

# **KONTROLLE DER EINNAHMEN**

**Unterthema III**

## **Prüfungsansätze bei der Kontrolle der Einnahmen und deren Wirkungen**

**Diskussionspapier**

**erstellt durch  
die Arbeitsgruppe zu Unterthema III**

**Najwyższa Izba Kontroli, Polen (Vorsitz)  
Cour des Comptes, Frankreich  
Bundesrechnungshof, Deutschland  
Curtea de Conturi, Rumänien**

**(März 2005)**

## Inhaltsverzeichnis

<b>Einleitung</b> .....	<b>3</b>
<b>Prüfungsbefugnisse der ORKB auf den verschiedenen Ebenen – Zusammenarbeit mit regionalen Rechnungskontrollbehörden</b> .....	<b>4</b>
<b>Ziele, Arten und Umfang der Prüfung</b> .....	<b>5</b>
Hauptziele .....	5
Prüfungsarten .....	5
Geprüfte Stellen .....	6
<b>Prüfungsansatz und -methodik</b> .....	<b>7</b>
Prüfungsplanung .....	7
Prüfungsmethoden.....	8
Einschaltung von Dritten - interne Prüfer, Sachverständige.....	9
IT-Einsatz.....	9
Zugang der ORKB zu den IT-Systemen der Finanzverwaltung .....	10
<b>Prüfungswirksamkeit</b> .....	<b>11</b>
Form und Adressaten der Berichterstattung .....	11
Prüfungstestate .....	11
Prüfungsfeststellungen.....	12
Besondere Prüfungsergebnisse .....	12
Erlangte Nachzahlungen von Einnahmen .....	13
Kontrollprüfungen.....	13
Beratungsfunktion .....	14
<b>Fallstudien</b> .....	<b>15</b>
<b>Diskussionspunkte</b> .....	<b>16</b>

## Einleitung

Als Vorsitzende der Arbeitsgruppe III bedankt sich die Polnische Oberste Kontrollkammer bei den weiteren Mitgliedern der Arbeitsgruppe (Deutschland, Rumänien, Frankreich) und bei den Vorsitzenden der beiden anderen Arbeitsgruppen (die Niederlande, das Vereinigte Königreich) für ihre Unterstützung bei der Erarbeitung des vorliegenden Diskussionspapiers.

Der Dank gilt auch allen ORKB, die zum Grundlagenpapier Stellung genommen haben.<sup>1</sup> Bei der Auswertung wurden die Antworten von insgesamt 27 ORKB, einschließlich des ERH, berücksichtigt.

Die Ausführlichkeit der zugesandten Antworten war sehr unterschiedlich. Während einige Länder unmittelbar auf die Fragen eingingen, beschränkten sich andere auf allgemeine Betrachtungen. Die Möglichkeit, konkrete Schlussfolgerungen abzuleiten, war somit nicht in allen Fällen gegeben.

Ziel dieses Papiers ist in erster Linie die Darstellung der Verfahren, die bei der Prüfung der öffentlichen Einnahmen Anwendung finden, sowie die Auswirkung der Einnahmenprüfung auf die öffentliche Finanzwirtschaft (insbesondere auf die öffentlichen Einnahmen). In den Unterthemen I und II werden alle in diesem Zusammenhang relevanten Hintergrundinformationen (Grundlegendes zum Thema der Steuern, Betrachtungen zur Organisation der Finanzverwaltung usw.) vermittelt.<sup>2</sup>

Die einzelnen Kapitel des vorliegenden Papiers sind wie folgt aufgebaut:

- Zusammenfassung der Ergebnisse der Grundlagenpapiere,
- Schlussfolgerungen.

Inhaltlich folgt das vorliegende Papier der Gliederung des Grundlagenpapiers. Der Schlussteil enthält Vorschläge zu den Diskussionsthemen (Hauptfragenkreise), die als Ausgangspunkt für die während des Kongresses stattfindenden Diskussionsrunden dienen sollen. Um den Austausch von Erfahrungen zu fördern und den Meinungsaustausch inhaltlich anzureichern, werden in der Sitzung zum Unterthema III *Fallstudien* vorgestellt.

---

<sup>1</sup> Die ORKB folgender Länder haben das Grundlagenpapier beantwortet: Dänemark, Deutschland, Estland, Finnland, Griechenland, Irland, Italien, Kasachstan, Kroatien, Malta, Mazedonien, Moldawien, die Niederlande, Norwegen, Polen, Portugal, Russland, Schweden, Schweiz, Slowakei, Spanien, die Tschechische Republik, Türkei, Ukraine, das Vereinigte Königreich, Zypern sowie der ERH. Die Länderpapiere, die nach dem 31. Oktober eingingen (ursprüngliche Frist: 30. September), konnten nicht berücksichtigt werden.

<sup>2</sup> Antworten auf die Fragen 1-8 des Fragebogens zu Unterthema III, die sich mit der Bedeutung der öffentlichen Einnahmen und dem Prüfungsumfeld befassen, sind Gegenstand des Diskussionspapiers zu Unterthema I.

## **Prüfungsbefugnisse der ORKB auf den verschiedenen Ebenen – Zusammenarbeit mit regionalen Rechnungskontrollbehörden**

### Ergebnisse:

Die Prüfungsbefugnisse einiger ORKB erstrecken sich nicht auf alle staatlichen Ebenen. In diesen Ländern – aber auch dort, wo die ORKB über diese Befugnis verfügt – besteht in der Regel ein ergänzendes System regionaler Rechnungskontrollbehörden. Neben den ORKB und den regionalen Rechnungskontrollbehörden können weitere Stellen zur Prüfung der kommunalen Einnahmen ermächtigt sein:

- eine Abteilung oder Hauptabteilung innerhalb eines Ministeriums (in mindestens 2 Ländern),
- Wirtschaftsprüfer – deren Einsatz von ORKB in Auftrag gegeben werden kann (in mindestens 2 Ländern).

Die Kooperationsformen zwischen regionalen und obersten Rechnungskontrollbehörden sind vielfältig. Erwähnt wurden der schriftliche Informationsaustausch, regelmäßige Treffen von Arbeitsgruppen, bilaterale und multilaterale Prüfungsvereinbarungen, gemeinsame Prüfungen, Prioritätensetzung für die Prüfung bei den Kommunalverwaltungen, Austausch von Mitarbeitern sowie die Aus- und Fortbildung.

### Schlussfolgerungen:

- Der Zuständigkeitsbereich der ORKB erstreckt sich nicht in allen Fällen auf kommunale Prüfungen. Dadurch wird die Notwendigkeit einer engen Zusammenarbeit zwischen den ORKB und den regionalen Rechnungskontrollbehörden deutlich.

## Ziele, Arten und Umfang der Prüfung

### Ergebnisse:

#### **Hauptziele**

Die Zielsetzungen bei der Kontrolle öffentlicher Einnahmen sind zwar in fast jedem Land verschieden, können jedoch unter folgenden Kategorien zusammengefasst werden:

- Prüfung der Rechtmäßigkeit der mit der Steuerfestsetzung und -erhebung zusammenhängenden Vorgänge und Verwaltungsentscheidungen,
- Prüfung der Zuverlässigkeit der von den Finanzbehörden vorgelegten Finanzdaten,
- Prüfung der Wirtschaftlichkeit und Wirksamkeit der Tätigkeit der Finanzverwaltung.

Nur eine ORKB hat keine Befugnis zur Prüfung der öffentlichen Einnahmen.

#### **Prüfungsarten**

Zur Erreichung der obigen Prüfungsziele dienen verschiedene Prüfungsarten:

- Ordnungsmäßigkeitsprüfung,
- Testatorientierte (Abschluss-)Prüfung,
- Wirtschaftlichkeitsprüfung.

Im Falle der Prüfung der öffentlichen Einnahmen kommen folgende Prüfungsarten zur Anwendung:

- ausschließlich testatorientierte oder Ordnungsmäßigkeitsprüfung (4 Länder),
- eine Kombination aus testatorientierter und Ordnungsmäßigkeitsprüfung (1 Land),
- eine Kombination aus testatorientierter und Wirtschaftlichkeitsprüfung (9 Länder und der ERH),
- eine Kombination aus Ordnungsmäßigkeits- und Wirtschaftlichkeitsprüfung (4 Länder),

- eine Kombination aus testatsorientierter, Ordnungsmäßigkeits- und Wirtschaftlichkeitsprüfung (6 Länder).

Aus dieser Zusammenstellung wird die in den meisten Ländern anzutreffende Komplexität der Verfahren zur Prüfung der öffentlichen Einnahmen ersichtlich.

Auch wenn die ORKB unterschiedliche Vorgehensweisen anwenden, liegt das Schwergewicht ihrer Tätigkeit auf der testatsorientierten bzw. Ordnungsmäßigkeitsprüfung. So werden etwa 60 % der Mittel für testatsorientierte bzw. Ordnungsmäßigkeitsprüfungen eingesetzt, die übrigen Mittel für Wirtschaftlichkeitsprüfungen. Einige Länder berichten jedoch von einer Schwerpunktverlagerung hin zu Wirtschaftlichkeitsprüfungen. Ein Trend, der in den letzten Jahren insgesamt an Bedeutung gewonnen hat.

Zu den genannten Prüfungsarten wurden u.a. folgende Unterarten angeführt:

- Querschnittsprüfungen, die Untersuchungen aller Bereiche des Verwaltungshandelns nach bestimmten Kriterien beinhalten,
- Orientierungsprüfungen, die Entscheidungen über künftige Prüfungen ermöglichen,
- Kontrollprüfungen, durch die festgestellt wird, ob früher beanstandete Mängel behoben wurden,
- Schwerpunktprüfungen zur Klärung bestimmter Teile des Prüfungsgegenstandes.

### **Geprüfte Stellen**

Während sich die Prüfungsbefugnisse aller ORKB stets auf die Finanzverwaltung erstrecken, berichten nur wenige (4) über die Möglichkeit, private Steuererhebungsstellen (Arbeitgeber, die die Steuern ihrer Arbeitnehmer abführen) bzw. die Steuerpflichtigen selbst zu prüfen. Eine solche Prüfung ist in der Mehrzahl der Länder nur mittelbar durchführbar, d.h. im Rahmen einer Zusammenarbeit mit der zuständigen Finanzbehörde.

### Schlussfolgerungen:

- Die Tätigkeit der ORKB basiert auf testatsorientierten bzw. Ordnungsmäßigkeitsprüfungen, in den letzten Jahren ist allerdings eine Zunahme der Wirtschaftlichkeitsprüfungen zu verzeichnen.

- Aufgrund dieser Zunahme besteht die Notwendigkeit, mögliche Vergleichsmaßstäbe zur Beurteilung der Wirtschaftlichkeit der Tätigkeit der Finanzverwaltungen zu erörtern.
- Komplexere Prüfungen werfen die Frage nach dem *bestmöglichen Prüfungsverfahren auf: Sind Wirtschaftlichkeitsprüfungen und die testatsorientierten bzw. Ordnungsmäßigkeitsprüfungen gesondert oder zusammen durchzuführen?*
- Da sich die Zuständigkeiten der meisten ORKB nicht auf die Prüfung von Steuerpflichtigen erstreckt, ist eine Zusammenarbeit mit den Steuerprüfungsdiensten erforderlich. Nur so kann eine umfassende Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der von der Finanzverwaltung durchgeführten Steuererhebungsverfahren erfolgen.

## Prüfungsansatz und -methodik

### Ergebnisse:

#### **Prüfungsplanung**

Fast alle ORKB teilten mit, dass sie sich bei der Ausübung ihrer Prüfungstätigkeit nach einem jährlichen Arbeitsplan richten. In wenigen Fällen (in 2 Ländern) ist dieser Jahresplan in kürzere Zeitabschnitte (Viertel- oder Halbjahre) unterteilt. Gleichzeitig stellen die ORKB auch mittelfristige Arbeitspläne auf (für strategische Zwecke bzw. zum Setzen von Prioritäten).

Die jährlichen Prüfungspläne enthalten gesetzlich vorgeschriebene Prüfungen (in der Regel testatsorientierte Prüfungen), vom Parlament oder seinen Ausschüssen in Auftrag gegebene oder erbetene Prüfungen, von der Regierung vorgeschlagene Prüfungen (wobei solche Ersuchen in der Regel auch abgelehnt werden können) und schließlich Prüfungen, die die ORKB aus eigener Initiative durchführen. Prüfungen auf eigene Initiative stützen sich auf Risikoabschätzungen (die in der Regel bereits mit dem Vollzug des Staatshaushaltes einsetzen) und auf Beurteilungen der Erheblichkeit des Prüfungsgegenstandes. Aus den zu diesem Kapitel zugesandten Antworten lässt sich erkennen, dass die überwiegende Mehrzahl der ORKB die während des Jahres durchzuführenden Prüfungen selbst bestimmt. Nur 10 bis 30 % der jährlichen Prüfungsverfahren sind gesetzlich vorgeschrieben.

Für die Prüfung der Einnahmen liegt in der Regel kein besonderes Planungsverfahren vor, denn solche Planungen beziehen sich sowohl auf die Prüfung der Einnahmen als auch der Ausgaben. In Ländern mit einer gut entwickelten (d.h. seit langer Zeit bestehenden) internen Kontrolle dient die interne Prüfung auch zur Vorbereitung der externen Finanzkontrolle. Im Zuge der Erstellung eines Prüfungsplans berücksichtigen die ORKB zudem die Ergebnisse früherer Prüfungen. Außerdem werden Systemanalysen (u.a. zur Rechtslage und zu den gesamtwirtschaftlichen Rahmenbedingungen) und zum Teil auch Risikoanalysen zur Bestimmung der geeigneten Prüfungstiefe (bzw. der zu prüfenden Sachverhalte) durchgeführt.

### **Prüfungsmethoden**

Die Prüfung der öffentlichen Einnahmen erfolgt üblicherweise im Rahmen der von der jeweiligen ORKB entwickelten und auf den INTOSAI bzw. IFAC-Prüfungsnormen basierenden Methoden. Die ORKB besitzen also in der Regel ihre eigenen Prüfungshandbücher oder sonstigen Regelwerke und orientieren sich bei deren Erstellung an den genannten Normen und an den sich aus der eigenen Erfahrung ergebenden Beispielen vorbildhaften Verwaltungshandelns.

Je nach Ergebnis der Risikoanalyse und der Erheblichkeit des Prüfungsstoffes werden u.a. folgende Methoden zur Prüfung öffentlicher Einnahmen angewandt:

- Stichprobenprüfung und andere selektive Testverfahren (wenn die Prüfung des gesamten zum Prüfungsgegenstand gehörenden Prüfungsstoffes nicht möglich ist),
- Evaluierung der vorhandenen Systeme der internen Kontrolle und Verwendung von Ergebnissen der internen Prüfung,
- Abschätzung des Prüfungsrisikos (Fehlerträchtigkeit des Prüfungsstoffes),
- analytische Verfahren (beruhend auf Indikatoren, Trends und anderen bedeutenden qualitativen Aspekten der Tätigkeit der geprüften Stelle),
- örtliche Erhebungen,
- Einsatz von Sachverständigen,
- Fragebögen, Prüfungsgespräche usw.

In der Regel werden qualitative und quantitative Methoden kombiniert. Der Umfang, in dem die einzelnen Methoden zum Einsatz kommen, variiert je nach Prüfungsart



(z.B. testatsorientierte vs. Wirtschaftlichkeitsprüfung). Im Allgemeinen wird bei der Prüfung der öffentlichen Einnahmen nach den gleichen Methoden vorgegangen wie bei anderen Prüfungen, nur die Gewichtung ist unterschiedlich. So berichtete die Mehrheit der Länder über die Anwendung von Stichprobenprüfungen und analytischen Verfahren, d.h. Verfahren zur Prüfung großer Datenmengen.

### **Einschaltung von Dritten - interne Prüfer, Sachverständige**

Fast die gesamte Prüfungstätigkeit wird von den ORKB selbst wahrgenommen. Dies schließt jedoch die Nutzung externer Informationsquellen nicht aus. Die ORKB greifen insbesondere in Ländern mit einem bewährten System der internen Kontrolle weitgehend auf deren Prüfungsergebnisse zurück. In Ländern mit relativ jungen verwaltungsinternen Prüfungsdiensten ist die Bestrebung der ORKB zu beobachten, im Einklang mit der Weiterentwicklung der internen Kontrolle immer häufiger auf deren Arbeitsergebnisse zurückzugreifen. Angesichts knapper Mittel ist der Einsatz externer Sachverständiger die Ausnahme und erfolgt nur dann, wenn das Prüfungsverfahren die Klärung sehr spezifischer Sachfragen beinhaltet.

### **IT-Einsatz**

Bei der Ausübung der Prüfungstätigkeit wird Informationstechnologie eingesetzt. Nur drei ORKB geben an, dass sie für die Prüfung der Einnahmen keine bestimmte Software benutzen. Im Allgemeinen sind zwei Arten von Software-Anwendungen zu unterscheiden:

- Anwendungen zur Unterstützung beim Einsatz statistischer und mathematischer Verfahren,
- Datenbanken zur Sammlung und Verwaltung von Dokumenten in den unterschiedlichen Prüfungsphasen.

Die ORKB benutzen sowohl selbständig entwickelte Anwendungen als auch Standardpakete. Fünf Länder vermelden den Einsatz der Prüfsoftware IDEA (Interactive Data Extraction and Analysis), in drei wird ACL (Audit Command Language) verwendet.

## **Zugang der ORKB zu den IT-Systemen der Finanzverwaltung**

Diese Frage wurde folgendermaßen beantwortet:

- Kein Zugang (5 Länder).
- Kein Online-Zugang, jedoch mittelbarer Zugang auf Antrag der ORKB (8 Länder).
- Uneingeschränkter Zugang (11 Länder + ERH).

Der Zugang zu den IT-Systemen der Finanzverwaltung ist somit in den meisten Fällen möglich, erfolgt jedoch nicht immer in unmittelbarer Form.

### Schlussfolgerungen:

- Grundsätzlich besteht eine jährliche Prüfungsplanung, mittelfristige Planungssysteme werden aber zunehmend beliebter.
- Die Mehrzahl der Prüfungen wird aus eigener Initiative durchgeführt. Bei der Bestimmung des Prüfungsschwerpunkts werden Risikoanalysen bzw. Erheblichkeitsanalysen vorgenommen.
- Die Prüfung der öffentlichen Einnahmen erfolgt anhand von Verfahren, die mit den Normen der INTOSAI bzw. der IFAC in Einklang stehen.
- In den meisten Fällen kommen bei der Prüfung IT-Verfahren zur Datenverarbeitung oder zur Dokumentenverwaltung zur Anwendung.
- Ein unmittelbarer (online) oder mittelbarer (zu beantragender) Zugang der ORKB zu den IT-Systemen der Finanzverwaltung ist in den meisten Ländern gegeben.

## Prüfungswirksamkeit

### Ergebnisse:

#### **Form und Adressaten der Berichterstattung**

Für gewöhnlich kommen drei Adressaten für die Berichte der ORKB in Betracht: die geprüften Stellen, die Aufsicht führenden Stellen (sowohl Verwaltungsbehörden als auch das Parlament) und die Öffentlichkeit. Bedeutendster Adressat ist das Parlament, dem alle ORKB Bericht erstatten müssen.

Den geprüften Stellen werden die Prüfungsergebnisse in der Regel in Form von Prüfungsmitteilungen mitgeteilt, wodurch sie in die Lage versetzt werden sollen, beanstandete Mängel abzustellen bzw. Prüfungsempfehlungen selbst umzusetzen.

Die endgültigen Berichte werden meist auch dem zuständigen Minister zugeleitet. Dies ist eine weitere Möglichkeit, Druck auf die geprüfte Stelle auszuüben, damit die Empfehlungen umgesetzt werden. Bei der Prüfung öffentlicher Einnahmen ist der zuständige Minister ein sehr wichtiger Adressat, da das Finanzministerium für die Koordinierung der gesamten Finanzverwaltung zuständig ist.

Ein weiteres, sehr wirksames Instrument zur Umsetzung der Prüfungsempfehlungen ist die Unterrichtung der Öffentlichkeit über allgemeine Prüfungsergebnisse. Einige ORKB machen ihre Berichte über das Internet zugänglich. Auch werden Prüfungsergebnisse im Rahmen von Pressekonferenzen und Informationsgesprächen bekannt gegeben. Die ORKB, die ihre Prüfungsergebnisse veröffentlichen, berichten von einer starken Resonanz in den Medien.

#### **Prüfungstestate**

Bei der Beurteilung der geprüften Sachverhalte werden drei Formen von Prüfungstestaten unterschieden: eine negative, eine positive und eine mit Einschränkungen positive. Was Form und Wortlaut der Testate anbelangt, sind keine allgemeingültigen Muster erkennbar, beides ist in aller Regel gesetzlich vorgegeben. Während sich manche ORKB bei der Erteilung ihrer Testate an der für Wirtschaftsprüfer üblichen Form orientieren, benutzt die überwiegende Mehrheit ihre eigene Darstellungsweise. Bei der Prüfung von Rechnungsabschlüssen wird beispielsweise eine Art Zuverlässigkeitserklärung abgegeben, wobei es sich allerdings eher um eine allgemeine als um eine die öffentlichen Einnahmen betreffende Stellungnahme handelt.

## **Prüfungsfeststellungen**

Im Zusammenhang mit den öffentlichen Einnahmen werden von den ORKB folgende Prüfungsfeststellungen getroffen:

- Einige der gesetzlich vorgeschriebenen Einnahmen wurden nicht erhoben (Grund: mangelhafte Festsetzung von Steuereinnahmen und nichtsteuerlichen Einnahmen) oder es wurden keine Maßnahmen zur Einziehung ausstehender Steuern und anderer Einnahmen ergriffen (es bestehen also hohe Rückstände sowohl bei Steuern als auch bei sonstigen Einnahmen). In beiden Fällen kommt es zu Einnahmeverlusten.
- Schwächen und Lücken des gesetzlichen Rahmens. Es handelt sich um einen Bereich, in dem sehr häufig Unregelmäßigkeiten in Erfahrung gebracht werden.
- Unbefriedigende Verfahren der internen Kontrolle können unter Umständen zu mangelhafter Verwaltung der Steuern führen.
- Verzögerungen bei der Dokumentenverarbeitung, bei der Überweisung erhobener Beträge auf die Konten der Staatskasse, bei der Erfassung bestimmter Einnahmen und bei Entscheidungsfindung der Finanzverwaltung.
- Unzureichende Sicherheit der IT-Systeme für die Steuererhebung.
- Mängel im System der Steuervergünstigungen, d.h. keine Möglichkeit, die Wirksamkeit der entsprechenden Regelungen zu beurteilen.

Aus den beschriebenen Feststellungen wird eine große Vielfalt von Problemen ersichtlich, die bei der Prüfung der öffentlichen Einnahmen auftreten können. Die Feststellungen können je nach Prüfungsart verschieden sein. Testatorientierte bzw. Ordnungsmäßigkeitsprüfungen legen unter anderem Mängel des gesetzlichen Rahmens oder der internen Prüfungssysteme offen. Bei Wirtschaftlichkeitsprüfungen hingegen wird die Effizienz der Verwaltungssysteme fokussiert. Ein vollständiges Bild über die ordnungsgemäße und wirtschaftliche Aufgabenerfüllung der Finanzverwaltung kann im Allgemeinen nur durch die Verbindung beider Prüfungen gewonnen werden.

## **Besondere Prüfungsergebnisse**

Zu den wichtigsten von den ORKB bei der Prüfung öffentlicher Einnahmen erzielten Ergebnissen gehören:

- Steuernachzahlungen (5 Länder),

- Bessere Einhaltung der Vorschriften (14 Länder),
- Änderung der gesetzlichen Vorschriften (9 Länder).

Wie sich hieraus entnehmen lässt, behandeln Einnahmenprüfungen schwerpunktmäßig die Frage, ob die Finanzverwaltung alle Anforderungen der Rechtmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit erfüllt. Dies ist in der Regel die Grundlage für eine Verbesserung der gesetzlichen Vorschriften (wenn in diesen Schwachstellen oder Lücken bestehen). Die Nachzahlung ordnungswidrig nicht erhobener Steuern kommt in den einbezogenen Ländern selten vor.

### **Erlangte Nachzahlungen von Einnahmen**

Nur vier ORKB berichteten, dass sie errechnen, welche Mehreinnahmen durch ihre Prüfungstätigkeit erzielt werden konnten. Dafür werden im Allgemeinen zwei verschiedene Verfahren angewandt. Das erste berücksichtigt die zusätzlich an den Haushalt geflossenen Zahlungen (oder den Wert der in öffentliches Eigentum zurückgeführten Vermögensgegenstände). Bei dem zweiten Verfahren müssen die durch Umsetzung der Prüfungsempfehlungen eingesparten Beträge geschätzt werden.

### **Kontrollprüfungen**

Fast alle in die Untersuchung einbezogenen Länder (19) und der ERH berichteten, dass sie die Umsetzung ihrer Prüfungsempfehlungen kontrollieren bzw. überwachen. In der Regel beginnen die ORKB jede Prüfung mit einer Abschätzung des von der geprüften Stelle bei der Umsetzung früher abgegebener Prüfungsempfehlungen erzielten Fortschritts. Die in diesem Stadium der Prüfung gewonnenen Erkenntnisse werden in die abschließenden Berichte aufgenommen, wobei der Schwerpunkt auf die umgesetzten und die nicht berücksichtigten Empfehlungen gelegt wird. Werden laut Bericht von einem Jahr zum nächsten keine Fortschritte erzielt, ist dies für die geprüfte Stelle sehr unangenehm. Dies gilt insbesondere, wenn eine solche Feststellung veröffentlicht wird.

In der Regel sind die geprüften Stellen (gesetzlich) verpflichtet, innerhalb einer vorgegebenen Frist der ORKB oder dem Parlament darüber zu berichten, welche Maßnahmen sie als Reaktion auf die Prüfungsfeststellungen, –beanstandungen und –empfehlungen ergriffen haben. Dies ist außerdem ein gutes Beispiel für die

Wirkungsweise der Kontrollprüfungen, durch die die geprüfte Stelle zur Umsetzung der Empfehlungen gedrängt wird.

### **Beratungsfunktion**

In der Regel haben die ORKB keine gesetzliche Befugnis, Parlamente oder die Regierungen bei der Abfassung steuerlicher Vorschriften zu beraten. Auf Wunsch dieser Stellen können aber Stellungnahmen zu den entsprechenden Entwürfen abgegeben werden. In solchen Fällen beruhen die Stellungnahmen der ORKB auf den Prüfungsempfehlungen. Im Übrigen weisen Prüfungsempfehlungen selbst auf Schwächen im rechtlichen Rahmen hin, wodurch Änderungen der rechtlichen Bestimmungen begünstigt werden.

### Schlussfolgerungen:

- Eine ausführliche Berichterstattung über die Prüfungsergebnisse an das Parlament, die Regierung, die geprüften Stellen und die Öffentlichkeit ist wesentliche Voraussetzung für eine wirksame externe Finanzkontrolle.
- Die Unterrichtung der Öffentlichkeit über die Prüfungsergebnisse mittels Internet oder anderer Medien erhöht den Druck auf die geprüften Stellen, die Prüfungsempfehlungen umzusetzen.
- Für die Bewertung der Systeme der Erhebung öffentlicher Einnahmen gibt es kein allgemeingültiges Muster.
- Aus den eingegangenen Darstellungen ist zu entnehmen, dass bei der Prüfung öffentlicher Einnahmen eine Vielzahl von Problemen auftritt.
- Die Mehrheit der Einnahmenprüfungen behandelt schwerpunktmäßig die Frage nach der ordnungsgemäßen und wirtschaftlichen Aufgabenerfüllung der Finanzverwaltung.
- Die Berechnung der dank der Einnahmenprüfungen nachträglich eingezogenen Einnahmen ist nicht sehr verbreitet.
- Eine Untersuchung bzw. Überwachung der Umsetzung der Prüfungsempfehlungen führen alle ORKB durch.
- Die ORKB spielen eine wichtige Rolle beim Auf- und Ausbau des rechtlichen Regelwerkes für die Erhebung öffentlicher Einnahmen. Diese Mitwirkung erfolgt unmittelbar aufgrund einer Beratungsfunktion oder mittelbar durch die Abgabe von Prüfungsempfehlungen zur Änderung von Rechtsvorschriften.

## Fallstudien

### Ergebnisse:

22 von 26 Ländern sowie der ERH führten Beispiele an, die für die Diskussionen im Rahmen des VI. EUROSAI-Kongresses in Frage kommen. Wie bereits erwähnt, werden diese Fallstudien einen wichtigen Punkt bei den Themensitzungen zu Unterthema III darstellen. Um die im Grundlagenpapier zu Unterthema III genannten Ziele wirksam und wirtschaftlich zu erreichen, sollten folgende Aspekte im Mittelpunkt der Erörterungen stehen:

- Definition der Hauptprobleme, denen sich die ORKB bei der Durchführung der Prüfung öffentlicher Einnahmen gegenübersehen,
- gemeinsame Suche nach Lösungen der diskutierten Probleme,
- Erfahrungsaustausch.

Die in den Länderpapieren aufgeführten Fallstudien lassen die Fülle verschiedener Ansätze und ihre Auswirkungen auf die öffentliche Finanzwirtschaft der einzelnen Länder erkennen. Da die Vorstellung aller Beispielfälle den Rahmen des Kongresses sprengen würde, wurde eine Eingrenzung auf Fallstudien zum Thema „*Bekämpfung der Steuerhinterziehung – Rolle der ORKB und Prüfungsmethoden*“ beschlossen. Die internationale Dimension dieses Themas offenbart unseres Erachtens die Notwendigkeit einer Intensivierung der Zusammenarbeit der ORKB.

Jede der ausgewählten Fallstudien wird den Prüfungsansatz der ORKB in den folgenden Phasen darstellen: Prüfungsplanung, Prüfungsdurchführung und weiteres Vorgehen nach der Prüfung. Für jede dieser Phasen sollten die Prüfungsmethoden und die erzielten Ergebnisse dargestellt werden.

## Diskussionspunkte

Die beim Kongress vorgetragenen Fallstudien und die Erfahrungsberichte der ORKB sollten zur Beantwortung folgender Fragen während der Diskussion in der Sitzung zu Unterthema III beitragen:

1. (*HAUPTFRAGENKREIS VI*) Welche **Prüfungsarten** könnten für die Prüfung der staatlichen Einnahmen besonders geeignet sein?
  - Sollten die ORKB verstärkt **Wirtschaftlichkeitsprüfungen** durchführen? Für welche Prüfungsfelder wären Wirtschaftlichkeitsprüfungen besonders geeignet (z.B. Evaluierung von steuerlichen Fördermaßnahmen; Effizienz der Finanzverwaltung)?
  - Für welche Prüfungsfelder wären **Ordnungsmäßigkeitsprüfungen** besonders geeignet (z.B. die Feststellung von Defiziten bei der Anwendung von Steuergesetzen, die Aufdeckung mangelhafter Steuerveranlagung und –erhebung)?
  - Empfiehlt es sich, **Wirtschaftlichkeits- und Ordnungsmäßigkeitsprüfungen zu kombinieren**?
2. (*HAUPTFRAGENKREIS VII*) Welche **Methoden der Prüfungsplanung und Prüfungsdurchführung** haben sich als besonders erfolgreich erwiesen (z.B. Risikoanalysen, Einsatz spezifischer Prüfungs-IT, Kontrollprüfungen, Einsatz von Sachverständigen)?
3. (*HAUPTFRAGENKREIS VIII*) Welche **Formen der Zusammenarbeit** sind sinnvoll?
  - Sollte die **Zusammenarbeit mit anderen ORKB** im Steuerbereich und insbesondere bei der Bekämpfung von grenzüberschreitender organisierter Steuerkriminalität **verstärkt** werden? Gibt es dafür ausreichende **rechtliche Grundlagen** (z.B. Datenaustausch)?
  - Wie könnten die **ORKB mit nationalen, regionalen und kommunalen Kontrolleinrichtungen im Bereich der Einnahmen zusammenarbeiten**?
  - Ist die Zusammenarbeit mit der Finanzverwaltung, insbesondere mit deren **interner Finanzkontrolle**, hilfreich?

Jeder Referent, der eine Fallstudie vorträgt, sollte anhand des Beispiels die oben genannten Fragen beantworten.