

INTOSAI



Qualitätskontrolle innerhalb der ORKB

INTOSAI



INTOSAI General Secretariat - RECHNUNGSHOF
(Austrian Court of Audit)
DAMPFSCHIFFSTRASSE 2
A-1033 VIENNA
AUSTRIA

Tel.: ++43 (1) 711 71 • Fax: ++43 (1) 718 09 69

E-MAIL: intosai@rechnungshof.gv.at;
WORLD WIDE WEB: <http://www.intosai.org>

Diese INTOSAI-Richtlinie stützt sich auf die Norm ISQC 1 des International Auditing and Assurance Standards Board (IAASB), die von der International Federation of Accountants (IFAC) im Dezember 2008 veröffentlicht wurde. Sie wird mit freundlicher Genehmigung der IFAC verwendet.

1 Einleitung

Die vorliegenden Normen behandeln das Thema der Qualitätskontrolle innerhalb der ORKB und dienen als Arbeitshilfe zur Einrichtung und zum Betrieb eines geeigneten Qualitätskontrollsystems, das den gesamten Aufgabenbereich abdeckt. Dabei werden sowohl das jeweilige Mandat und Arbeitsumfeld als auch die Risiken, die für die Qualität der Arbeit der ORKB bestehen, berücksichtigt.

Eine große Herausforderung für die staatliche Finanzkontrolle ist die gleichbleibend hohe Qualität ihrer Prüfungsarbeit und sonstigen Tätigkeit, die in unmittelbarem Zusammenhang mit dem Ruf und der Glaubwürdigkeit steht und sich letztlich auch auf die Erfüllung der aus dem jeweiligen Mandat erwachsenden Aufgaben auswirkt.

Soll ein System der Qualitätskontrolle wirksam sein, muss es wesentlicher Bestandteil der Strategie, Organisationskultur, Grundsätze und Verfahren einer ORKB sein. Damit wird der Qualitätsfaktor integraler Bestandteil der Aufgabenerfüllung und Berichterstattung und stellt nicht ein zusätzliches Verfahren bei Erstellung eines Berichts dar.

Die vorliegenden Normen sind Teil der Internationalen Leitlinien für die Obersten Rechnungskontrollbehörden (ISSAIs) und sollen im Zusammenhang mit diesen angewandt werden.

Jede ORKB kann selbst am besten darüber entscheiden, wie die hier formulierten Rahmenvorgaben vor dem Hintergrund ihres jeweiligen Mandats und Organisationsaufbaus, der bestehenden Risiken und wahrgenommenen Aufgaben umzusetzen sind.

2 Geltungsbereich der ISSAI 40

ISSAI 40 beruht auf den Grundsätzen der International Standards on Quality Control, ISQC-1¹, die an den Kontext der staatlichen Finanzkontrolle angepasst wurden, um sie für ORKB entsprechend anwendbar zu machen. Zwar enthält ISQC-1 bereits einige Elemente, die auf die Rechnungshöfe übertragbar sind, die wesentlichen Grundsätze jedoch erfordern eine entsprechende Auslegung. ISSAI 40 ist auf das Mandat der ORKB, das oft weitreichender ist als dasjenige von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, zugeschnitten und gibt eine Anleitung für die Anwendung der in ISQC-1 genannten Grundsätze. Es werden hier Maßnahmen der Qualitätskontrolle beschrieben, die für die Erreichung eines hohen Qualitätsstandards im Bereich der öffentlichen Hand relevant sind.

Zwar stimmen der allgemeine Zweck und die Grundsätze von ISSAI 40 mit ISQC-1 überein, jedoch sind die Vorgaben von ISSAI 40 an die Bedürfnisse der ORKB angepasst und deshalb nicht mit den Vorgaben von ISQC-1 identisch.

¹ ISQC-1, Qualitätskontrolle für Wirtschaftsprüfungsgesellschaften, die Rechnungsabschlüsse prüfen, überprüfen bzw. prüferische Durchsichten vornehmen, International Federation of Accountants (IFAC)

Aufbauend auf den in ISQC-1 enthaltenen Grundsätzen setzt ISSAI 40 einen übergreifenden Rahmen für die Qualitätskontrolle innerhalb der Rechnungshöfe, der die gesamte Prüfungstätigkeit und sonstige Aufgabenerfüllung (d. h. Prüfungen der Rechnungsführung, der Recht- und Ordnungsmäßigkeit sowie der Wirtschaftlichkeit usw.) abdeckt.

ISSAI 40 beleuchtet schwerpunktmäßig die organisatorischen Aspekte innerhalb der ORKB zur Sicherstellung der Prüfungsqualität und ergänzt andere fachlichen Anleitungen der INTOSAI einschließlich derjenigen, die zur Qualitätskontrolle für die einzelne Prüfung entwickelt wurden (z. B. einer einzelnen Prüfung der Rechnungsführung, der Recht- und Ordnungsmäßigkeit, der Wirtschaftlichkeit oder jeder anderen von einer ORKB wahrgenommenen Aufgabe).

Leitlinien zur Qualitätskontrolle für einzelne Prüfungen finden sich in:

- ISSAI 1000-2999 (Leitlinien für die Prüfung der Rechnungsführung)

[ISSAI 1220 und ISSAI 1620 geben Anleitungen für die Qualitätskontrolle bei der Prüfung von Rechnungsabschlüssen]

- ISSAI 3000-3999 (Leitlinien für die Prüfung der Wirtschaftlichkeit im weitesten Sinne)

[ISSAI 3100, Ziffer 2.5 gibt Anleitungen für die Qualitätskontrolle bei Wirtschaftlichkeitsprüfungen]

- ISSAI 4000-4999 (Prüfungen der Recht- und Ordnungsmäßigkeit)

[ISSAI 4100, Ziffer 5.2 und ISSAI 4200, Ziffer 5.2 geben Anleitungen zur Qualitätskontrolle bei Prüfungen der Recht- und Ordnungsmäßigkeit]

Um die Vorgaben von ISQC-1 (und der ISAs) zu erfüllen, sind die Vorgaben von ISQC-1 zu berücksichtigen. Die Vorgaben für die Anwendung der ISAs finden sich in den Leitlinien für die Prüfung der Rechnungsführung.

Die fachliche Norm ISQC-1 ist abrufbar unter:

http://web.ifac.org/download/2009_Auditing_Handbook_A007_ISQC_1.pdf

Bestimmte Bezeichnungen in ISQC-1 sind für die Anwendung auf ORKB entsprechend auszulegen (s. Abschnitt 7 über Definitionen und Begriffsauslegung).

3 Übersicht über ISQC-1

ISQC-1 befasst sich mit der Verantwortlichkeit einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft für die Qualitätssicherung bei Rechnungsabschlussprüfungen sowie sonstigen Aufträgen zur Prüfung bzw. Erbringung entsprechender Dienstleistungen.

Laut ISQC-1 ist es „das Ziel der Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, eine Qualitätssicherung einzurichten und zu betreiben, die angemessene Gewähr dafür bietet, dass:

- a) das gesamte Unternehmen die fachlichen Normen und anzuwendenden gesetzlichen und sonstigen Vorschriften einhält, sowie
- b) die vom Unternehmen oder deren Auftragnehmern herausgegebenen Berichte sachgerecht sind“².

ISSAI 40 verfolgt im Hinblick auf das Mandat jeder ORKB das gleiche Ziel.

4 Was ist ein Qualitätskontrollsystem?

Unter Berücksichtigung der Besonderheiten der staatlichen Finanzkontrolle bezieht sich ISSAI 40 auf die in ISQC-1 gemachten Rahmenvorgaben für die Qualitätskontrolle. ISQC-1 führt dabei folgende maßgebliche Faktoren auf:

- (a) Verantwortung der Unternehmensleitung für die interne Qualitätssicherung,
- (b) ethische Anforderungen,
- (c) Annahme und Betreuung von Mandanten sowie von besonderen Aufträgen,
- (d) Personalausstattung,
- (e) Auftragserledigung,
- (f) Überwachung.

Daneben weist ISQC-1 auf die Notwendigkeit hin, die Grundsätze und Verfahren der Qualitätskontrolle des Unternehmens zu dokumentieren und diese den Mitarbeitern entsprechend zur Kenntnis zu bringen.

² ISQC-1, Ziffer 11

Die oben genannten Faktoren und Merkmale der Qualitätssicherung lassen sich auf die Aufgaben der staatlichen Finanzkontrolle (die umfangreicher als die „Aufträge“ im Sinne von ISQC-1 sein können) anwenden. Deshalb sollten die Rechnungshöfe sich bei der Gestaltung ihres Qualitätskontrollsystems unter Berücksichtigung der jeweiligen Qualitätsrisiken auf die Grundsätze von ISQC-1 stützen.

Vorrangig ist dabei, die Qualitätsrisiken bei der Aufgabenwahrnehmung abzuschätzen und ein Qualitätskontrollsystem einzurichten, das diesen Risiken in geeigneter Weise entgegenwirkt. Qualitätsrisiken hängen vom jeweiligen Prüfungsmandat und den Aufgaben sowie den Rahmenbedingungen und dem Umfeld der Rechnungshöfe ab. Diese Risiken können bei vielen verschiedenen Aspekten der Aufgabenerfüllung auftreten, beispielsweise bei der Anwendung des fachlichen Ermessens, der Erarbeitung und Umsetzung von Grundsätzen und Verfahrensregeln oder der angewandten Kommunikationsmethode zur Berichterstattung.

Der Betrieb eines Qualitätskontrollsystems erfordert eine fortlaufende Überwachung und den Willen und die Bereitschaft zur ständigen Verbesserung.

5 Gliederung der Prüfungsnorm ISSAI 40

Die in ISQC-1 aufgeführten maßgeblichen Faktoren für ein Qualitätskontrollsystem werden nachfolgend in Abschnitt 6 anhand einer einheitlichen Gliederung erläutert:

- als erstes wird der in ISQC-1 aufgeführte Faktor genannt und sein Grundsatz erläutert,
- danach wird dieser Grundsatz auf die staatliche Finanzkontrolle angepasst, und
- schließlich erfolgen Anleitungen zur Anwendung, die auf die Rechnungshöfe zugeschnitten sind.

6 Rahmen für das Qualitätskontrollsystem einer ORKB

a) **Faktor 1: Die Verantwortung der Leitung für die interne Qualitätssicherung**

Grundsatz nach ISQC-1:

„Das Unternehmen führt Grundsätze und Verfahren ein, die eine interne Unternehmenskultur fördern die anerkennt, dass bei der Auftragserledigung die Qualität entscheidend ist. Darin ist festzulegen,

dass der Leiter der Geschäftsführung, der Vorstand bzw. ein vergleichbares Organ die letztendliche Verantwortung für das unternehmensinterne Qualitätskontrollsystem übernimmt³.

Grundsatz im Kontext der staatlichen Finanzkontrolle

Jede ORKB sollte Grundsätze und Verfahren einführen, die eine interne Organisationskultur fördern die anerkennt, dass bei der Erfüllung ihrer Aufgaben die Qualität entscheidend ist. Diese sollten von der Leitung der ORKB festgelegt werden, die die Gesamtverantwortung für das Qualitätskontrollsystem trägt.

Anleitungen zur Anwendung für ORKB

- Unter der Leitung der ORKB ist eine Einzelperson oder eine Personengruppe zu verstehen, je nach Mandat und Rahmenbedingungen des Rechnungshofes.
- Die Leitung der ORKB sollte die Gesamtverantwortung für die Qualität der von der ORKB geleisteten Arbeit tragen⁴.
- Die Leitung der ORKB kann die operative Verantwortung für die Qualitätskontrolle an eine oder mehrere entsprechend befugte Personen mit ausreichender einschlägiger Erfahrung delegieren.
- Es sollte eine Organisationskultur entwickelt werden, die qualitativ hochwertige Arbeit in allen Bereichen der ORKB anerkennt und belohnt. Um dies zu erreichen, sollte die Leitungsebene⁵ die hohen Qualitätsanforderungen für die gesamte Aufgabenwahrnehmung der ORKB einschließlich der an Dritte vergebenen Aufträge entsprechend betonen. Eine solche Unternehmenskultur hängt auch vom klaren und konsequenten Verhalten der Führungskräfte aller Ebenen in dieser Hinsicht ab.
- In der Strategie der ORKB sollten die hohen Qualitätsanforderungen für die gesamte Aufgabenerfüllung des Rechnungshofes vorgegeben sein, so dass politische, wirtschaftliche oder sonstige Überlegungen die Qualität der geleisteten Arbeit nicht beeinträchtigen.
- Es sollte sichergestellt sein, dass die ORKB ihren Mitarbeitern und allen ausführenden Dritten, die im Namen der ORKB arbeiten, die Grundsätze und Verfahren zur Qualitätskontrolle klar vermitteln.

³ ISQC-1, Ziffer 18

⁴ Entspricht ISSAI 20, Grundsatz 5.

⁵ Tone at the Top and Audit Quality – Transnational Auditors Committee, Forum of Firms, International Federation of Accountants (Dezember 2007) – www.ifac.org

- Die ORKB sollten sicherstellen, dass ausreichend Ressourcen vorhanden sind, um das System zur Qualitätskontrolle innerhalb der ORKB aufrecht zu erhalten.

b) Faktor 2: Ethische Anforderungen

Grundsatz nach ISQC-1:

„Das Unternehmen legt Grundsätze und Verfahren fest, die gewährleisten, dass das gesamte Unternehmen die einschlägigen ethischen Anforderungen erfüllt“⁶.

Grundsatz im Kontext der staatlichen Finanzkontrolle

Jede ORKB sollte Grundsätze und Verfahren festlegen, die gewährleisten, dass der gesamte Rechnungshof und alle mit Aufgaben beauftragten Dritten die einschlägigen ethischen Anforderungen erfüllen.

Anleitungen zur Anwendung für ORKB

- Die Einhaltung der einschlägigen ethischen Anforderungen bei der Aufgabenwahrnehmung sollten durch die ORKB betont werden.
- Alle Mitarbeiter des Rechnungshofes und alle Auftragnehmer, die im Namen der ORKB arbeiten, sollten sich ethisch angemessen verhalten.
- Hierbei sollten sich die Leitung der ORKB sowie die Führungskräfte beispielhaft verhalten.
- Die ethischen Grundsätze sollten alle Anforderungen umfassen, die in den für die Aufgabenerfüllung der ORKB geltenden Rechts- und Verwaltungsvorschriften niedergelegt sind.
- Je nach Mandat und Arbeitsumfeld können die ethischen Grundsätze der ORKB den Pflichten- und Verhaltenskodex der INTOSAI (ISSAI 30) und die ethischen Normen der IFAC enthalten oder sich darauf stützen.
- Es sollte gewährleistet sein, dass die Grundsätze und Verfahrensregelungen die folgenden Grundprinzipien der Berufsethik gemäß ISSAI 30 enthalten:

⁶ ISQC-1 Ziffer 20

- Integrität
 - Unabhängigkeit, Objektivität und Unparteilichkeit
 - Wahrung des Berufsgeheimnisses
 - Kompetenz
- Es ist sicherzustellen, dass allen externen Auftragnehmern der ORKB durch entsprechende Vereinbarungen eine Schweigepflicht auferlegt wird.
 - Die Rechnungshöfe sollten erwägen, sich von ihrem Personal die Einhaltung der ethischen Grundsätze schriftlich bestätigen zu lassen.
 - Es sollten Grundsätze und Verfahren bestehen, die sicherstellen, dass die Leitung der ORKB über Verstöße gegen die ethischen Anforderungen rechtzeitig unterrichtet wird und kurzfristig geeignete Abhilfemaßnahmen einleiten kann.
 - Geeignete Grundsätze und Verfahrensregelungen sollten gelten, um die Unabhängigkeit der Leitung der ORKB, ihres gesamten Personals und aller beauftragen Dritten zu wahren.

(Vgl. Leitlinien zur Unabhängigkeit der ORKB *ISSAI 10 Deklaration von Mexiko zur Unabhängigkeit der ORKB* und *ISSAI 11 INTOSAI-Leitlinien und Good Practice im Zusammenhang mit der Unabhängigkeit der ORKB*)

- Es sollte sichergestellt sein, dass Grundsätze und Verfahrensregeln eine Aufgabenrotation vorsehen, d. h. Prüfern werden periodisch neue Aufgaben zugewiesen, um das Risiko der Betriebsblindheit gegenüber den geprüften Stellen zu vermindern. Daneben kommen auch andere Maßnahmen zur Verringerung dieses Risikos in Betracht.

c) Faktor 3: Annahme und Betreuung von Mandanten sowie von besonderen Aufträgen

Grundsatz nach ISQC-1:

„Das Unternehmen hat Grundsätze und Verfahren für die Annahme und Betreuung von Mandanten sowie von besonderen Aufträgen so festzulegen, dass sichergestellt ist, dass es diese Mandanten bzw. Aufträge nur annimmt und weiter betreut, wenn es:

- (a) *die nötige fachliche Kompetenz sowie die zeitliche, personelle und sächliche Kapazität besitzt;*

- (b) die einschlägigen ethischen Anforderungen erfüllen kann und
- (c) die Integrität des Mandanten geprüft und keine Informationen hat, die Zweifel an dessen Integrität begründen⁷.

Grundsatz im Kontext der staatlichen Finanzkontrolle

Jede ORKB sollte Grundsätze und Verfahren festlegen, die gewährleisten, dass sie Prüfungsaufgaben und andere Aufgaben nur übernimmt, wenn sie:

- (a) die nötige fachliche Kompetenz sowie die zeitliche, personelle und sächliche Kapazität besitzt;
- (b) die einschlägigen ethischen Anforderungen erfüllen kann und
- (c) die Integrität der geprüften Stelle und die Behandlung des entstehenden Qualitätsrisikos geprüft hat.

Die Grundsätze und Verfahren sollten den gesamten Aufgabenbereich jeder ORKB abdecken. Häufig besteht für die Rechnungshöfe nur ein geringer Ermessensspielraum hinsichtlich ihrer Aufgabenerfüllung. Diese Aufgaben lassen sich grob in drei Kategorien einteilen:

- Pflichtaufgaben aufgrund ihres Mandats und sonstiger Rechtsgrundlagen
- Aufgaben, die aufgrund ihres Mandats vorgegeben sind, bei denen sie aber einen Ermessensspielraum hinsichtlich Zeitpunkt, Umfang oder Art der Aufgabenwahrnehmung haben
- Aufgaben, deren Wahrnehmung ihnen freisteht

⁷ ISQC-1 Ziffer 26

Anleitungen zur Anwendung für ORKB

- Für alle Prüfungsaufgaben und sonstigen übernommenen Tätigkeiten haben die ORKB Verfahren zur Abschätzung des dadurch entstehenden Qualitätsrisikos einzuführen. Diese Verfahren sind unterschiedlich, je nach Art der Tätigkeit.
- Die Rechnungshöfe müssen ihre Aufgaben in der Regel mit begrenzten Ressourcen erfüllen. Die Arbeitsplanung sollte daraufhin überprüft werden, ob ausreichende Ressourcen zur Erfüllung aller Aufgaben in hoher Qualität vorhanden sind. Dafür sollte eine Aufgabenpriorisierung durchgeführt werden, die die Qualitätsanforderungen entsprechend berücksichtigt. Sind die Ressourcen nicht ausreichend und entsteht dadurch ein Qualitätsrisiko, sollte die Leitung der ORKB und ggf. das Parlament oder die Haushaltsbehörde entsprechend unterrichtet werden.
- Es ist abzuschätzen, ob ein wesentliches Risiko für die Unabhängigkeit der Finanzkontrolle im Sinne von ISSAI 10 besteht. Wird ein solches Risiko festgestellt, sollte die ORKB bestimmen und dokumentieren, wie diesem begegnet werden soll und sicherstellen, dass ein Entscheidungsverfahren durchgeführt und angemessen dokumentiert wird.
- Bestehen Zweifel hinsichtlich der Integrität der geprüften Stelle, sind die Risiken abzuwägen, die sich aus der Kompetenz ihres Prüfungspersonals, dem Umfang der zur Verfügung stehenden Mittel sowie etwa aus auftretenden ethischen Problemen bei der geprüften Stelle ergeben.
- Bei Ermessensaufgaben sollten Verfahrensregelungen zur Übernahme bzw. Weiterführung der Aufgabe, einschließlich solcher, die extern vergeben werden, erwogen werden. Entscheidet sich die ORKB zur Erfüllung der Aufgabe, ist ein entsprechender Beschluss auf der zuständigen Entscheidungsebene innerhalb der ORKB zu treffen und sicherzustellen, dass die dadurch entstehenden Risiken absehbar und zu bewältigen sind.
- .
- Es ist sicherzustellen, dass die Risikomanagementverfahren ausreichend sind. Mögliche Maßnahmen zur Risikobegrenzung könnten sein:
 - eine sorgfältige Bestimmung des Umfangs der durchzuführenden Tätigkeiten
 - der Einsatz von höherrangigerem bzw. erfahrenerem Personal als normalerweise, sowie
 - eine gründlichere Qualitätskontrolle der durchgeführten Tätigkeiten vor Herausgabe eines Berichts

- Es ist zu erwägen, in der Berichterstattung alle besonderen Sachverhalte offenzulegen, die normalerweise zu einer Ablehnung der Wahrnehmung der betreffenden Aufgabe geführt hätten.

(d) Faktor 4: Personalausstattung

Grundsatz nach ISQC-1:

„Das Unternehmen legt Grundsätze und Verfahren fest, um sicherzustellen, dass es über einen ausreichenden Personalbestand verfügt und dass dieses Personal angemessen qualifiziert ist und sich den ethischen Grundsätzen verpflichtet fühlt, damit

- (a) das Unternehmen seine Aufgaben gemäß den einschlägigen fachlichen Normen sowie gesetzlichen und sonstigen Vorschriften erfüllen kann, und*
- (b) das Unternehmen oder die von ihm beauftragten Dritten den Umständen entsprechend angemessene Berichte erstatten können⁸.*

Grundsatz im Kontext der staatlichen Finanzkontrolle

Jede ORKB sollte Grundsätze und Verfahren festlegen, um sicherzustellen, dass sie über einen ausreichenden Personalbestand (ggf. bei für die ORKB tätigen externen Auftragnehmern) verfügt sowie dass dieses Personal angemessen qualifiziert ist und sich den ethischen Grundsätzen verpflichtet fühlt, damit

- (a) die Aufgaben gemäß den einschlägigen fachlichen Normen sowie gesetzlichen und sonstigen Vorschriften erfüllt und**
- (b) eine angemessene Berichterstattung erfolgen kann.**

Anleitungen zur Anwendung für ORKB

- Die Rechnungshöfe sollten durch eigenes Personal bzw. externe Sachverständige sicherstellen, dass sie über die zur Erfüllung ihrer Aufgaben notwendigen Kenntnisse und Fähigkeiten verfügen.

⁸ ISQC-1 Ziffer 29

- Es ist sicherzustellen, dass die Verantwortlichkeiten für alle Aufgabenbereiche eindeutig festgelegt sind.
- Die Rechnungshöfe sollten sicherstellen, dass ihr eigenes Personal bzw. externe Sachverständige (z. B. Wirtschaftsprüfungs- oder Unternehmensberatungsgesellschaften) insgesamt über die für die Wahrnehmung aller Aufgaben der ORKB erforderlichen Sachkompetenzen verfügen.
- Es ist zu berücksichtigen, dass unter bestimmten Umständen eigenes Personal und ggf. auch Auftragnehmer neben den Pflichten gegenüber der ORKB weiteren persönlichen Verpflichtungen gegenüber Berufsverbänden unterliegen.
- Es ist sicherzustellen, dass ausreichende Qualitätssicherungssysteme auch bei der Personalwirtschaft bestehen. Diese beziehen sich auf die:
 - Personalgewinnung (und die Qualifikationen des angeworbenen Personals),
 - Leistungsbeurteilungen,
 - fachliche Weiterbildung,
 - Kapazitäten (insbesondere ausreichender Zeitplan für die Prüfungsdurchführung unter Einhaltung des erforderlichen Qualitätsstandards),
 - ethische und sachliche Kompetenz,
 - Laufbahnentwicklung,
 - Beförderungen,
 - Vergütung und
 - Personalbemessung.
- Die Rechnungshöfe sollten die Aus- und Fortbildung fördern, um zu gewährleisten, dass ihr Personal fachlich immer auf dem neuesten Stand ist.
- Es ist sicherzustellen, dass das Personal sowie externe Auftragnehmer das Arbeitsumfeld im Bereich der öffentlichen Hand gut kennen und sich über die von ihnen durchzuführenden Tätigkeiten im Klaren sind.
- Es ist sicherzustellen, dass die Qualität und die ethischen Grundsätze wesentliche Elemente jeder Leistungsbeurteilung von Personal und externen Auftragnehmern sind.

(e) Faktor 5: Auftragserledigung

Grundsatz nach ISQC-1:

„Das Unternehmen legt Grundsätze und Verfahren fest, die gewährleisten, dass die Aufträge im Einklang mit den fachlichen Normen sowie den geltenden gesetzlichen und sonstigen Vorschriften erfüllt werden und dass das Unternehmen oder seine Auftragnehmer Berichte erstatten, die den Umständen angemessen sind. Solche Grundsätze und Verfahren beinhalten folgende Aspekte:

- (a) Faktoren, die für die Förderung einer gleichbleibend hohen Qualität bei der Auftragserledigung maßgeblich sind;*
- (b) Zuständigkeiten für die Aufsicht; sowie*
- (c) Zuständigkeiten für die Überprüfung“⁹.*

Grundsatz im Kontext der staatlichen Finanzkontrolle

Jede ORKB sollte Grundsätze und Verfahren festlegen, um sicherzustellen, dass ihre Aufgaben im Einklang mit den einschlägigen fachlichen Normen sowie gesetzlichen und sonstigen Vorschriften erfüllt werden und dass die ORKB Berichte erstattet, die den Umständen angemessen sind. Solche Grundsätze und Verfahren müssen folgende Aspekte beinhalten:

- (a) Faktoren, die für die Förderung einer gleichbleibend hohen Qualität der Aufgabenerfüllung maßgeblich sind;**
- (b) Zuständigkeiten für die Aufsicht; sowie**
- (c) Zuständigkeiten für die Überprüfung.**

Anleitungen zur Anwendung für ORKB

- Es ist sicherzustellen, dass geeignete Grundsätze und Verfahren, wie z. B. zur Prüfungsmethodik, bestehen, um alle Aufgaben wahrnehmen zu können, die in den Zuständigkeitsbereich des Rechnungshofes fallen, und zwar einschließlich der an externe Auftragnehmer vergebenen Aufgaben¹⁰.

⁹ ISQC-1 Ziffer 32

¹⁰ Entsprechend ISSAI 20, Grundsatz 3

- Es sollten Grundsätze und Verfahren festgelegt werden, die eine hohe Arbeitsqualität fördern und dazu beitragen, Qualitätsminderungen zu verhindern. Dazu gehört die Schaffung von Rahmenbedingungen, die Anreize für qualitativ hochwertige Arbeit und eine weitere Qualitätssteigerung bieten. Zum Zweck der Qualitätssicherung und zur Förderung der fachlichen Weiterbildung und Personalentwicklung sollte die gesamte geleistete Arbeit überprüft werden.
- Bei schwierigen oder strittigen Sachverhalten sollte die ORKB sicherstellen, dass geeignete Ressourcen (z. B. Sachverständige) für die Klärung hinzugezogen werden.
- Es ist sicherzustellen, dass bei der Aufgabenwahrnehmung in allen Bereichen die einschlägigen fachlichen Normen beachtet und alle etwaigen Abweichungen und deren Gründe in ausreichender Weise dokumentiert und gebilligt werden.
- Vor Herausgabe eines Berichts sind etwaige Meinungsverschiedenheiten innerhalb der ORKB genau zu dokumentieren und zu bereinigen.
- Es sollte sichergestellt werden, dass geeignete Grundsätze und Verfahren der Qualitätskontrolle (z. B. betreffend die Zuständigkeiten für Überwachung und Überprüfung sowie die Qualitätskontrollen jeder Prüfung) für alle Tätigkeiten der ORKB bestehen (einschließlich Prüfungen der Rechnungsführung, der Wirtschaftlichkeit sowie der Recht- und Ordnungsmäßigkeit). Die Rechnungshöfe sollten sich der Bedeutung der Qualitätskontrollen einzelner Prüfungen bewusst sein und die im Zuge eines solchen Verfahrens festgestellten Probleme vor Herausgabe eines Berichts zufriedenstellend lösen.
- Es ist sicherzustellen, dass Genehmigungsverfahren für die Herausgabe von Berichten bestehen. Manche Aufgaben der ORKB sind sehr komplex und von hoher Bedeutung, so dass sie eine intensive Qualitätskontrolle erfordern, bevor der Bericht veröffentlicht wird.
- Es ist sicherzustellen, dass in Fällen, wo sie an gewisse Beweiserhebungsverfahren gebunden sind (z. B. bei ORKB mit gerichtlicher Funktion), die entsprechenden Verfahren durchgängig befolgt werden.
- Die Rechnungshöfe sollten sich um den fristgerechten Abschluss von Prüfungen bzw. der anderen ihnen obliegenden Aufgaben bemühen und dabei berücksichtigen, dass der Nutzen ihrer Arbeit gemindert wird, wenn diese nicht zeitnah geleistet wird.
- Es sollte sichergestellt werden, dass alle Tätigkeiten zeitnah dokumentiert werden (z. B. in Form von Prüfungsniederschriften).

- Es ist sicherzustellen, dass alle Arbeitsdokumente (z. B. Prüfungsniederschriften) Eigentum der ORKB sind und zwar unabhängig davon, ob die betreffende Tätigkeit mit eigenem Personal durchgeführt oder an externe Auftragnehmer vergeben wurde.
- Es sollte sichergestellt werden, dass vor Erstellung der Endfassung der Prüfungsergebnisse die unmittelbar von der Arbeit der ORKB Betroffenen die Möglichkeit zur Stellungnahme erhalten. Dies gilt unabhängig davon, ob der Prüfungsbericht veröffentlicht wird oder nicht.
- Die durch Gesetz, Verwaltungsvorschriften, fachliche Normen und Leitlinien vorgeschriebenen Aufbewahrungsfristen für alle Dokumente sind einzuhalten.
- Bei der Herausgabe von Dokumenten sind die Anforderungen der Verschwiegenheitspflicht einerseits sowie die der Transparenz und Rechenschaftspflicht andererseits sorgsam abzuwägen. Zum Umgang mit Informationsersuchen sollten transparente Verfahren eingeführt werden, die mit den geltenden Rechtsvorschriften in Einklang stehen.

(f) Faktor 6: Überwachung

Grundsatz nach ISQC-1:

„Das Unternehmen führt ein Aufsichtsverfahren ein, das ausreichende Gewähr dafür bietet, dass die Grundsätze und Verfahren der Qualitätssicherung einschlägig und angemessen sind bzw. wirksam funktionieren. Diese umfassen:

- (a) eine fortlaufende Überprüfung und Evaluierung der internen Qualitätssicherung und die Überprüfung mindestens jeweils eines von jedem Auftragnehmer erledigten Auftrags;*
- (b) die Übertragung der entsprechenden Zuständigkeit an einen oder mehrere Partner bzw. Mitarbeiter des Unternehmens mit entsprechenden Erfahrungen und Befugnissen; sowie*
- (c) die verbindliche Regel, dass diejenigen, die an der Auftragserledigung oder der begleitenden Qualitätskontrolle beteiligt sind, nicht zugleich auch bei der nachgängigen Qualitätskontrolle mitwirken“¹¹.*

¹¹ ISQC-1, Ziffer 48

Grundsatz im Kontext der staatlichen Finanzkontrolle

Bei ORKB sollte ein Überwachungsverfahren bestehen, das ausreichende Gewähr bietet, dass die Grundsätze und Verfahren der Qualitätskontrolle einschlägig und angemessen sind bzw. wirksam funktionieren. Zu diesem Überwachungsverfahren gehören:

- (a) eine ständige Überprüfung und Evaluierung der Qualitätssicherung und der Überprüfung einer Stichprobe abgeschlossener Vorgänge aus dem gesamten Aufgabenbereich der ORKB;**
- (b) die Übertragung der Verantwortung für den Überwachungsprozess auf einen oder mehrere Bedienstete der ORKB mit entsprechenden Erfahrungen und Befugnissen;**
- (c) die verbindliche Regel, dass diejenigen, die die nachgängige Überprüfung vornehmen, nicht an der Prüfung selbst oder der begleitenden Qualitätskontrolle beteiligt waren.**

Weitere Aspekte

- Bei der Qualitätssicherung ist dafür Sorge zu tragen, dass die unabhängige Überwachung die gesamte Bandbreite der Kontrollvorkehrungen der ORKB umfasst (wobei Personal einzusetzen ist, das an den Prüfungen nicht beteiligt war).
- Die ORKB sollten bei der Auftragsvergabe an Dritte überprüfen, ob bei diesen wirksame Qualitätskontrollsysteme bestehen.
- Es ist sicherzustellen, dass die Ergebnisse der Überwachung des Qualitätskontrollsystems der Leitung der ORKB zeitnah mitgeteilt werden, damit geeignete Maßnahmen ergriffen werden können.
- Ggf. sollten die ORKB eine andere ORKB, oder eine sonstige geeignete Institution, damit beauftragen, eine unabhängige Überprüfung der Qualitätskontrolle bei ihr durchzuführen (z. B. in Form einer Peer Review)¹².
- Zur Überprüfung des Qualitätsstandards ihrer Arbeit kommen aber ggf. auch noch andere Verfahren in Betracht:
 - eine unabhängige wissenschaftliche Überprüfung
 - Umfragen bei Stakeholdern

¹² Entsprechend ISSAI 20, Grundsatz 9

- Überprüfung der Umsetzung von Empfehlungen
 - Rückmeldungen geprüfter Stellen.
- Es sollten Verfahren für den Umgang mit Beschwerden oder Vorwürfen, die die Qualität der Arbeit der ORKB betreffen, bestehen.
- Es ist zu prüfen, inwieweit gesetzliche oder sonstige Verpflichtungen dazu bestehen, Überwachungsberichte zu veröffentlichen oder auf öffentliche Beschwerden oder Vorwürfe, die die Arbeit der ORKB betreffen, zu reagieren¹³.

7 Definitionen und Begriffsauslegung

Sofern eine ORKB die Vorgaben von ISQC-1 (und der ISAs) erfüllen möchte, sind die Anforderungen dieser Norm zu berücksichtigen, die Definitionen einer Anzahl verschiedener Begriffe enthält. Bei der Umsetzung von ISSAI 40 können die nachstehenden, in ISQC-1 verwendeten Bezeichnungen wie folgt verstanden werden:

| | |
|---------------|--|
| Unternehmen | Die Bezeichnung bezieht sich auf die ORKB insgesamt. Beauftragt die Leitung der ORKB einen bestimmten Bediensteten, einen Wirtschaftsprüfer, eine Wirtschaftsprüfungsgesellschaft oder eine sonst ausreichend qualifizierte Person mit der Durchführung von Prüfungen oder sonstigen Aufgaben, bezieht sich die Bezeichnung auf die Kombination aus der Leitung der ORKB, der mit der Aufgabe betrauten Person und ggf. des Unternehmens, bei dem die beauftragte Person Partner, Gesellschafter oder Mitarbeiter ist. |
| Auftrag | Die Bezeichnung bezieht sich auf die Erfüllung der Aufgaben der ORKB (z. B. Prüfung der Rechnungsführung im Zuständigkeitsbereich der ORKB). |
| Auftragnehmer | Die Bezeichnung bezieht sich in der Übertragung auf die Verhältnisse der ORKB auf den Bediensteten, Wirtschaftsprüfer oder die sonst angemessen qualifizierte Person, die für die Aufgabe verantwortlich ist sowie für den Bericht, der im Namen der Leitung der ORKB gemäß den geltenden Rechts- und Verwaltungsvorschriften herausgegeben wird. |
| Mandant | Die Bezeichnung bezieht sich auf die öffentlichen Stellen, die der Prüfung durch die ORKB unterliegen (d. h. die geprüfte Stelle). |

Die im Rahmen von ISSAI 40 gegebenen Hinweise stützen sich auf die vorstehenden Definitionen.

¹³ Entsprechend ISSAI 30, Code of Ethics, Ziffer 11