann nur entgegengetreten werden, wenn bestimmte Voraussetzungen erfüllt werden: Eine weise Wahl der Prüfungsthemas, eine seriöse und qualitätsreiche Arbeit, die in den entsprechenden Vorschlägen und einer wirksamen Veröffentlichung der Analyse und ihrer Resultate gipfelt.

*Die korrekte Erfüllung dieser neuen Prüfungsmission des Rechnungshofes wurzelt in der Nützlichkeit der Resultate der Gebarungsprüfungen.*



# Die Jurisdiktionsfunktion des Rechnungshofes

PAULINO MARTÍN MARTÍN

Präsident der prozessrechtlichen Abteilung des Rechnungshofes und Ex -Präsident der Verwaltungsgerichtskammer des Obersten Gerichtshofes

Die Charakterisierung der Jurisdiktion des Rechnungswesens als eine authentische Jurisdiktion in unserer Rechtsordnung ist heute endgültig eine konsolidierte Wirklichkeit, nicht nur aufgrund der umsichtigen Handlung der Jurisdiktionsorgane des Rechnungshofes ab des Inkrafttretens des AG 2/82, sondern auch und hauptsächlich aufgrund des Beitrags der Verfassungsjurisprudenz.

## I. DIE JURISDIKTION DES RECHNUNGSWESENS ALS AUTHENTISCHE GERICHTSBARKEIT

Die spanische Verfassung von 1978 regelt den Rechnungshof und seine Funktionen verfassungsmässig und macht einen klaren Unterschied zwischen den beiden grundlegenden, ihm eigenen Funktionen – der Rechnungsprüfung und der Jurisdiktion – und für die Regelung seiner Zusammensetzung, Organisation und Funktionen wird auf ein Ausführungsgesetz zum Grundgesetz verwiesen.

Die Jurisdiktion des Rechnungswesens und ihre von der Rechnungsprüfung unterschiedliche Art war keine eigentliche Erschaffung des Ausführungsgesetzes des Rechnungshofes 2/82 vom 12. Mai (im folgenden AG 2/82), denn es sollte nicht vergessen werden, dass Artikel 136, § 2 der spanischen Verfassung dem Rechnungshof eine "eigene Jurisdiktion" anerkennt. Es ist jedoch das Ausführungsgesetz, das für die Institution die ihrer Eigenart entsprechenden Themen (Gerichtsgewalt und Urteilsvollstreckung, Organe), objektives Ausmass (Abgrenzung des Inhalts der Rechnungsführungsforderung), subjektives Ausmass und Grenzen bezüglich der restlichen Jurisdiktionsränge (Strafgerichtsbarkeit, Verwaltungsgerichtsbarkeit, Sozialgerichtsbarkeit und Militärgerichtsbarkeit) sowie auch alles hinsichtlich der Prozesshandlungen in ihren drei Dimensionen: des Ortes, der Zeit und der Form entwickelt.

Art 2b) des AG 2/82 legt folgende Funktion des Rechnungshofes fest:

"Das Verfahren der Rechnungsführungshaftung, die denjenigen obliegt, die öffentliche Mittel oder Werte handhaben".

Diese Gesetzesäusserung bedeutet die ausdrückliche Erklärung der Jurisdiktionsgewalt des Rechnungshofes und das Gesetz gestaltet diese in ihren verschiedenen Ausführungsrechtssätzen. Abgesehen von der für die Institution beinhalteten Unabhängigkeitsnatur – Art. 5 des AG 2/82 – erkennt das Gesetz diese Jurisdiktionsgewalt den Amtsinhabern der Organe der Jurisdiktion des Rechnungswesens an – Art. 30.2 des AG 2/82 – und unterwirft diese dem gleichen Rechtsstatut derjenigen, die in die Jurisdiktion (Inkompatibilitäten, Haftung, Unabsetzbarkeit, Art. 136.3 der spanischen Verfassung und Art. 30.2, 33.1 und 36 des AG8/82) integriert sind, ebenso die Preexistenz mit verfassungsmässiger und gesetzlicher Unterstützung, die auf ihre Beschlüsse und Urteile anzuwendende Rechtswirksamkeit; die Eigenschaften des Erfordernisses, die Nichtverlängerbarkeit, Ausschliesslichkeit und Rechtsfülle (Art. 17 des AG 2/82), verbunden mit der Verhandlungskompetenz der Inzidenz- und Vorfragen und der Vollstreckung der zu fällenden Urteile (Art. 46 des AG 2/82). Es muss hervorgehoben werden, dass sowohl die Gerichtsgewalt als auch die der Urteilsvollstreckung letztendlich in den Artikeln 15, 24, 25, 26 und 46.1 des AG 2/82 festgeschrieben und durch die Artikel 49, 52, 53 und 54 und allen übereinstimmen-

*Die spanische Verfassung von 1978 regelt den Rechnungshof und seine Funktionen verfassungsmässig und macht einen klaren Unterschied zwischen den beiden grundlegenden, ihm eigenen Funktionen – der Rechnungsprüfung und der Jurisdiktion – und für die Regelung seiner Zusammensetzung, Organisation und Funktionen wird auf ein Ausführungsgesetz zum Grundgesetz verwiesen.*





den Verfügungen des Gesetzes 7/88 vom 5. April – Gesetz über das Rechnungshofverfahren (im Folgenden RHV 7/88 genannt) – ausgeführt werden. In diesen Artikeln wird den Räten des Rechnungshofes, als Organe der Jurisdiktion des Rechnungswesens, die Kompetenz zur Verhandlung der Verwaltungsverfahren zur Annullierung von Haftungen zugesprochen – in einziger Instanz, wenn keine Anspruchsanfechtung besteht und in erster Instanz, wenn diese Anfechtung existiert – sowie auch die Kompetenz, in erster Instanz über die richterlichen Rechnungsprüfungsverfahren und die Erstattungsverfahren zu entscheiden. Die Gerichtskammer verhandelt ihrerseits in einziger Instanz die Berufungen, die gegen die Verwaltungsbeschlüsse in der Materie der Rechnungsführungshaftung eingelegt werden, wenn diese Berufungen in den Gesetzen vorgesehen sind und in zweiter Instanz die Anfechtungen der Beschlüsse der Instanz.

Andererseits muss darauf hingewiesen werden, dass sich die Rechnungsführungsforderung aufgrund ihrer Eigenschaft in markanter Art und Weise auf das Kollektivinteresse auswirkt, was zweifellos zur Ausübung der Popularklage in diesem Bereich und in irgendeinem der jurisdiktionellen Verfahren berechtigt (Art. 125 der spanischen Verfassung und Artikel 47.3 des AG 2/82 und 56 des RHV 7/88); sowie auch zum notwendigen Eingriff der öffentlichen Verwaltung als Aktivlegitimierte (Art. 124 der spanischen Verfassung, Art. 1 des Staatsanwaltschaftsstatuts vom 30. Dezember 1981 und Art. 16.2 c) und d) der RHV 7/88).

Infolge dessen und da das AG 2/82 über ausreichende Unterstützung seitens der Verfassung verfügt, übertrug es dem Rechnungshof die Verhandlung der Rechnungsführungsverfahren als eine authentische Jurisdiktion, ohne das diese Übertragung des in Artikel 117.5 der spanischen Verfassung beinhalteten jurisdiktionellen Einheitsprinzips und der ergänzenden Ausschliesslichkeit, die im Absatz 3 unserer Verfassung enthalten ist, eine unüberwindbare Hürde wäre. Dieser legt fest, dass

“die Ausübung der Gerichtsgewalt in allen Arten von Verfahren, das Entscheiden und die Urteilsvollstreckung ausschliesslich den von den Gesetzen be-

stimmten Gerichten und Tribunalen in Übereinstimmung mit den in diesen festgelegten Zuständigkeits- und Verfahrensnormen obliegt”.

Es sollte berücksichtigt werden, dass das Ausführungsgesetz 6/85 vom 1. Juli über die Gerichtsgewalt in seinem Artikel 2.1. diese grundsätzliche Vorschrift wiederholt und ausdrücklich in Art. 3.1 anerkennt, dass die Verfassung auch den Organen Jurisdiktionsgewalt anerkennt, die nicht in die Gerichtsgewalt integriert sind, indem er festlegt, dass:

“Die Jurisdiktion einheitlich ist und von den in diesem Gesetz vorgesehenen Gerichten und Tribunalen ausgeübt wird, unbeschadet der von der Verfassung anderen Organen anerkannten Jurisdiktionen”.

Die spanische Verfassung von 1978 erkennt also anderen Organen, die ausserhalb der Judikativen liegen, wie es beim Verfassungsgericht und dem Rechnungshof der Fall ist, jurisdiktionelle Funktionen zu, die in unserem Fall von dem AG 2/82 und in der RHV 7/88 ausgeführt werden. Demzufolge kann nicht von einem Verstoss gegen das jurisdiktionelle Einheitlichkeitsprinzip die Rede sein, wenn die Verfassung und das in dieser vorgesehene Ausführungsgesetz die ausdrücklichen Ausnahmen festlegen.

Die vorhergehend aufgestellten Hypothesen stützen sich ausserdem auf andere Gründe, wie die folgenden:

1.- Gegen die von der Gerichtskammer des Rechnungshofes diktieren Urteile (Art. 49 des AG 2/82 und Artikel 81 und folgende der RHV 7/88) kann Kassations- und Revisionsklage vor der Verwaltungskammer des Obersten Gerichtshofes eingelegt werden. Beide, mit ausserordentlichem Charakter, sind aus bestimmten Gründen und gegen spezifische Urteile berechtigt und begründen keine neue Gerichtsstanz, da der Zweck der Kassation sich auf die Überprüfung der formellen und materiellen Anwendung der vom Gericht der entsprechenden Instanz angewendeten Rechtsordnungen beschränkt. Aus diesem Grund können dem Berufungsgericht nur Jurisdiktionsurteile (Verfügungen und Urteile, die die vom Gesetz festgelegten Voraussetzungen vereinen) eingereicht werden, die von einem Organ gefällt wurden, dem gesetzlich die Judikative zuerkannt wurde und die Konsequenz eines Gerichts-

*Da das AG 2/82 über ausreichende Unterstützung seitens der Verfassung verfügt, übertrug es dem Rechnungshof die Verhandlung der Rechnungsführungsverfahren als eine authentische Jurisdiktion, ohne das diese Übertragung des in Artikel 117.5 der spanischen Verfassung beinhalteten jurisdiktionellen Einheitsprinzips und der ergänzenden Ausschliesslichkeit, die im Absatz 3 unserer Verfassung enthalten ist, eine unüberwindbare Hürde wäre.*





verfahrens sind. Das Berufungsgericht ist als Instrument für die Erlangung der Forderungen gedacht und das vor diesem angestrebte Verfahren hat ebenfalls Erheblichkeitscharakter.

2.- Die Jurisdiktion als Staatsgewalt, aufgrund der die öffentliche Hand Forderungen erlangt, erfolgt rechtlich über das Verfahren als zwingende Voraussetzung. Die gesetzliche Grundlage, auf der sich das Verfahren entwickelt, ist die Kombination der Prozesshandlungen, der Aktivität, der Zeit und der Form...und ist essentielle Voraussetzung dafür, das das Verfahren ordnungsgemäss zu Ende geführt wird. Die RHV 7/88 setzt jedoch keine besondere Abwicklungen für das Richten der Ursachen des richterlichen Rechnungsprüfungs- oder Erstattungsverfahrens fest, sondern verweist auf die ordentlichen Prozessnormen. Hinsichtlich des ersten Falles erfolgt die Verweisung je nach der Höhe an die ordentlichen Feststellungsverfahren, die von der Zivilprozessordnung reguliert werden. Im zweiten Fall (oder beim richterlichen Rechnungsprüfungsverfahren) wird auf die Regelung der verwaltungsgerichtlichen Klage verwiesen, die im Gesetz dieser Jurisdiktion enthalten ist. Im übrigen verweist die RHV 7/88 in Beschwerdesachen auch auf die allgemeine verwaltungsrechtliche Regelung, obwohl die durch das Gesetz 10/92 vom 30. April festgelegte Abschaffung des Berufungsverfahrens in dieser Instanz die Gerichtskammer des Rechnungshofes zur Kriterienvereinbarung zwang. Diese legte für die Abwicklung dieser Art von Beschwerden – je nach Streitwert – diejenige fest, die in der Zivilprozessordnung enthalten ist, da diese Kammer das Zivilrecht für anwendbar hält, dass nach der Verwaltungsgerichtsordnung das hilfsweise geltende zweiten Grades für die Ausübung der jurisdiktionellen Funktionen ist, wie in der 2. Schlussbestimmung unter 2. des AG 2/88 vorgesehen ist.

3.-Wie bereits erklärt, legt die 2. Schlussbestimmung unter 2. des AG 2/82 für die Ausübung der jurisdiktionellen Funktionen und in Ermangelung des in dem gleichen Gesetz und in der RHV 7/88 Festgeschriebenen, die Anwendbarkeit der Ausführungsgesetze "der Verwaltungsgerichtsordnung und die der Zivil- und Strafprozessordnungen in dieser gleichen Rangreihenfolge" fest. Diese Subsidiaritätsregelung hätte jedoch keinen gesetzlichen Sinn, wenn das Rechnungs-führungsverfahren des Rechnungshofes nicht die Qualifikation einer authentischen jurisdiktionellen Tätigkeit erhalten würde.

4. Abschliessend ist zu sagen, dass das Ausführungsgesetz 2/87 vom 18. Mai über Jurisdiktionskonflikte in seinem Artikel 31 die Organe der Jurisdiktion des Rechnungswesens berücksichtigt, wenn auch nur zu den ihnen eigenen Zwecken der Lösung von Konflikten und Zuständigkeitsangelegenheiten, die in der Verwaltungsgerichtsordnung beinhaltet sind.

Die Charakterisierung der Jurisdiktion des Rechnungswesens als eine authentische Jurisdiktion in unserer Rechtsordnung ist heute endgültig eine konsolidierte Wirklichkeit, nicht nur aufgrund der umsichtigen Handlung der Jurisdiktionsorgane des Rechnungshofes ab des Inkrafttretens des AG 2/82, sondern auch und hauptsächlich aufgrund des Beitrags der Verfassungsjurisprudenz (Urteile 187/88 vom 17. Oktober, 2. Rechtsbegründung und 18/91 vom 31. Januar, 2. Rechtsbegründung; richterlicher Entscheid vom 16. Dezember 1993 und vom 29. Oktober 1996), in denen folgendes anerkannt wird:

"Das Rechnungsführungsverfahren ist als eine jurisdiktionelle Tätigkeit gestaltet. Das Ausführungsgesetz zur Verfassung, unter Verwendung der in Art. 136.2 der spanischen Verfassung beinhalteten Bekundung, qualifiziert das Rechnungsführungsverfahren als eine dem Rechnungshof obliegende Jurisdiktion und bezeichnet es als nötig und unverlängerbar, ausschliesslich und rechtswirksam. Gleichzeitig garantiert es die Unabhängigkeit und Unabsetzbarkeit seiner Mitglieder. Die Aktivität der prozessrechtlichen Abteilung des Rechnungshofes besteht in der Anwendung der Rechtsnormen auf die Rechnungsführungshandlungen mit Erstellung eines Gutachtens über ihre Gesetzmässigkeit und demzufolge, ob eine Haftung seitens der Beamten besteht, oder nicht, mit Freisprechung oder Verurteilung und – sollte die letztere Hypothese bestehen – die koaktive Ausführung ihres Entscheids. All das Vorhergehende mittels eines Gerichtsverfahrens, das in Kapitel 3 des 5. Titels reguliert und im Gesetz über das Rechnungshofverfahren entwickelt wird, in dem die einen Prozess charakterisierenden objektiven, subjektiven und formellen Elemente enthalten sind. Andererseits können ge-

*Die Jurisdiktion als Staatsgewalt, aufgrund der die öffentliche Hand Forderungen erlangt, erfolgt rechtlich über das Verfahren als zwingende Voraussetzung.*

*Derjenige, der aufgrund einer dem Gesetz widersprechenden Handlung oder Unterlassung dieser die Beeinträchtigung von öffentlichem Vermögen oder Werten verursacht, ist zur Entschädigung der verursachten Schäden gezwungen.*



gen ihre Urteile in den im Gesetz über das Rechnungshofverfahren festgelegten Fälle und Form Berufungs- und Revisionsklagen bei dem Obersten Gerichtshof eingelegt werden..."

## II. INHALT UND BESCHRÄNKUNGEN

Die Schwierigkeiten, die im ersten Moment hinsichtlich der reibungslosen Einfügung der Jurisdiktion des Rechnungswesens an die Seite der ordentlichen Gerichtsbarkeit (insbesondere der Verwaltungsgerichtsbarkeit) auftraten, entstanden aus den verschiedenen Auslegungen der Doktrin (sogar seitens des Richterwahlausschusses bei Verkündung des RHV-Projekts 7/88); mit Berufung auf den Wortlaut des Artikels 38.1 des AG 2/88, der bestimmt, dass:

"derjenige, der aufgrund einer dem Gesetz widersprechenden Handlung oder Unterlassung dieser die Beeinträchtigung von öffentlichem Vermögen oder Werten verursacht, ist zur Entschädigung der verursachten Schäden gezwungen".

Angesichts der breiten oder detaillierten Formulierung, die anscheinend aus dem Wortlaut des Textes hervorgeht, hat die Gerichtskammer des Rechnungshofes von Anbeginn eine grosse Vorsicht und eine vollkommene Kenntnis der ihr zur Urteilsfällung unterbreiteten Angelegenheiten an den Tag gelegt. Dieses erfolgte sowohl aus der Sicht des Übergangsrechts, als auch aus dem Erfordernis heraus, die juristische Tatsache der Existenz der Jurisdiktion des Rechnungswesens in unserem System mit der verfassungsmässigen Forderung des Respekts der Prinzipien der Einheitlichkeit und Ausschliesslichkeit in der Ausübung der Jurisdiktion in Übereinstimmung zu bringen, die der Artikel 117 der spanischen Verfassung den Richtern der Judikativen auferlegt. In diesem gleichen Sinn besagt der Entscheid des Rechnungshofs vom 11. Januar 1986 (6. Rechtsbegründung) folgendes:

"Grundsätzlich und angesichts des in Artikel 38.1 des im Ausführungsgesetz zur Verfassung 2/82 vom 12. Mai Festgelegten, könnte man der Meinung sein, dass solche Schäden eine Rechnungsführungshaftung darstellen könnten, da aufgrund einer dem Gesetz widersprechenden

Handlung oder Unterlassung dieser eine Beeinträchtigung des öffentlichen Vermögens entstanden ist, definiert durch die Übernahme seitens der entsprechenden öffentlichen Verwaltung aller aus dem Tatbestand herrührenden schädigenden Konsequenzen. Die Formulierung des Prinzips der Rechnungsführungshaftung darf jedoch nicht im wörtlichen Sinn des Artikels 38.1 des genannten Gesetzes ausgelegt werden, denn in diesem Fall würde dieser nicht die Haftung der Rechnungsführung regeln, sondern die zivile Haftpflicht der öffentlichen Verwaltung gegenüber, mit der absurden Konsequenz, dass die Verhandlung aller in dieser Materie entstandenen Angelegenheiten der Jurisdiktion des Rechnungshofes obliegen würden und nicht korrekterweise den zivilen oder Verwaltungsjurisdiktionen. Infolgedessen würde gegen den Artikel 16 des gleichen Ausführungsgesetzes in Überschreitung der Zuständigkeit der Jurisdiktion des Rechnungswesens verstossen werden, die nie in die den restlichen Jurisdiktionen zustehenden Gebiete eingreifen kann".

Dieses Jurisprudenzkriterium wurde sooft wiederholt, dass es die RHV 7/88 in die Artikel 49, 72 und übereinstimmende Verordnungen einband, wie aus der Motivarlegung wie folgt hervorgeht:

".....hinsichtlich der jurisdiktionellen Funktion, die die Art, das Ausmass und die Grenzen der Jurisdiktion des Rechnungswesens behandelt, wird diese als eine Jurisdiktion angesehen, die die nötige verfassungsmässige Unterstützung geniesst, jedoch bezüglich ihres Inhalts – in Übereinstimmung mit dem Bericht der Judikativen vom 29. Januar 1986 – begrenzt ist und innerhalb ihrer exakten Grenzen ausgelegt werden muss, um sie mit der Einheitlichkeit und Ausschliesslichkeit in der Ausübung der Jurisdiktion vereinbar zu machen, die der Artikel 117 der Verfassung der ordentlichen Gerichtsbarkeit verleiht. Aus diesem Grund überträgt er ihr als Gegenstand die Verhandlung der Haftungsforderungen gegen diejenigen, die öffentliches Vermögen oder Werte handhaben und aus Böswilligkeit, Verschulden oder schwerer Fahrlässigkeit die Beeinträchtigung dieses verursachen. Vorhergehendes als Konsequenz von Handlungen oder Unterlassung dieser, die gegen die Ausführungsgesetze des Haushaltswesens und Rechnungsführung verstossen, und

*Die von denjenigen, die sich ausserhalb der Rechnungsführungshaftung befinden, verursachten Schäden, sind von dem Konzept der Rechnungsführungshaftung ausgeschlossen und gehören demzufolge nicht zu dem jurisdiktionellen Bereich des Rechnungshofes.*

*Die Jurisdiktion des Rechnungswesens hinsichtlich gleicher Tatbestände ist mit der Ausübung der Disziplinargewalt und dem Handlungsvorgehen der Straffurisdiktion vereinbar.*





auf Körperschaften der öffentlichen Hand oder Personen oder Körperschaften, die von Subventionen, Krediten, Avalen oder anderen, aus öffentlicher Hand stammenden Unterstützungen begünstigt sind, oder diese erhalten, anwendbar sind. Ist die Haftung rechnungsführerischer Art, muss ausser der Rechnungsführung, zu der alle diejenigen verpflichtet sind, die Mittel und Werte der öffentlichen Hand handhaben – wie aus dem Inhalt des Artikels 15 des Ausführungsgesetzes 2/82 hervorgeht – ausserdem der Verstoss gegen die regulierenden Bestimmungen der Rechnungsführung, denen im Allgemeinen die Körperschaften der öffentlichen Hand, oder diejenigen, die öffentliche Mittel oder Werte, die gesetzlich das gleiche Konzept haben, handhaben, unterworfen sind, hervorgehen”.

In der gleichen Weise und als Ausdruck einer konsolidierten Rechtsdoktrin erklärt das Urteil 1/93 vom 28. Januar in seiner 3. Rechtsbegründung mit Nachdruck folgendes:

“es sollte nicht vergessen werden, dass wir uns vor einem Rechnungsführungsverfahren – Untergattung des zivilen Verfahrens – befinden, in dem die legitimierten Parteien Haftungsforderungen dieser Art gegenüber denjenigen geltend machen, die öffentliche Mittel oder Werte handhaben, als Konsequenz der Rechnungsführungspflicht in weitem Sinne und in der gegen das Haushaltsgesetz oder Rechnungsführungsgesetz verstossen wurde...”.

Die von denjenigen, die sich ausserhalb der Rechenführungshaftung befinden, verursachten Schäden, sind von dem Konzept der Rechnungsführungshaftung ausgeschlossen und gehören demzufolge nicht zu dem jurisdiktionellen Bereich des Rechnungshofes. Aus diesem Grund konnte das zitierte Urteil aussagen, dass:

“die Verursachung einer Beeinträchtigung der öffentlichen Mittel und Werte durch diejenigen, die für die Benutzung und Pflege eines öffentlichen Gutes verantwortlich sind, oder als Konsequenz einer nicht zweckmässigen Benutzung, auch wenn diese fahrlässig ist, usw. kann rechtlich nicht als Defizit bewertet werden und auch nicht Anlass zur Rechnungsführungshaftung sein. Ihre Handlungen können gegebenenfalls eine andere Art der Haftung hervorrufen (zivile, verwaltungs-

rechtliche oder sträfliche), denn die Rechnungsführungshaftungen, die die öffentliche Verwaltung geltend macht und deren Jurisdiktionsrevision dem Rechnungshof obliegt, kann sich nicht der objektiven Begrenzung entziehen, die aus ihrer eigenen Benennung entsteht und die sie mit der Rechenschaftspflicht in Verbindung bringt, die aufgrund der Handhabung von öffentlichen Mitteln entstehen; diese Zuständigkeit wird in Artikel 136 der spanischen Verfassung festgelegt, dessen Befugnisüberschreitung das Eingreifen in die Zivil- oder Verwaltungsjurisdiktion bedeuten würde, ohne die ausreichende und zwingende Absicherung seitens der Verfassung.

Innerhalb seines Bereichs ist die Eigenschaft, ein Beamter mit Rechenschaftspflicht aufgrund von von ihm handzuhabenden öffentlichen Mitteln oder Werten zu sein oder nicht, unbedeutend, denn keine der regulierenden Bestimmungen der Rechnungsführungshaftung bezieht sich auf Beamte oder Behörden als alleinige passive Subjekte. Im Gegenteil, in allen Bestimmungen ist von Personen im Allgemeinen, die mit der Erhebung, Verwahrung, Handhabung oder Benutzung von öffentlichen Mitteln oder Werten betraut sind, die Rede (vgl.: “diejenigen”, “alle die”, die Rechenschaftspflicht der Personen...” Art. 15.1, 38.1 und 43 des AG 2/82 und 49 und 72 der RHV 7/88).

Andererseits, aufgrund der allgemeinen Referenz des Art. 38.1 des AG 2/82 und 49.1 der RHV 7/88 kann bekräftigt werden, dass das Bereich der Rechnungsführungshaftung, die einen wiedergutmachenden oder vermögensrechtlichen Charakter hat, als passive Subjekte die “Körperschaften” oder juristische Personen als vermutlich haftpflichtig eingeschlossen sind. In diesem Sinn hat sich die Doktrin der Gerichtskammer des Rechnungshofes in wiederholter Weise geäussert. Das Urteil 14/93 vom 26. März erklärt:

“Da diese Art von Haftung eine Untergattung der zivilen ist und bei juristischen Personen geltend gemacht wird, bestehen keine rechtlichen Gründe, die Forderbarkeit der Rechnungsführungshaftung zu verweigern (diese haften für unerlaubte Handlungen ihrer Vertreter, immer wenn sich diese innerhalb ihres rechtlichen tutorischen Bereichs bewegen). In glei-

*Die Bürger haben das grundsätzliche Recht auf die angemessene Zuweisung der öffentlichen Ausgaben und demzufolge auf eine korrekte und wirtschaftliche Verwaltung der verfügbaren Mittel.*





chem Sinne entschied die Berufungskammer dieses Rechnungshofes mit der in Artikel 38 in bezug auf die Artikel 4.2, 2.b) und 15 des AG 2/82 und 128.c) und d) und 123 des Haushaltsgesetzes gebotenen Unterstützung”.

Diese Schlussfolgerung setzt sich aufgrund der Normen des AG 2/82, der RHV 7/88 und übereinstimmenden des Haushaltsgesetzes durch, sowie auch aufgrund des Kriteriums dieser Gerichtskammer und ihren Urteilen vom 18. April und 28. Oktober 1986, vom 25. Juni und 29. Oktober 1992 und Verfügungen vom 11. und 18. Januar 1988 unter anderen.

Die Kompatibilität der Jurisdiktion des Rechnungswesens mit der Disziplinar- und Strafjurisdiktion wird in dem AG 2/82 in seinem Artikel 18.1 festgelegt, der bestimmt, dass

“die Jurisdiktion des Rechnungswesens hinsichtlich gleicher Tatbestände mit der Ausübung der Disziplinargewalt und dem Handlungsvorgehen der Strafjurisdiktion vereinbar ist”.

Und in der Nr. 2 des gleichen Artikels wird hinzugefügt:

“wenn die Tatbestände ein Delikt darstellen, wird die Haftpflicht durch die Jurisdiktion des Rechnungswesens innerhalb ihrer Zuständigkeit festgelegt”.

Der Artikel 49.3 der RHV 7/88 führt das vom AG 2/88 festgeschriebene in folgendem Sinne aus:

“wenn die Tatbestände aufgrund des in Art. 18.2 des Ausführungsgesetzes zur Verfassung ein Delikt darstellen, wird der Richter oder das Gericht, das diese Sache entscheidet, sich enthalten, die hieraus entstehende Rechnungsführungshaftung zu verhandeln und wird dem Rechnungshof ausreichende Vorakten zur Verfügung stellen, damit dieser den Betrag der an den öffentlichen Mitteln entstandenen Schäden festlegen kann”.

Trotz der anfänglichen Schwierigkeiten der Anwendung dieser Ausnahme, erfüllen die Organe der Strafjurisdiktion heutzutage diese gesetzlichen Auflagen. Gute Beispiele hierfür sind, unter anderen, die Urteile der 2. Kammer des Obersten Gerichtshofes vom 27. September 1991 und 10. Februar 1995.

Abschliessend und bezüglich der Grenzen, auf die sich das AG 7/82 in seinem Artikel 16 (und in gleichem Sinne Art. 49.1 und 2 der RHV 7/88 in bezug auf den Artikel 9 des Gerichtsverfassungsgesetzes 6/85 vom 1. Juli) bezieht, der folgendes bestimmt:

“Der Jurisdiktion des Rechnungswesens obliegt nicht die Verhandlung von: a) dem Verfassungsgericht obliegenden Angelegenheiten; b) der Verwaltungsjurisdiktion unterliegende Fragen (in unserem System der allgemeinen Begünstigungsklausel verhandelt die streitige Jurisdiktion die Forderungen, die hinsichtlich der Handlungen der dem Verwaltungsrecht unterliegenden öffentlichen Verwaltungen entstehen, mit Verfügungen, die im Rang unter diesem Gesetz stehen, zusammen mit spezifischen Zuständigkeiten in Materien der Kontrahierung und Vermögenshaftung der öffentlichen Verwaltungen); c) Zivil-, Arbeits- oder Fragen anderer Art, die den Organen der Gerichtsgewalt überstellt wurden”.

### III. VERFAHREN UND VOLLSTRECKUNG DER URTEILE ODER ANDERE JURISDIKTIONSENTSCHEIDUNGEN

Abschliessend ist es angebracht, sich auf verschiedene wesentliche Aspekte der Jurisdiktion zu beziehen. So müssen zuerst hinsichtlich der zu verhandelnden Verfahren zur Aufklärung der Forderungen der Rechnungsführungshaftung die drei Typen unterschieden werden, die die traditionelle Prozessgesetzgebung des Rechnungshofes anerkennt, deren Abwicklung je nach Art der Forderung variiert.

a) Forderungen aufgrund von Fehlbeträgen als typische Form der Rechnungsführungshaftung. Bei diesem Tatbestand definiert der Artikel 72.1 der RHV 7/88, was als Fehlbetrag verstanden werden muss und er erklärt dies in der von der Jurisprudenz der Kammer wiederholten Art und Weise. In diesem Sinn – und geltend für alle – versteht das Urteil 11/93 vom 26. Februar folgendes als Fehlbetrag:

“Der negative oder nicht belegte Saldo der Abrechnungen (im weitesten Sinne), die derjenige vorlegen muss, der diese Mittel oder Werte verwaltet. Das Konzept

*In unserer Gesetzesordnung, wie auch in anderen, obliegt die Forderung der Entschädigung von denjenigen, die diese Schäden verursachen, seit je her dem Rechnungshof, dem somit jurisdiktionelle Gewalt verliehen wird, diese Pflicht vereinbar mit der Einheitlichkeit und Ausschliesslichkeit zu fordern, die unsere spanische Verfassung der Jurisdiktion auferlegt.*



des Fehlbetrags tritt zusammen mit der Rechnungsführungshaftung auf. Die Nichterfüllung der Rechenschaftspflicht seitens derjenigen, die diese aufgrund der Verwaltung oder Handhabung von öffentlichen Mitteln zu erfüllen haben, die Nichtrechtfertigung des negativen Saldo dieser Rechnungsführung, die Nichteinzahlung zu der die Person aufgrund des Erhalts oder des Gewahrsams von öffentlichen Mitteln verpflichtet ist, die Entwendung oder die Entwendung durch einen Anderen, oder Dritten die Möglichkeit geben, öffentliche Mittel oder Werte zu entwenden, für die die Person verantwortlich ist, oder diese öffentlichen Mittel oder Werte zu eigenem oder fremden Gebrauch benutzen, usw. sind Fehlbetragsdelikte und als solche verursachen sie im Prinzip die Rechnungsführungshaftung".

Bei diesen Tatbeständen schreibt die RHV 7/88 fest, dass auf diese das sogenannte Erstattungsverfahren zur Anwendung kommt, dass unter Verweisung auf die Zivilprozessordnung grundsätzlich und je nach seinem Streitwert ein ziviles Feststellungsverfahren ist.

b) Fälle der Rechnungsführungshaftung, die keine Fehlbetragsforderungen sind, wie in der Einleitung zur RHV 7/88 erklärt wird "...beinhalten alle restlichen Tatbestände der Haftung meistens komplizierte Rechnungsprüfungsverfahren und Tatsachenfeststellungen – Beeinträchtigung der öffentlichen Mittel und Werte, Verstoss gegen die anzuwendenden regulierenden Bestimmungen der Haushalts- und Rechnungsführungsverordnungen, Kausalzusammenhang, usw., die nur durch ein Feststellungsverfahren wie das ordentliche Verwaltungsverfahren mit angemessener Garantie aufgeklärt werden können". Demzufolge werden alle anderen Tatbestände der Rechnungsführungshaftung durch das sogenannte richterliche Rechnungsprüfungsverfahren aufgeklärt, dessen Abwicklung im Grunde dasjenige einer Verwaltungsbeschwerde ist.

c) Verfahren zur Annullierung einer Haftung. Die Einleitung zur RHV 7/88 besagt ebenfalls, dass es sich hier vielmehr um Verfahren handelt, die "mit den Vorgängen der freiwilligen Jurisdiktion der Zivilprozessordnung vergleichbar sind". In diesen werden keine Forderungen der Rechnungsführungshaftung ausgeübt und ihr einziges Ziel ist, das Nichtbestehen



Gerichtssaal.

dieser festzustellen und gegebenenfalls diese je nach Fall zu annullieren oder wieder herzustellen. In Fällen der Berufung gegen die Annullierung verwandelt sich der Vorgang in ein Verwaltungsverfahren, dass je nach Forderung in Übereinstimmung mit den Normen des richterlichen Rechnungsprüfungsverfahrens oder des Erstattungsverfahrens betrieben wird.

An zweiter Stelle und bezüglich der Organe der Jurisdiktion des Rechnungswesens beschränkt die RHV 7/88 diese auf die prozessrechtliche Abteilung und die Gerichtskammern des Rechnungshofes, obwohl gegenwärtig aufgrund des Mandats der 10. Zusatzverfügung der RHV 7/88 nur eine Gerichtskammer besteht. Diese kann jedoch bei Anhäufung der Fälle erhöht werden. Die 3. Kammer des Obersten Gerichtshofes wird ebenfalls zum Organ der Jurisdiktion des Rechnungswesens je nach Zuweisung der Kompetenz zur Verhandlung von Kassations- und Revisionsverfahren, die gegen die von den Jurisdiktionsorganen des Rechnungshofes in den Verfahren gefällten Urteilen und aus gesetzlichen Gründen eingeleitet werden. Hinsichtlich aller anderen Verfahren können die Organe der Jurisdiktion des Rechnungswesens ihren Jurisdiktions- und Zuständigkeitsmangel festlegen, einschliesslich von Amts wegen.



In bezug auf die Streitparteien in einem Rechnungsführungsverfahren, so weichen diese nicht von den allgemeinen Regeln der Gesetzgebung des Rechnungshofes über Prozess-, Vertretungs- und Postulationsfähigkeit ab, obwohl die aktive Legitimation auf die geschädigte öffentliche Behörde oder Körperschaft und die Staatsanwaltschaft beschränkt ist. Wie bereits weiter oben angeführt, erklärt das AG 2/82 die Klage für die Forderung der Rechnungsführungshaftung in allen Jurisdiktionsverfahren des Rechnungshofes als öffentliche, ohne dass in irgendeinem Fall eine Sicherheitshinterlegung gefordert wird.

Hinsichtlich der Vollstreckung der Entscheidung der Jurisdiktion des Rechnungswesens verweist die RHV 7/88 auf das für die Ziviljurisdiktion Festgelegte mit dem einzigen wichtigen Unterschied, dass die Vollstreckung von Gerichts wegen beschlossen werden kann. Diese Vollstreckung obliegt dem Jurisdiktionsorgan, das die Entscheidung in erster Instanz gefällt hat, die jedoch einige Grundregeln dieses Gesetzes befolgen muss, wie a) wenn nicht die totale angeordnete Erstattung erreicht werden konnte, werden so viele Massnahmen vorgenommen, die für die Ermittlung und Aufdeckung des Vermögens aller Art, über das zur Erstattung verfügt werden kann, erforderlich sind. b) Wenn die angegebenen Massnahmen kein Resultat erzielen, werden die direkt Verantwortlichen als zahlungsunfähig erklärt und man geht gegen die subsidiär Haftenden vor. c) Die Zahlungsunfähigkeitserklärung der Verantwortlichen, sowohl der direkten als auch der subsidiären, werden immer als mit der Klausel "unbeschadet einer neuen Klage" durchgeführt angesehen, mit dem Ziel, diese zur Verantwortung zu ziehen, wenn sie wieder in bessere Vermögensverhältnisse kommen.

Zusammengefasst kann gesagt werden, dass das Rechnungsführungsverfahren als

eine dem Rechnungshof eigene Funktion zweifellos authentischen Jurisdiktionscharakter hat und heute in unserer Rechtsordnung mit allen wichtigen Elementen ausgestattet ist, die die Ausübung dieser Befugnis in unserem Rechtsstaat fordert, wenn auch mit einem begrenzten Verhandlungsbereich, was jedoch zur Vermeidung des rechtswidrigen Übergreifens auf andere Jurisdiktionsordnungen erforderlich ist. Sein Verhandlungsbereich ist jedoch von zweifelloser Wichtigkeit. Es muss daran erinnert werden, dass der Staat die öffentlichen Zwecke verfolgen muss und auch nur diesen alle aus der Privatwirtschaft vereinnahmten Mittel wieder zufließen lässt. Diese Pflicht ist der Ausgleich von Recht-Macht der Steuererhebung. In dieser einzigartigen Beziehung haben die Bürger das grundsätzliche Recht auf die angemessene Zuweisung der öffentlichen Ausgaben und demzufolge auf eine korrekte und wirtschaftliche Verwaltung der verfügbaren Mittel.

Um das Vorhergehende zum Tragen bringen zu können, spielt die Jurisdiktion des Rechnungswesens eine wichtige Rolle und angesichts eines Fehlverhaltens der Verwalter von öffentlichen Mitteln ist es kraft des in Artikel 9.3 der spanischen Verfassung festgelegten Haftungsprinzips der öffentlichen Gewalten erforderlich, ein wirksames Wiedergutmachungssystem der an diesen Mitteln (die der Allgemeinheit gehören und zu denen alle Bürger beigetragen haben), verursachten Schäden festzulegen. In unserer Gesetzesordnung, wie auch in anderen, obliegt die Forderung der Entschädigung von denjenigen, die diese Schäden verursachen, seit je her dem Rechnungshof, dem somit jurisdiktionselle Gewalt verliehen wird, diese Pflicht vereinbar mit der Einheitlichkeit und Ausschliesslichkeit zu fordern, die unsere spanische Verfassung der Jurisdiktion auferlegt.





# *Der Österreichische Rechnungshof zieht Bilanz: Globalisierung der Finanzkontrolle im Kampf gegen Korruption und Misswirtschaft*

DRA. EDITH GOLDEBAND

Direktorin für Public Relations des Rechnungshofs von Österreich

Der Österreichische Rechnungshof ist in Angelegenheiten der Bundesgebarung als Kontrollorgan des Nationalrates und in Angelegenheiten der Landes- oder Gemeindegebarung als Kontrollorgan des jeweiligen Landtages tätig. Er ist dazu verpflichtet, bis zum 31. Dezember jeden Jahres sowohl dem Nationalrat als auch den Landtagen über seine Tätigkeit im vorangegangenen Jahr zu berichten. Darüber hinaus kann der Rechnungshof jederzeit einzelne Berichte über besondere Prüfungen vorlegen. Sowohl die Tätigkeitsberichte als auch die Sonderberichte des Rechnungshofes sind mit der Vorlage an die gesetzgebende Körperschaft und Verteilung an die Abgeordneten zu veröffentlichen.

Im Jahr 1998 erstattete der Präsident des Rechnungshofes, Dr. Franz Fiedler, dem Nationalrat einen Sonderbericht über die Prüfung des Eisenbahnprojektes Semmering-Basistunnel, einen weiteren über die Gebarung der gesetzlichen Sozialversicherung hinsichtlich der Heilmittel und Heilbehelfe und einen über die Einführung der Mautvignette.

Die Gebarungüberprüfungen erbrachten Einsparungen in Millionenhöhe: Der Aufwand der österreichischen Sozialversicherungen für Heilmittel und Heilbehelfe sank bereits im ersten Jahr nach der Prüfung um rd 100 Mill S, ausserdem meldet der Hauptverband eine Reduktion bei den Arzneimitteln in Höhe von rd 725 Mill S. Der Erfolg der Vignettenprüfung belief sich auf 12 Mill S. Ausserdem konnten die Produktionskosten der Autobahnpickerl deutlich gesenkt werden.

Für das in Österreich seit Jahrzehnten umstrittene Eisenbahnprojekt "Semmering-Basistunnel" konnte der Rechnungshof eine Unterbrechung der Vortriebsarbeiten im Sondierstollen sowie im Hinblick auf die seit Beginn des Projektes geänderten Rahmenbedingungen eine vertiefte Untersuchung möglicher Varianten

und eine neuerliche Untersuchung der Wirtschaftlichkeit des Projektes erreichen.

Auch der Tätigkeitsbericht über das Verwaltungsjahr 1997, der Anfang Dezember 1998 der interessierten Öffentlichkeit präsentiert wurde, enthält wieder eine Reihe von Sparvorschlägen.

In der Rechts- und Verwaltungsvereinfachung des österreichischen Abgabewesens, um nur einen Bereich zu nennen, ortete der Rechnungshof beachtliche Einsparungspotentiale. Denn im Schnitt müssen zB 1,6 % der Einnahmen aus Gebühren und Verkehrsteuern für die Einhebung aufgewendet werden. Wenn es gelingt, die Kosten für die Einhebung der Gebühren und Verkehrsteuern um nur 10 % zu senken, könnten damit jährlich rd 50 Mill S eingespart werden. Allein mit der Abschaffung der sogenannten "Stempelmarken", das sind Wertmarken, die von den Bürgern gekauft werden, um Gebühren für bestimmte Verwaltungsdienstleistungen, wie zB die Ausstellung eines Reisepasses, zu entrichten, würden Sachkosten von rd 90 Mill S wegfallen.

Im übrigen beschäftigt sich der Tätigkeitsbericht intensiv mit der Kontrolle der

*Die Gebarungüberprüfungen erbrachten Einsparungen in Millionenhöhe.*

*In der Rechts- und Verwaltungsvereinfachung des österreichischen Abgabewesens, um nur einen Bereich zu nennen, ortete der Rechnungshof beachtliche Einsparungspotentiale.*



Gebarung Österreichs mit EU-Mitteln, deren Aufbau- und Ablauforganisation der Rechnungshof im Rahmen mehrerer Gebarungüberprüfungen querschnittsartig untersucht hat. Der sorgsame Umgang mit EU-Mitteln und die Funktionstüchtigkeit der Organisation und der Kontrollsysteme, die die ordnungs- und die widmungsgemässe Verwendung der EU-Mittel sicherstellen, ist für die österreichischen Bürger als Nettozahler von grosser Bedeutung, um Unregelmässigkeiten in der Verwaltung oder in der Verwendung von Gemeinschaftsmitteln, die etwa die Europäische Kommission oder der Europäische Rechnungshof feststellen, und die damit allenfalls verbundenen Anlastungen (Kürzung bzw Rückzahlung von EU-Mitteln) zu vermeiden.

Der Rechnungshof wird im Interesse der österreichischen Steuerzahler weiter darauf achten, dass die Kontrollstellen der Verwaltung die Anforderungen des Gemeinschaftsrechtes erfüllen und gut funktionieren. Im Lichte des Beihilfenrechts der EU (Artikel 92 des EG-Vertrages) und unter dem Aspekt der Wettbewerbsverfälschung und Beeinträchtigung des Handels ortete der Rechnungshof auch Verbesserungsmöglichkeiten (zB verbessertes Controlling) im heimischen Förderungswesen.

Ferner hat sich der Rechnungshof angesehen, wie die im Jahr 1995 zur Erfüllung der Verpflichtungen aus dem Schengener Übereinkommen eingerichtete Grenzgendarmarie ihren Aufgaben, nämlich eine verstärkte Kontrolle der Aussen Grenzen nach einheitlichen Standards und der Aufbau des Schengener Informationssystems, nachkommt. Zur Zeit der Gebarungüberprüfung war der Aufbau der Grenzkontrolle nahezu abgeschlossen. Auch die Voraussetzungen für die Inbetriebnahme des Schengener Informationssystems wurden rechtzeitig geschaffen, so dass die Rechnungsprüfer insgesamt einen recht positiven Eindruck gewinnen konnten.

### Korruptionsbekämpfung

In Österreich gibt es verstärkt Bestrebungen, den Rechnungshof in den Kampf gegen Betrug und Korruption einzubinden. Derzeit ist der Rechnungshof auf Ersuchen des Fi-

nanzministers und des Wirtschaftsministers mit zwei Prüfungen im Bauwesen befasst (Flughafen Wien und im Bereich der Sektoren Bundeshochbau und Bundesstrassenbau des Bundesministeriums für wirtschaftliche Angelegenheiten). Im Bereich des Vergabewesens gibt der Rechnungshof regelmässig geeignete Empfehlungen, wie sorgfältige Planung, genaue Leistungsbeschreibung hinsichtlich Menge und Qualität, Ausschreibungsregeln, Prüfung der Angebote, Ausscheiden von mangelhaften Angeboten, Verfolgung von Baukosten, udgl., die Misswirtschaft und Missbrauch verhindern können. Der neuerliche Prüfungsauftrag an den Rechnungshof bedeutet dabei eine zusätzliche Massnahme, parallel zur Tätigkeit der Polizei und der Gerichte.

Durch den Beitritt Österreichs zur EU gewinnen die Grundsätze des freien und lautereren Wettbewerbs sowie der Gleichbehandlung aller Bewerber und Bieter neue Bedeutung. Auch der Rechnungshof sieht im Wettbewerb eine wichtige Voraussetzung für kostengünstige Beschaffungen der öffentlichen Hand. Er warnt in diesem Zusammenhang jedoch davor, das "Bestbieterprinzip" mit dem "Billigstbieterprinzip" gleichzusetzen. Vergaben an den Billigstbieter, der nicht auch der Bestbieter war, beanstandet der Rechnungshof, weil sich bei der Auftragerfüllung oft Mängel herausstellen, die am Ende höhere Kosten verursachen als preislich höhere, jedoch qualitativ bessere Angebote.

### Globalisierung der Finanzkontrolle

Auch international besteht seitens der Regierungsstellen und der Parlamente der Wunsch, die Obersten Rechnungshöfe stärker in den Kampf gegen Betrug und Korruption einzubinden.

Als besonders anfällige Bereiche gelten international:

- die Eintreibung von Steuern und Gebühren sowie der Zoll
- die Abwicklung von Beschaffungsvorgängen und Leistungsverträgen
- die Vergabe von Subventionen, die Genehmigung von Lizenzen
- die Personaleinstellungen und Personaladministration
- Privatisierungsprozesse

*In Österreich gibt es verstärkt Bestrebungen, den Rechnungshof in den Kampf gegen Betrug und Korruption einzubinden.*

*Auch international besteht seitens der Regierungsstellen und der Parlamente der Wunsch, die Obersten Rechnungshöfe stärker in den Kampf gegen Betrug und Korruption einzubinden.*



Zu den international häufig auftretenden Korruptionsformen zählen unrechtmässige Vermögensaneignung, Patronage, unzulässige Einflussnahme und Bestechung.

Der Beitrag des Rechnungshofes zur Korruptionsbekämpfung besteht darin, eine zuverlässige Haushaltsführung, geeignete interne Kontrollen und eine öffentliche Rechenschaftspflicht, die Abweichungen schonungslos aufzeigt, zu fördern bzw sicherzustellen. Die Veröffentlichung der Prüfberichte schreckt ab und macht den Verantwortlichen bewusst, dass die öffentliche Hand mit Geldern wirtschaftet, die der Staat für die Bürger treuhändig verwaltet. Der Rechnungshof hat daher sicherzustel-

len, dass das Steuergeld bestmöglich eingesetzt wird, dh sparsam, wirtschaftlich und zweckmässig und nicht zweckentfremdet verwendet wird.

Die Prüfungsarbeit des österreichischen Rechnungshofes ist dabei nicht darauf ausgerichtet, der Strafjustiz Konkurrenz zu machen. Vielmehr überlässt der Rechnungshof die Strafverfolgung den hierfür zuständigen Stellen und Gerichten und konzentriert sich darauf, im Vorfeld potentieller Korruption präventiv und damit korruptionsverhindernd zu wirken. Eine gute Zusammenarbeit mit der Justiz ist dabei unerlässlich. Auch der internationale Erfahrungsaustausch der Finanzkontrolle gewinnt an Bedeutung.

*Die Prüfungsarbeit des österreichischen Rechnungshofes ist dabei nicht darauf ausgerichtet, der Strafjustiz Konkurrenz zu machen.*





# Adressen der Eurosa-Mitglieder

EUROSAI Sekretariat  
E-mail: eurosai@tsai.es  
WWW: <http://www.eurosai.org>

State Control Service  
Bulevardi Deshmoret e Kombit  
Tirana  
**Albanien**  
Tel: 355 42 32491, 429  
Fax: 355 42 32491

Cour des Comptes  
2, Rue de la Régence  
1000 Brüssel  
**Belgien**  
Tel: 3225518111  
Fax: 3225518622  
E-mail: ccrek@ccrek.be

Control Chamber  
Ul. Krasnoarmeyskaya 4/45  
Minsk 220030  
**Weissrussland**  
Tel: 375 172 223079  
Fax: 375 172 276229

State Financial Control  
2 Lege Str.  
1000 Sofia  
**Bulgarien**  
Tel: 3592880391  
Fax: 35929815042  
E-mail: gudfk@newsmai.bta.bg

Rigsrevisionen  
St. Kongesgade 45  
1264 København K  
**Dänemark**  
Tel: 4533928400  
Fax: 4533110415  
E-mail: frr@frr.dk  
WWW: <http://www.frr.dk>

Bundesrechnungshof  
Berliner Strasse 51  
60311 Frankfurt  
**Deutschland**  
Tel: 4969 21762150  
Fax: 4969 21762470  
E-mail: BRH\_FFM@t-online.de

The State Audit Office of Estonia  
Narva Mnt. 4  
EE0100 Tallinn  
**Estland**  
Tel: 372 6 400700 - 400721  
Fax: 372 63 12764  
E-mail: riigikontroll@sao.ee  
WWW: <http://www.sao.ee>

State Audit Office  
Annankatu 44  
00100 Helsinki  
**Finnland**  
Tel: 358922854275  
Fax: 358922854220  
E-mail: kirjaamo@vvtv.fi

Cour des Comptes  
13, Rue Cambon  
75100 Paris Rp  
**Frankreich**  
Tel: 33142989500  
Fax: 33142989602

Chamber of Control of The  
Republic of Georgia  
D. Agmashenebeli Ave, 103  
Tiflis 380064  
**Georgien**  
Tel: 995 32 952899  
Fax: 995 32 968271  
E-mail: chamber@access.sanet.ge

Supreme Court of Audit of Greece  
34, Patission Str.  
106 82 Athen  
**Griechenland**  
Tel: 3013810211 / 3013840129  
Fax: 3013800526

Accounts Chamber of The  
Russian Federation  
Zubovskaya Street 2  
119121 Moskau  
**GUS**  
Tel: 70 95 2960143  
Fax: 70 95 2960246  
E-mail: sjul@gov.ru

Office of the Comptroller and Auditor General  
Dublin Castle  
Dublin 2  
**Irland**  
Tel: 3531 6793122  
Fax: 3531 6793288

Ríkisendurskodun  
Skulagata 57  
150 Reykjavik  
**Island**  
Tel: 3545614121  
Fax: 3545624546  
E-mail: Gretar@rikisend.althingi.is  
WWW: <http://www.rikisend.althingi.is/>

Corte dei Conti  
Via Baiamonti 25  
00195 Rom  
**Italien**  
Tel: 390638762477  
Fax: 390632657030

State Audit Office  
Tkalciceva 19  
Hr - 10000 Zagreb  
**Kroatien**  
Tel: 385 1 4813 302  
Fax: 385 1 4813 304  
E-mail: dur@zg.tel.hr  
WWW: <http://www.revizija.hr>

The State Audit Office  
Republic of Latvia  
26 Valdemara Street  
Riga, LV 1937  
**Lettland**  
Tel: 371 (7) 286489  
Fax: 371 (7) 283466  
E-mail: lrvk@lrvk.gov.lv  
WWW: <http://www.lrvk.gov.lv>

Landtag des Fürstentums  
Kirchstrasse 10  
FL-9490 Vaduz  
**Liechtenstein**  
Tel: 4175 2366571  
Fax: 4175 2366580

State Control  
of The Republic of Lithuania  
Pamenkalnio 27  
2669 Vilnius  
**Litauen**  
Tel: 370 2621646  
Fax: 370 2625092

European Court of Auditors  
12, Rue Alcide de Gasperi  
L-1615 Luxembourg  
**Luxemburg**  
Tel: 35243981  
Fax: 352439846430  
E-mail: info@eca.eu.int  
WWW: <http://www.eca.eu.int>

Chambre des Comptes  
2, Av. Monterey  
L-2163 Luxembourg  
**Luxemburg**  
Tel: 352474456 - 1  
Fax: 352474456 - 242

National Audit Office  
Notre Dame Revelin  
Floriana CMR 02  
**Malta**  
Tel: 356 224013  
Fax: 356 220708  
E-mail: joseph.g.galea@magnet.mt.

Curtea de Conturi  
A Republicii Moldova  
2073 Or. Chisinau  
B-Rd Stefan Cel Mare, 105  
**Moldavien**  
Tel: 373 (2) 23 36 69  
Fax: 373 (2) 24 86 10

Contrôle Général des Dépenses  
Ministère d'Etat - Place de La Visitation  
B.P. 522  
Monaco Mc 98000  
**Monaco**  
Tel: 377 93158237  
Fax: 377 93154081

Algemene Rekenkamer  
Lange Voorhout 8  
NL 2500 Ea Gravenhage  
**Niederlande**  
Tel: 31703424344  
Fax: 31703424130  
E-mail: BJZ@Rekenkam.nl  
WWW: <http://www.Rekenkamer.nl>

Riksrevisjonen  
P. O. Box 8130 Dep  
N-0032 Oslo  
**Norwegen**  
Tel: 4722 241000  
Fax: 4722 241001

Rechnungshof  
Dampfschiffstr. 2  
A-1033 Wien  
**Österreich**  
Tel: 43171171 - 8456  
Fax: 4317129425  
E-mail: intosat@rechnungshof.gv.at

Narwańska Izba Kontroli  
P.O. Box P 14  
00 950 Warszawa 1  
**Polen**  
Tel: 4822 8 254181  
Fax: 4822 8 258967  
E-mail: mk@mk.gov.pl  
WWW: <http://www.mk.gov.pl>

Tribunal de Contas  
Av. Barbosa du Bocage, 61  
1094 Lissabonn Codex  
**Portugal**  
Tel: 35117972863  
Fax: 35117970984

Supreme Audit Office  
Jankovcova 63  
170 04 Praha 7  
**Republik Tschechien**  
Tel: 420 2 33045500  
Fax: 420 2 66710671  
E-mail: lubomir.volenik@nku.cz

Curtea de Conturi a României  
22-24, Lev Tolstoi St.  
Sect. 1, Bukarest  
**Rumänien**  
Tel: 401 2301377  
Fax: 401 2301364

Riksrevisionsverket  
Drottninggatan, 89  
S-104 30 Stockholm  
**Schweden**  
Tel: 4686904000  
Fax: 4686904123  
E-mail: int@rrv.se  
WWW: <http://www.rrv.se>

Contrôle Fédéral des Finances  
de La Confédération Suisse  
Monbijoustrasse 51A  
3003 Bern  
**Schweiz**  
Tel: 41313231111  
Fax: 41313231100  
E-mail: sekretariat@efk.admin.ch

Court of Audit  
of The Republic of Slovenia  
61000 Ljubljana  
Prezihova 4  
**Slovenien**  
Tel: 386 61 178 5803  
Fax: 386 61 178 5891

Supreme Audit Office  
of The Slovak Republic  
Priemyselna UI 2  
SK 824 73 Bratislava  
**Slowakische Republik**  
Tel: 421 7 55423069  
Fax: 421 7 55423005

Tribunal de Cuentas  
Fuencarral 81  
28004 Madrid  
**Spanien**  
Tel: 3491-4460466  
Fax: 3491-5933894  
E-mail: tribunaletca@tcu.es

Turkish Court of Accounts  
Sayistay Baskanligi  
06100 Ankara  
**Türkei**  
Tel: 90 312 311 2328  
Fax: 903123106545  
E-mail: saybck3@turnet.net.tr

State Audit Office  
Apaszai Csere Janos Utea 10  
1052 Budapest  
**Ungarn**  
Tel: 361 3188799  
Fax: 361 3384710

National Audit Office  
157-197 Buckingham Palace Road  
Victoria  
London SW1W 9SP  
**Vereinigtes Königreich**  
Tel: 441717987000  
Fax: 441717987466  
E-mail: nao@tmet.gov.uk  
WWW: <http://www.open.gov.uk/nao/home.htm>

Audit Office of The Republic  
12, Vyaznitsou St.  
Nicosia 152  
**Zypern**  
Tel: 357 2 303127  
Fax: 357 2 668153



**EUROSAI**

Organización de las Entidades Fiscalizadoras Superiores de Europa  
European Organisation of Supreme Audit Institutions  
Organisation des Institutions Supérieures de Contrôle des Finances Publiques d'Europe  
Europäische Organisation der Obersten Rechnungskontrollbehörden  
Европейская Организация Высших Контрольных Органов