Gutachten

Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung
- Gutachten zur Bewertung der Beamtenstellen in der kommunalen Rechnungsprüfung

Prof. Dr. Martin Richter
Universität Potsdam
Martin.Richter@uni-potsdam.de
0331/2730322

Potsdam, 30. Juni 2013

Vorwort

Die Kommunen befinden sich wegen der Entwicklungen in ihrem Umfeld in einem tiefgreifenden Wandel. Gestiegene Erwartungen der Bürger, die demographische Entwicklung und die Entwicklung der Kommunalfinanzen sind einige der Ursachen, die die Notwendigkeit des Wandels belegen. Als Folge davon sind die Anforderungen an die erfolgreiche Führung von Kommunen durch Gemeinderat und Verwaltungsspitze deutlich gestiegen.

Auch die (örtliche) kommunale Rechnungsprüfung befindet sich in einem tiefgreifenden Veränderungsprozess. Sie sieht sich ebenfalls mit deutlich gestiegenen Anforderungen konfrontiert. Bereits in den 90er Jahren des vorigen Jahrhunderts gibt es erste programmatische Forderungen nach einer Neuorientierung, um das (große) Potential der kommunalen Rechnungsprüfung besser ausschöpfen zu können. Die Ablösung der Kameralistik durch die Doppik, die auf der kommunalen Ebene seit etwa zehn Jahren erfolgt, hat diesen Wandel deutlich verstärkt. Auch die - für die kommunale Rechnungsprüfung neuartige - Erfahrung, sich im Wettbewerb zu befinden, nämlich im Wettbewerb mit den Wirtschaftsprüfern, hat das Bewusstsein gefördert, dass eine Neuorientierung notwendig ist.[1]

Im Jahre 2009 wurde das "KGSt®-Gutachten Nr. 1/2009: Stellenplan und Stellenbewertung" in 7. Auflage veröffentlicht. Es war zuletzt 1982 in 6. Auflage erschienen und mit dem "KGSt® Bericht Nr. 2/1998: Bewertung von Beamtenstellen im Neuen Steuerungsmodell" im Jahre 1998 ergänzt worden, um den Anforderungen des Neuen Steuerungsmodells Rechnung zu tragen. Das dem KGSt®-Gutachten 2009 zugrunde liegende Bewertungssystem verfolgt das Ziel, "Stellen für Beamte sachgerecht zu bewerten und die Akzeptanz des Verfahrens bei Mitarbeitern, Führungskräften, Personalrat und Aufsichtsbehörden zu vergrößern."[2] Anlass für die Neubearbeitung des Gutachtens waren "die Entwicklungen der letzten 25 Jahre, (die) eine Weiterentwicklung des Modells notwendig gemacht (haben). Kommunale Aufgaben und Leistungen haben sich geändert, neue Abteilungen und Ämter sind entstanden, neue Funktionen wurden geschaffen. Insbesondere musste die schematische Bewertung der Leitungsverantwortung nach der Zahl der unterstellten Mitarbeiter und der Einwohnerzahl der Kommune durch eine differenziertere Bewertung ersetzt werden."[3]

Das KGSt®-Gutachten 2009 hat für die Beamtenstellen der kommunalen Rechnungsprüfung im Vergleich zu 1982 partiell zu Höherbewertungen geführt; in zwei Fällen wurden die Wertzahlen aber auch reduziert. Insgesamt sind die Stellenbewertungen im KGSt®-Gutachten 2009 von den betroffenen Rechnungsprüfern nicht einhellig begrüßt worden. Die Stellenbewertungen würden von einem veralteten Bild der Rechnungsprüfung ausgehen. Sie würden den deutlich gestiegenen

[1] Die allgemeine Regel, um im Wettbewerb erfolgreich zu sein, lautet: Besser sein als die Konkurrenz.
[2] KGSt®-Gutachten (2009), S.3.
[3] KGSt®-Gutachten (2009), S.20.

© Prof. Dr. Martin Richter

Anforderungen nicht gerecht werden. Sie wären auch relativ zu niedrig - im Vergleich mit den Bewertungen von vergleichbaren anderen typischen Stellen innerhalb der Kommunalverwaltung.

Vor diesem Hintergrund hat das Institut der Rechnungsprüfer und Rechnungsprüferinnen in Deutschland e.V. (IDR) mich gebeten, die Stellenbewertungen der kommunalen Rechnungsprüfung im KGSt®-Gutachten 2009 gutachtlich zu überprüfen.

Die gutachtliche Überprüfung geht vom **Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung** aus, d.h. von den Anforderungen an die Stelleninhaber, die mit diesem Leitbild verbunden sind. Es wurde bewusst darauf verzichtet, von den Anforderungen auszugehen, die aktuell die kommunale Rechnungsprüfung charakterisieren. Abgesehen davon, dass diese eine sehr große reale Heterogenität aufweisen, werden die aktuellen Anforderungen zunehmend obsolet, und zwar in dem Maße, wie sich die kommunale Rechnungsprüfung professionalisiert und das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung Prüfungsrealität werden lässt.

In einem ersten Schritt wird das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung ausführlich erläutert und begründet. **Kernfunktion der modernen kommunalen Rechnungsprüfung ist die Führungsunterstützung für Gemeinderat und Verwaltungsspitze**. Der Bedarf dafür ergibt sich aus den Entwicklungen im kommunalen Umfeld, die deutlich höhere Anforderungen an die Führung von Kommunen erwarten lassen.

Im Rahmen ihrer Führungsunterstützung hat die kommunale Rechnungsprüfung zu prüfen, ob das kommunale Handeln ordnungsmäßig, wirtschaftlich und zweckmäßig ist. Das Wirtschaftlichkeitsgebot gilt aber nicht nur für die Verwaltung. Es gilt in gleicher Weise auch für die kommunale Rechnungsprüfung selbst, d.h. die kommunale Rechnungsprüfung muss durch ihre Prüfungs- und Beratungstätigkeiten einen möglichst hohen Nutzen ("Mehrwert") für ihre Kommune erzielen. Nutzenorientierung des Prüfers, Innovations- und Initiativfunktion, Veränderungsfunktion, Mediationsfunktion sowie geänderte Aufgabenschwerpunkte sind Stichworte, die einerseits das neue Leitbild näher charakterisieren und andererseits Mittel darstellen, wie ein möglichst hoher Mehrwert für die Kommune erreicht werden kann. Dabei sind unter Mehrwert nicht nur die quantifizierbaren, insbesondere nicht nur finanzielle Aspekte zu verstehen, sondern alle Vorteile bei der kommunalen Aufgabenerfüllung.

In einem zweiten Schritt werden dann die fachlichen und persönlichen Anforderungen spezifiziert, die mit diesem neuen Leitbild verbunden sind. **Im Ergebnis führen die Anforderungen, die sich aus dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung ergeben, im Vergleich zum KGSt®-Gutachten 2009 dazu, dass die Stellen der kommunalen Rechnungsprüfung höher bewertet werden müssen.** Die Höherbewertungen betreffen alle Größenklassen und sowohl die Leiter- als auch die Prüferstellen. Sie sind teilweise sehr ausgeprägt, d.h. sie umfassen bis zu drei Besoldungsstufen. Ihre Rechtfertigung finden diese Höherbewertungen in der Anforderungsgerechtigkeit und in der relativen Lohngerechtigkeit, d.h. im Vergleich der Anforderungen der Stellen untereinander und der darauf basierenden Stellenbewertungen.

Die **Umsetzung der Ergebnisse des Gutachtens**, nämlich die Verwirklichung des Leitbildes einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung mit den entsprechenden Besoldungsstufen für den

© Prof. Dr. Martin Richter

Leiter und die Prüfer, wird **voraussichtlich ein längerer Veränderungsprozess**. Die kommunale Rechnungsprüfung entspricht zurzeit erst ansatzweise diesem neuen Leitbild. Die Einsicht, dass eine solche Professionalisierung notwendig und wünschenswert ist, hat aber deutlich zugenommen. Allerdings wird diese Professionalisierung nicht kurzfristig abgeschlossen sein, und zwar aus zwei Gründen:

- Das traditionelle Bild der kommunalen Rechnungsprüfung ist in der Prüfungspraxis noch sehr verbreitet. Es ist geprägt von einer Prüfung abgeschlossener Sachverhalte („ex post“) und einer Prüfung von Einzelvorgängen mit einem Prüfungsschwerpunkt im Haushaltswesen. Dominierender Beurteilungsmaßstab ist dabei die Ordnungsmäßigkeit/ Gesetzmäßigkeit. Demgegenüber ist das moderne Leitbild der kommunalen Rechnungsprüfung noch viel zu häufig nur verbaler Anspruch; es ist aber noch nicht gelebte Prüfungspraxis.
- Die Unterschiede zwischen beiden Leitbilder bezüglich des Selbstverständnisses, des darauf basierenden Prüfungsverhaltens und der fachlichen wie persönlichen Anforderungen sind ausgeprägt; entsprechend hoch ist der Veränderungsbedarf bei den Prüferpersonen.

Die Anpassung der jeweiligen Rechnungsprüfungsordnung, der Stellenbeschreibungen und der Stellenpläne an das moderne Leitbild einer kommunalen Rechnungsprüfung sind dagegen eher technischer Natur. Ihre kurzfristig bewältigbare Neufassung wäre ein wichtiges Signal der kommunalen Führung (Gemeinderat und Verwaltungsspitze), dass dieses neue Leitbild auch gewollt ist.

Es ist Aufgabe und Verpflichtung der kommunalen Führung, diesen Veränderungsprozess bei der kommunalen Rechnungsprüfung <u>aktiv</u> zu unterstützen. Diese Aufgabe und Verpflichtung resultiert aus ihrer Verantwortlichkeit für die Effektivität der Überwachung. In dem Gutachten wird auch aufgezeigt, dass die **kommunale Führung die Verantwortung für sämtliche Defizite und Fehler im Verwaltungshandeln trägt**. Die Überwachung ist neben Planung und Steuerung eine ihrer Kernfunktionen. Und Defizite und Fehler im Verwaltungshandeln sind ein Signal dafür, dass die Überwachungsfunktion von ihr nicht effektiv wahrgenommen worden ist. Es dürfte allerdings auch unmittelbar einsichtig sein, dass die kommunale Führung die vielfältigen Überwachungsaufgaben nicht höchstpersönlich wahrnehmen kann. Die kommunale Rechnungsprüfung entlastet sie deshalb bei der Wahrnehmung ihrer Überwachungsverpflichtung, ohne dass dadurch die Verantwortlichkeit der kommunalen Führung eingeschränkt wird. Diese wandelt sich nur in ihrer konkreten Ausprägung. Die Delegation von (Überwachungs-)Aufgaben führt dann nämlich zu der **Verpflichtung der kommunalen Führung**,

- zum einen die kommunale Rechnungsprüfung zu **fördern**, sie z.B. quantitativ und qualitativ angemessen auszustatten, und
- zum anderen von der kommunalen Rechnungsprüfung die (Unterstützungs-)Leistungen zu **fordern**, die dieses Prüfungsorgan - bei professioneller Aufgabenerfüllung - leisten kann.

Diese Verpflichtungen der kommunalen Führung, das Potential der kommunalen Rechnungsprüfung auszuschöpfen, lassen sich auch aus dem Wirtschaftlichkeitsgebot ableiten. Das Wirtschaftlichkeitsgebot verlangt, Steuerungsinstrumente so einzusetzen, dass sie für die Kommune einen möglichst hohen Nutzen ("Mehrwert") erbringen.

© Prof. Dr. Martin Richter

Ein bewährtes Instrument, um festzustellen, ob ein Prüfungsorgan professionell arbeitet und sein Potential auch tatsächlich ausschöpft, ist das sog. **Peer Review**. Im Gutachten wird dieses Instrument kurz charakterisiert und seine Anwendung empfohlen. Das Peer Review eignet sich auch für die Feststellung, ob eine kommunale Rechnungsprüfung bereits dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung gerecht wird. **Denn es dürfte kaum als "gerecht" empfunden werden, wenn einerseits die Besoldungsstufen für die kommunale Rechnungsprüfung angehoben werden und andererseits die (hohen) Anforderungen von ihr nicht bzw. noch nicht erfüllt werden, die die höheren Besoldungsstufen rechtfertigen.**

Eine höhere Besoldung könnte wegen ihrer Auswirkungen auf den Personalaufwand auf Akzeptanzprobleme stoßen - allerdings nur bei einseitiger Betrachtung. Wirtschaftlichkeit ist eine Relation, d.h. es müssen sowohl der zusätzliche Ressourceneinsatz als auch das zusätzliche Ergebnis (Output, Vorteile) betrachtet werden, d.h. ein zusätzlicher Personalaufwand kann wirtschaftlich sein, wenn er geringer ist als der korrespondierende Mehrertrag. Im Gutachten wird deshalb auch deutlich auf die Gefahren/ Risiken einer niedrigen bzw. zu niedrigen Bewertung der Stellen in der kommunalen Rechnungsprüfung hingewiesen. Bei einer zu niedrigen Besoldung (und entsprechend weniger qualifizierten Prüfern) wird das Potential der kommunalen Rechnungsprüfung nicht ausgeschöpft und der Mehrwert nicht realisiert, den diese erbringen kann - und sollte.

P.S. Die Stellenbeschreibungen in den Anlagen 5 und 6 sind als **Arbeitshilfe** gedacht, d.h. die Texte können für eigene Stellenbeschreibungen ganz oder teilweise übernommen werden - auch ohne Quellenangabe.

© Prof. Dr. Martin Richter

Seite

Inhaltsverzeichnis (Übersicht)

Vorwort		2
Inhaltsverzeichnis		7
Abkürzungsverzeichnis		11
1.	Entwicklungen in der kommunalen Umwelt	12
2.	Auswirkungen der Umweltentwicklungen auf Funktion, Selbstverständnis und Stellung der kommunalen Rechnungsprüfung	19
3.	Auswirkungen des Leitbildes einer modernen Rechnungsprüfung auf die fachlichen und persönlichen Anforderungen an den Leiter des kommunalen Rechnungsprüfungsamtes	55
4.	Einstufung des Leiters der kommunalen Rechnungsprüfung im Hierarchie- und Besoldungsgefüge einer Kommune	70
5.	Auswirkungen des Leitbildes einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung auf die fachlichen und persönlichen Anforderungen an die Prüfer und ihre Einstufung im Hierarchie- und Besoldungsgefüge einer Kommune	87
6.	Gefahren/Risiken einer niedrigen bzw. zu niedrigen Bewertung der Stellen in der kommunalen Rechnungsprüfung	106
7.	Umsetzung des Leitbildes einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung	109
8.	Zusammenfassung der Ergebnisse des Gutachtens	120
Literaturverzeichnis		128
Anlagen		138

© Prof. Dr. Martin Richter

Inhaltsverzeichnis

Seite

Vorwort 2

Inhaltsverzeichnis (Übersicht) 6

Inhaltsverzeichnis 7

Abkürzungsverzeichnis 11

1. Entwicklungen in der kommunalen Umwelt 12

1.1 Erwartungen der Bürger 12

1.2 Demographische Entwicklungen 12

1.3 Technologische Entwicklungen 13

1.4 Rechtlicher Rahmen/ Regulierung/ Bürokratisierung 14

1.5 Dynamik der Umwelt und Wettbewerbssituation 15

1.6 Finanzielle Lage der Kommunen 16

1.7 Zwischenergebnis 17

2. Auswirkungen der Umweltentwicklungen auf Funktion, Selbstverständnis und Stellung der kommunalen Rechnungsprüfung 19

2.1 Funktionen der kommunalen Rechnungsprüfung (Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung) 20

2.1.1 Prüfungen als Führungsinstrument von Gemeinderat und Verwaltungsspitze 20

2.1.1.1 Teilfunktionen der Führung 20

2.1.1.2 Bedeutung der Überwachung 21

2.1.1.3 Risikomanagement 22

2.1.1.4 Verantwortung der kommunalen Führung für Defizite/ Fehler im Verwaltungshandeln 24

2.1.1.5 Kommunale Rechnungsprüfung als Führungsunterstützung 25

2.1.1.6 Voraussetzungen für eine wirkungsvolle Führungsunterstützung durch die kommunale Rechnungsprüfung 29

2.1.2 Nutzenorientierung des Prüfers 30

2.1.3 Innovations- und Initiativfunktion des Prüfers 32

2.1.4 Veränderungsfunktion des Prüfers (Entlastungsfunktion für die Führung) 35

2.1.5 Mediationsfunktion des Prüfers 37

2.1.6 Veränderte Aufgabenschwerpunkte 39

2.1.6.1 Einzelfall-Prüfungen → Systemprüfungen 39

© Prof. Dr. Martin Richter

Seite

2.1.6.2 Prüfungen im Rechnungswesen → Prüfung von Geschäftsprozessen → Prüfung der Geschäftsführung (financial audit → operational audit → managerial audit) 40

2.1.6.3 Ordnungsmäßigkeitsprüfungen (Gesetzmäßigkeitsprüfungen) → Wirtschaftlichkeitsprüfungen → Zweckmäßigkeitsprüfungen (Wirkungsprüfungen) 41

2.1.6.4 ex-post-Prüfungen→ prozessbegleitende Prüfungen → ex-ante-Prüfungen 42

2.1.6.5 Fehlerfeststellung → Risiken erkennen → Chancen erkennen

2.1.6.6 Prüfung von Einzelvorgängen/Produkten/Leistungen/Prozessen → Prüfung der Effektivität der Überwachung 44

2.1.6.7 Zwischenergebnis 44

2.2 Selbstverständnis der kommunalen Rechnungsprüfung 45

2.3 Stellung der kommunalen Rechnungsprüfung 46

2.3.1 Die kommunale Rechnungsprüfung als "externes" und "internes" Prüfungsorgan 46

2.3.2 Erfolgsfaktor "Unabhängigkeit" 47

2.3.3 Erfolgsfaktor "Fachliche Qualifikation" 49

2.3.4 Ist das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung mit den aktuellen kommunalrechtlichen Regelungen in den Gemeindeordnungen vereinbar? 50

2.4 Zwischenergebnis 53

3. Auswirkungen des Leitbildes einer modernen Rechnungsprüfung auf die fachlichen und persönlichen Anforderungen an den Leiter des kommunalen Rechnungsprüfungsamtes 55

3.1 Aufgabenbezogene ("externe") Anforderungen 55

3.1.1 Analytische Fähigkeiten und Fantasie/Kreativität 55

3.1.2 Fachwissen 56

3.1.2.1 Prüfungsobjektwissen 56

3.1.2.2 Prüfungswissen 58

3.1.3 Soziale Kompetenzen und weitere Persönlichkeitsmerkmale 59

3.2 Leitungsbezogene ("interne") Anforderungen 62

3.3 Erfahrung 65

3.4 Fortbildungsbedarf 65

3.5 Vorbildung (formale Ausbildung) 66

3.6 Zum Vergleich: Anforderungen an den Wirtschaftsprüfer 67

3.7 Zwischenergebnis 68

© Prof. Dr. Martin Richter

Seite

4. Einstufung des Leiters der kommunalen Rechnungsprüfung im Hierarchie- und Besoldungsgefüge einer Kommune 70

4.1 Absolute und relative Lohngerechtigkeit 70

4.2 Modelle der Stellenbewertung zur Ermittlung der Anforderungsgerechtigkeit 70

4.3 Neubewertung der Leitungsstelle "14 Rechnungsprüfung" 73

a. Bewertungsmerkmal "Schwierigkeitsgrad der Informationsverarbeitung" 74

b. Bewertungsmerkmal "Schwierigkeitsgrad der dienstlichen Beziehungen" 76

c. Bewertungsmerkmal "Grad der Selbständigkeit" 78

d. Bewertungsmerkmal "Grad der Verantwortung" 79

e. Bewertungsmerkmal "Grad der Vor- und Ausbildung" 83

f. Bewertungsmerkmal "Grad der Erfahrung" 84

4.4 Zwischenergebnis 85

5. Auswirkungen des Leitbildes einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung auf die fachlichen und persönlichen Anforderungen an die Prüfer und ihre Einstufung im Hierarchie- und Besoldungsgefüge einer Kommune 87

5.1 Anforderungsniveau und Anforderungsinhalte 87

5.1.1 Anforderungsniveau 87

5.1.1.1 Bedarf an Mitarbeitern mit sehr hoher Qualifikation 87

5.1.1.2 Differenzierung des Anforderungsniveaus nach Qualifikationsstufen 88

5.1.2 Anforderungsinhalte 90

5.1.3 Differenzierung der Prüferstellen nach den Prüfbereichen Verwaltung, Betriebswirtschaft sowie Technik in Verbindung mit einer entsprechenden organisatorischen Gliederung des Rechnungsprüfungsamtes 92

5.2 Neubewertung der Prüferstellen 94

a. Bewertungsmerkmal "Schwierigkeitsgrad der Informationsverarbeitung" 94

b. Bewertungsmerkmal "Schwierigkeitsgrad der dienstlichen Beziehungen" 96

c. Bewertungsmerkmal "Grad der Selbständigkeit" 97

d. Bewertungsmerkmal "Grad der Verantwortung" 99

e. Bewertungsmerkmal "Grad der Vor- und Ausbildung" 102

f. Bewertungsmerkmal "Grad der Erfahrung" 104

5.3 Zwischenergebnis 104

© Prof. Dr. Martin Richter

Seite

6. Gefahren/Risiken einer niedrigen bzw. zu niedrigen Bewertung der Stellen in der kommunalen Rechnungsprüfung 106

7. Umsetzung des Leitbildes einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung 109

7.1 Entspricht die aktuelle kommunale Rechnungsprüfung bereits dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung? 109

7.2 Peer Review als Mittel, um festzustellen, ob eine kommunale Rechnungsprüfung bereits dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung entspricht 111

7.3 Anpassung von Rechnungsprüfungsordnung und Stellenbeschreibungen an das neue Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung 114

7.4 Exkurs: Die optimale Kapazität (Betriebsgröße) von kommunalen Rechnungsprüfungsämtern 115

8. Zusammenfassung der Ergebnisse des Gutachtens 120

Literaturverzeichnis 128

Anlagen 138

Anlage 1_Bewertung 1982_2009

Anlage 2_Neubewertung Leiterstelle

Anlage 3_Neubewertung Prüferstellen

Anlage 4_Zusammenfassung Neubewertung Prüferstellen

Anlage 5_Beschreibung Leiterstelle GK4 (neutral)

Anlage 6_Beschreibung Prüferstelle GK4 (Verwaltung, BW)

© Prof. Dr. Martin Richter

Abkürzungsverzeichnis

a.A.	anderer Ansicht
a.a.O.	am angegebenen Ort
Abs.	Absatz
Art.	Artikel
Brb	Brandenburg
BW	Baden-Württemberg
ca.	circa
f., ff.	folgende Seite, folgenden Seiten
GemHVO	Gemeindehaushaltsverordnung
GG	Grundgesetz
GK	(Gemeinde-)Größenklasse
GO	Gemeindeordnung
HGrG	Haushaltsgrundsätzegesetz
IDR	Institut der Rechnungsprüfer und Rechnungsprüferinnen in Deutschland e.V.
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V.
IDW PS	Prüfungsstandard des IDW
IIA	Institute of Internal Auditors
INTOSAI	International Organization of Supreme Audit Institutions
ISA	International Standards on Auditing
ISSAI	International Standards of Supreme Audit Institutions
IT	Informations- und Kommunikationstechnik
K-GK	(Kreis-)Größenklasse
KO	Kommunalordnung
KVerf	Kommunalverfassung
LHO	Landeshaushaltsordnung
m.E.	meines Erachtens
M.R.	Martin Richter
m.w.N.	mit weiteren Nachweisen
NRW	Nordrhein-Westfalen
S.	Seite
SächsKomPrüfVO-Doppik	Sächsische Kommunalprüfungsverordnung-Doppik
vgl.	vergleiche
VERPA	Vereinigung der Leiterinnen und Leiter örtlicher Rechnungsprüfungen in NRW e. V.
VLRG	Vereinigung der Leiterinnen und Leiter der Rechnungsprüfungsämter der Großstädte des Landes Nordrhein-Westfalen
Vol.	Volume (Band)
WPO	Wirtschaftsprüferordnung
z.T.	zum Teil

© Prof. Dr. Martin Richter

1. Entwicklungen in der kommunalen Umwelt

1.1 Erwartungen der Bürger

Die Bürger scheinen zunehmend aktiver Einfluss auf die Entwicklung in ihrer Kommune nehmen zu wollen.[4] Gestiegene Erwartungen bestehen vor allem bezüglich einer besseren Transparenz und Begründung politischer Entscheidungen.[5] Gestiegene Erwartungen bestehen aber auch bezüglich eines zweckmäßige(re)n und wirtschaftliche(re)n Verwaltungshandelns, letzteres nicht zuletzt ausgelöst durch Diskussionen über die sich verschlechternde Finanzsituation und die drohende Reduzierung von öffentlichen Leistungen. Stichworte wie "Wutbürger", "Stuttgart 21" und Bürgerhaushalte sind Indizien für diesen Wandel.[6]

Als Folge der gestiegenen Erwartungen wird das Verwaltungshandeln deutlich komplexer. Nicht nur das Kommunikationsverhalten der Politik und der Verwaltung muss sich ändern. Auch der Interessenausgleich wird deutlich erschwert. Große Schwierigkeiten bereitet bereits die Identifikation und Konkretisierung der Erwartungen, insbesondere auch die Unterscheidung in legitime bzw. illegitime Erwartungen sowie Partikularinteressen.

1.2 Demographische Entwicklungen

Die absolute Einwohnerzahl wird sich in den einzelnen Kommunen und Regionen sehr unterschiedlich entwickeln. Die Prognosen lassen für viele Kommunen Verluste erwarten. In der Regel handelt es sich um Kommunen in Regionen, die schon jetzt weniger dicht besiedelt sind. Andererseits können manche Kommunen - allerdings deutlich weniger - auch mit Zuwächsen rechnen. Hierbei handelt es sich in aller Regel um Kommunen in Ballungsgebieten ("im Speckgürtel").

Mit der Veränderung der absoluten Einwohnerzahl gehen erhebliche Strukturveränderungen einher ("Alterspyramide"). Es wäre naiv anzunehmen, dass mit "Seniorenfreundlichkeit" allein den strukturellen Problemen begegnet werden könnte.

Ein weiterer Problemkreis ist die sozialräumliche Entwicklung innerhalb einer Kommune. Teilweise gibt es bereits große Ungleichgewichte von Stadtteil zu Stadtteil.[7] Die Spaltung zwischen Arm und Reich (Segregation) nimmt offensichtlich zu. Insbesondere die "Kinderarmut" scheint sich zunehmend in bestimmten Stadtteilen zu konzentrieren. Eine Difu-Studie hält diese Entwicklung bereits für alarmierend.[8]

---

[4] Vgl. z.B. den Leitartikel von Klöker (2012): "Bürger wollen Entscheidungen nicht nur abnicken". Vgl. auch Erler (2012). Nach einer Umfrage der Bertelsmann Stiftung wünschen sich 81% der Befragten mehr Beteiligungs- und Mitsprachemöglichkeiten im politischen Prozess; vgl. den Hinweis in: change, Das Magazin der Bertelsmann Stiftung, Heft 2/2011, S.18.

[5] Vgl. z.B. Hill (2002), S.12, der auf verschiedene Entwicklungen im Umfeld verweist und daraus folgert, dass die öffentliche Verwaltung "ihr Handeln immer stärker offen legen und rechtfertigen muss."

[6] Vgl. z.B. Stuttgart 21: ein Großprojekt zwischen Protest und Akzeptanz (2013).

[7] Vgl. Difu (2011), S.27.

[8] Vgl. Dohnke/ Seidel-Schulze/ Häußermann (2012).

© Prof. Dr. Martin Richter

Zu den wichtigsten Erkenntnissen aus den bisherigen Analysen zu den Auswirkungen der demographischen Entwicklungen gehört,

- "dass ausnahmslos **alle kommunalen Bereiche** von den demographischen Entwicklungen betroffen sein werden und diese auch nicht vor der Grenze irgendeiner Gebietskörperschaft haltmachen." [9] und
- dass es "**keine Patentrezepte** zur Lösung der zahlreichen regionalen Probleme"[10] gibt, d.h. die Kommunen werden adäquate Antworten erst entwickeln müssen, was einerseits Kreativität erfordert und andererseits mit dem Risiko verbunden ist, ob die angestrebten Wirkungen auch tatsächlich erreicht werden.

1.3 Technologische Entwicklungen

Die Informations- und Kommunikationstechnik (IT) als Oberbegriff für die Informations- und Datenverarbeitung sowie für die dafür benötigte Hard- und Software (Informationstechnisches System) hat sich in den Kommunen in den letzten 20 Jahren dramatisch entwickelt und verändert. Es ist davon auszugehen, dass sich diese Entwicklung fortsetzen wird. *Budäus* spricht treffend von einer "Digitalisierung" der Verwaltungspraxis.[11]

Stichworte, die zu weiteren erheblichen Veränderungen führen werden, sind z.B.

- E-Government,[12]
- Open-Government,[13]
- Cloud Computing,
- Vernetzung der Anwendungen,
- Datensicherheit und Datenschutz.

Die Veränderungen werden **alle** Teilbereiche einer Kommune betreffen, und zwar insbesondere

- die Außenstrukturen einschließlich der Fragen Gebietsreformen und Abgrenzung der verschiedenen staatlichen Ebenen voneinander,
- die Binnenstrukturen innerhalb der Kernverwaltung sowie die Strukturen im "Konzern Stadt",
- die Geschäftsprozesse, mit denen die öffentlichen Leistungen erzeugt werden, sowie

[9] Kommunen in Bewegung - für Teilhabe und Gerechtigkeit (2008), S.29 (Hervorhebung M.R.).
[10] Kommunen in Bewegung - für Teilhabe und Gerechtigkeit (2008), S.29 (Hervorhebung M.R.).
[11] Budäus (2012), S.22.
[12] Vgl. Schliesky (2012), S.53: "Hinter dem Sammelbegriff des E-Government verbirgt sich der wohl grundlegendste Wandel der öffentlichen Verwaltung seit Jahrzehnten, womöglich seit Jahrhunderten."
[13] Vgl. Groß (2012): "Der Begriff offene (Verwaltungs-)Daten - oder Open (Government) Data steht für das Bereitstellen von Daten der öffentlichen Hand in maschinenlesbaren Formaten zur Weiterverwendung durch Dritte." (a.a.O., S.33).

© Prof. Dr. Martin Richter

- die Führungsprozesse.

Die Veränderungen werden aber nicht nur alle Teilbereiche betreffen, sondern sie werden aller Voraussicht nach auch tiefgreifend sein. Umso wichtiger wird ein gezieltes und kompetentes Veränderungsmanagement sein, dass vorausschauend ("proaktiv") agiert und die Veränderungsbereitschaft der Mitarbeiter als einen wichtigen Erfolgsfaktor begreift. In gleicher Weise wird die Personalrekrutierung und die Aus- und Fortbildung der Mitarbeiter wichtig, um die technologischen Herausforderungen meistern zu können.

1.4 Rechtlicher Rahmen/ Regulierung/ Bürokratisierung

Der rechtliche Rahmen ist durch widersprüchliche Entwicklungen gekennzeichnet. Einerseits gibt es Ansätze zu Deregulierungen und Entbürokratisierungen.[14] Andererseits nehmen die Normendichte und die Änderungsrate der Normen weiter zu, was sicherlich eine Folge der Dynamik und Komplexität der Umwelt ist. Sie kann aber auch - zumindest teilweise - auf eine vom Tagesgeschäft getriebene (populistische?) Politik zurückgeführt werden, die glaubt, "Ergebnisse vorweisen zu müssen", die sich aber keine Zeit nimmt, die Praktikabilität und die Wirkungen der Normen sorgfältig abzuschätzen.

Die Normendichte wird aber auch durch ein widersprüchliches Verhalten der Verwaltungspraxis selbst gefördert, wenn diese einerseits die Normenvielfalt beklagt, andererseits aber Detailnormen stillschweigend billigt bzw. diese sogar ausdrücklich einfordert.[15] Diese Tendenzen werden durch ein spezifisches Führungsverhalten verstärkt, nämlich durch die Drohung mit Regress, falls Mitarbeitern Fehler unterlaufen sollten. Bei den Mitarbeitern hat ein solches (schlechtes!) Führungsverhalten häufig ein Absicherungsverhalten zur Folge. Im Extremfall kann es zu einer "Flucht aus der Verantwortung" führen. Dabei kann offen bleiben, ob das reale Haftungsrisiko für die Mitarbeiter in der öffentlichen Verwaltung tatsächlich gestiegen ist.

Komplexitätserhöhend ist schließlich auch das - zunehmend häufigere - Ineinandergreifen von nationalem und supranationalem (EU-) Recht. Beispiele hierfür sind das Vergaberecht und das Beihilferecht.

---

[14] Vgl. z.B. die Einrichtung und Tätigkeit des Nationalen Normenkontrollrates (auf der Ebene des Bundes) (→ www.normenkontrollrat.bund.de).

[15] Zwei persönliche Erfahrungen des Verfassers aus der Einführung der Doppik sollen diesen subtilen Mechanismus illustrieren. Dabei kann offen bleiben, wie repräsentativ diese sind. Sie dürften zumindest nicht untypisch sein. In dem einen Fall tolerierten in einer Besprechung die Vertreter von kommunalen Spitzenverbänden die Auffassung des Ministeriums, eine Zweifelsfrage in einer Verwaltungsanweisung zu behandeln, obwohl man die Verwaltungsanweisung durch eine klarere Gesetzesformulierung hätte vermeiden können. Die andere Beobachtung betrifft das Verhalten von Verwaltungsmitarbeitern, die sich scheuen, Entscheidungen zu treffen, sondern sich lieber bei übergeordneten Behörden (z.B. Kommunalaufsicht, überörtliche Prüfung, Ministerium) absichern, wie Zweifelsfragen auszulegen sind - und dadurch Antworten provozieren, die zu weiteren Zweifelsfragen führen.

© Prof. Dr. Martin Richter

Im Ergebnis wird man von einer weiter zunehmenden Verrechtlichung ausgehen müssen, was den Schwierigkeitsgrad und das Risiko des kommunalen Handelns erhöht. Beispiele für diese Entwicklung sind der Datenschutz und der Umweltschutz.

1.5 Dynamik der Umwelt und Wettbewerbssituation

Die in den Abschnitten 1.1 - 1.4 angesprochenen Entwicklungen sind bereits Belege für die Dynamik der Umwelt. Die sich aus der Umweltdynamik ergebenden Anforderungen an die Kommunen sind aber keineswegs auf die dort (beispielhaft) angesprochenen Aspekte beschränkt. Die Umweltdynamik hat auch die Wettbewerbssituation der Kommunen in den letzten Jahrzehnten wesentlich verändert - und wird sie auch zukünftig nachhaltig beeinflussen. Ziel ist die "Konkurrenzfähigkeit der jeweiligen Stadt oder Gemeinde".[16]

Wenn die Wettbewerbssituation im kommunalen Bereich thematisiert wird, wird häufig (nur) an den **Standortwettbewerb um Unternehmen** und entsprechend (nur) an Wirtschaftsförderung gedacht. Unbestreitbar hat die Internationalisierung und Globalisierung der Wirtschaft dazu geführt, dass die Unternehmen ihre Standortentscheidungen häufiger überprüfen - und revidieren, teilweise sogar innerhalb sehr kurzer Fristen. Für die Kommunen ergeben sich daraus zwar durchaus Chancen, wenn es ihnen nämlich gelingt, sich als attraktiverer Standort zu positionieren. Häufiger dürften aber die Risiken aus der Schließung bzw. der Verlagerung von Standorten (z.B. in Billiglohnländer) sein. In jedem Fall wird die Volatilität der Gewerbesteuereinnahmen, die bereits konjunkturell bedingt hoch ist, noch weiter verstärkt. Nicht zu vernachlässigen sind außerdem die Auswirkungen auf den Arbeitsmarkt und auf die Nachfrage nach Handwerks- und sonstigen Dienstleistungen, wenn größere Arbeitgeber einen Standort aufgeben.

Allerdings darf unter der Wettbewerbssituation nicht nur eng der Standortwettbewerb um die Ansiedlung von Unternehmen verstanden werden. Zur Wettbewerbssituation kann man auch rechnen:

- den **Wettbewerb um den Standort von Behörden, Kultureinrichtungen und anderen Institutionen mit öffentlichen Dienstleistungen**.
- den **Wettbewerb um das Angebot von öffentlichen Dienstleistungen, die auch von privaten Unternehmen bzw. Institutionen erbracht werden können**. Die allgemeine Frage lautet hier: In welchem Umfang bzw. unter welchen Voraussetzungen darf eine Kommune (direkt oder über kommunale Beteiligungen) privatwirtschaftlichen Anbietern Konkurrenz machen? Damit eng verbunden ist die Frage des sog. Outsourcing, d.h. die Zweckmäßigkeit einer teilweise oder vollständigen Erbringung öffentlicher Leistungen durch Private. Die Leitbilder hierzu haben sich in der letzten Zeit deutlich gewandelt, und zwar von einer kaum in Frage gestellten öffentlichen Leistungserbringung über die Privatisierungswelle hin zu einer heute wohl immer häufiger vertretenen differenzierten Betrachtungsweise. Die Diskussion über die Rekommunalisierung öffentlicher Aufgaben bis hin zum Rückkauf früher privatisierter Unternehmen

[16] Loose (2008c), S.374.

© Prof. Dr. Martin Richter

(z.B. bei der Wasserversorgung und bei den Leitungsrechten für Strom und Gas) und die Zweckmäßigkeit von PPP-Projekten sind Belege für diese Entwicklung.[17]

- den **Wettbewerb um den Zuzug von Einwohnern**. Auf die Auswirkungen der demographischen Entwicklung wurde bereits oben in Abschnitt 1.2 hingewiesen. Dieser Entwicklung lässt sich (zumindest partiell) gegensteuern, wenn es einer Kommune gelingt, sich als attraktiver Wohnort zu positionieren.
- den **Personalwettbewerb um hochqualifizierte Arbeitskräfte**. Dieses Problem ist erst ansatzweise erkannt. Dahinter verbirgt sich einerseits die Frage, ob das Qualifikationsniveau in den Kommunalverwaltungen - insbesondere auf den Führungsebenen - hinreichend hoch ist.[18] Andererseits wird befürchtet, dass die Vergütungsregelungen im öffentlichen Dienst (Beamtenbesoldung, TVöD und vergleichbare Regelungen) nicht wettbewerbsfähig genug sind, insbesondere im Hinblick auf den prognostizierten Mangel an hochqualifizierten Mitarbeitern.[19]

1.6 Finanzielle Lage der Kommunen

Die finanzielle Lage der Kommunen ist zunehmend prekär geworden, auch wenn große Unterschiede zwischen und innerhalb der Bundesländer bestehen. Indizien dafür sind die zunehmende Häufigkeit von strukturellen Haushaltsdefiziten und die Notwendigkeit von Kassenkrediten bzw. von Haushaltssicherungskonzepten.

Die Ursachen für die prekäre finanzielle Lage sind vielfältig. Sie sind teilweise extern bedingt. Ein wichtiges und häufig diskutiertes Beispiel ist die Übertragung von öffentlichen Aufgaben unter Verletzung des Konnexitätsgebots ("wer bestellt, soll bezahlen"). Ein weiteres Beispiel, das allerdings in der politischen Diskussion eher selten problematisiert wird, ist die Mischfinanzierung. Diese verzerrt einerseits die ökonomischen Anreize und erhöht andererseits die "Transaktionskosten" (Bürokratiekosten).

Es sollte aber auch nicht verkannt werden, dass die finanziellen Probleme zum Teil "hausgemacht", d.h. selbstverschuldet sind. Wie ist es sonst zu erklären, dass vergleichbare Kommunen eine sehr unterschiedliche Ertragssituation und Verschuldung aufweisen bzw. sogar schuldenfrei sind?[20] Auch hier sind die Ursachen sicherlich vielfältig. Sie können von Defiziten bei der politischen

[17] Vgl. z.B. Rekommunalisierung öffentlicher Daseinsvorsorge (2012); Reichard (2012a), (2012b); Libbe/Hanke (2011); Libbe (2012).
[18] Vgl. auch die Feststellung von Reichard/ Röber (2012), S.84: "Schon seit längerem stimmen die Aufgabenanforderungen und die überkommenen Qualifikationsstrukturen nicht mehr miteinander überein."
[19] Vgl. z.B. Reichard/ Röber (2012), S.86.
[20] Vgl. z.B. Staehler (2009a); Staehler (2009b). Vgl. Hörbst (2003), der über Jürgen Spahl (Bürgermeister "Schuldenfrei") berichtet, der eine Kleinstadt in Bayern mit der höchsten Pro-Kopf-Verschuldung in knapp 10 Jahren schuldenfrei machte. Eine Aufstellung schuldenfreier Kommunen in den einzelnen Bundesländern findet sich auf http://www.haushaltssteuerung.de/weblog-themen.html#schuldenfreie-kommunen; Zugriff am 2.1.2013.

© Prof. Dr. Martin Richter

Gestaltung (z.B. einer fehlenden strategischen Orientierung) über Managementdefizite bis hin zu einem unangemessenen Führungsverhalten reichen.

In jedem Fall wird man davon ausgehen können, dass die finanziellen Mittel im Verhältnis zu den selbstgesetzten politischen Zielen und den Pflicht- und freiwilligen Aufgaben von Kommunen auch in Zukunft (sehr) knapp sein werden. Umso wichtiger werden dann Gegenstrategien, damit mit den vorhandenen (knappen) Mitteln die erforderlichen oder gewünschten politischen Wirkungen noch erreicht werden können (→ Wirkungs- bzw. Zweckmäßigkeitsprüfungen). Dabei ist es mehr als zweifelhaft, ob die aktuellen Haushaltssicherungskonzepte eine hinreichende Entlastung bewirken werden. Sie setzen meist sehr einseitig bei kurzfristigen Aufwandskürzungen und/oder Verschiebung von Aufwendungen in zukünftige Perioden an.[21] In gleicher Weise ist es wichtig, die knappen Mittel wirtschaftlich zu verwenden (→ Wirtschaftlichkeitsprüfungen). Es ist illusionär anzunehmen, dass ein Dritter Unwirtschaftlichkeiten durch zusätzliche Mittel kompensieren wird. Deshalb bedeutet jede Unwirtschaftlichkeit zugleich einen Verzicht auf politische Ziele und kommunale Leistungen.

Zu befürchten ist auch eine Zunahme von Verteilungskämpfen bis hin zu einer sinkenden Bereitschaft zum politischen Engagement, wenn der finanzielle Gestaltungsspielraum gegen Null tendiert.

1.7 Zwischenergebnis

Mit den in den Abschnitten 1.1 bis 1.6 skizzierten Entwicklungstendenzen dürften wichtige Einflussfaktoren für die Entwicklung von Kommunen erfasst sein; es wird allerdings kein Anspruch auf Vollständigkeit erhoben. Die skizzierten Entwicklungstendenzen dürften auch - von Details in der Begründung und in den Auswirkungen einmal abgesehen - weitgehend unstrittig sein.

Wenn man die Entwicklungen zusammenfasst und auf die drei Dimensionen Komplexität, Dynamik und Unsicherheit reduziert, so lassen die Umweltentwicklungen Folgendes erwarten: Die **Komplexität des kommunalen Handelns** wird deutlich zunehmen. Dies liegt nicht zuletzt an der zunehmenden **Dynamik**, d.h. an der Veränderungsrate in der Umwelt. Es ist auch damit zu rechnen, dass als Folge davon die **Unsicherheit** (weiter) zunehmen wird. Dadurch werden Prognosen erschwert, d.h. - zum Entscheidungszeitpunkt - gut begründete Entscheidungen können sich in der Folge als weniger gute Entscheidungen oder auch als Fehlentscheidungen herauskristallisieren, weil sich die Bedingungen in nicht vorhersehbarer Weise verändert haben.

Insgesamt sind veränderte und im Anforderungsniveau **deutlich gestiegene Anforderungen an die erfolgreiche Führung von Kommunen** zu erwarten. Entsprechend werden auch die **Anforderungen an die kommunale Rechnungsprüfung inhaltlich umfangreicher und im Niveau deutlich steigen. Nur wenn die kommunale Rechnungsprüfung diesen deutlich gestiegenen Anforderungen gerecht wird, wird sie ihrer Unterstützungsfunktion für die Führung gerecht werden können** (vgl. dazu Abschnitt 2.1). In diesem Zusammenhang ist zu beachten, dass Erfahrung in

[21] "Optimierung der kommunalen Finanzen erfordert mehr als bloßes Sparen" - So der Untertitel des Beitrages von Höfeler (2012).

© Prof. Dr. Martin Richter

statischen Umwelten wertvoll ist, in dynamischen Umwelt dagegen schnell entwertet werden kann. Sie kann sich sogar negativ auswirken, wenn sie nämlich zu einem Festhalten an Verhaltensmustern führt, die den veränderten Verhältnissen nicht mehr adäquat sind. Der kommunalen Rechnungsprüfung kommt hier eine sehr wichtige kritische Funktion zu.

© Prof. Dr. Martin Richter

2. Auswirkungen der Umweltentwicklungen auf Funktion, Selbstverständnis und Stellung der kommunalen Rechnungsprüfung

Die entscheidende Frage ist nun, welche Konsequenzen sich aus diesen Umweltentwicklungen für Funktion, Selbstverständnis und Stellung der kommunalen Rechnungsprüfung ergeben.

Welche Funktion bzw. Rolle soll die kommunale Rechnungsprüfung in dem Beziehungsgeflecht zwischen Bürger/ Politik/ Verwaltung einnehmen? Konkreter: Welche Leistungen sollte die kommunale Rechnungsprüfung erbringen und welche Wirkungen können von ihr erwartet werden?[22] (→ Abschnitt 2.1)

Welches Selbstverständnis benötigen die Leitungspersonen und die Prüfer der kommunalen Rechnungsprüfung, um ihrer Funktion gerecht zu werden? Das Selbstverständnis prägt das konkrete Prüferverhalten. Es ist letztlich dafür verantwortlich, welche Leistungen und Wirkungen durch die Rechnungsprüfung **tatsächlich** erzielt werden. (→Abschnitt 2.2).

Und schließlich: Ergeben sich aus den wesentlich veränderten Anforderungen Konsequenzen für die Stellung der kommunalen Rechnungsprüfung zwischen Politik und Verwaltung, d.h. muss ggfs. die derzeitige kommunalrechtliche Stellung überdacht werden, um die möglichen und wünschenswerten Leistungen und Wirkungen erreichen zu können? (→ Abschnitt 2.3).

Erst wenn diese Fragen beantwortet sind, lassen sich die fachlichen und persönlichen Anforderungen spezifizieren, die an den Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung und an die Prüfer zu stellen sind. Und erst dann lässt sich entscheiden, wie sie im Hierarchie- und Besoldungsgefüge einer Kommune eingestuft werden sollten. (→ Abschnitte 3 - 5).

[22] Vgl. hierzu auch die programmatischen Forderungen nach einer Neuorientierung der kommunalen Rechnungsprüfung ("Zukunft der kommunalen Rechnungsprüfung"), z.B. Dreher/ Wolter (1996); Innovationsring "Kreisverwaltung der Zukunft" (1998); Arbeitskreis der Rechnungsprüfungsämter im Innovationsring "Kreisverwaltung der Zukunft" (2000); Gemeinsames Positionspapier der Leiterinnen und Leiter der Rechnungsprüfungs-/Revisionsämter der großen Städte im Deutschen Städtetag (2001); Arbeitsgemeinschaft der Rechnungsprüfungsämter in Hessen (2001); Budäus (2002); KGSt® Bericht Nr. 9/2002; Brockhaus (2003); Zahradnik (2003); Bekeman (2005); KGSt® Bericht Nr. 7/2007; Loose (2008a,b,c), (2009a,b); Loose/Stadler (2008); Kämmerling (2009); Voringer (2009), S.41 ff.; Streffing (2011a,b) (2012).

© Prof. Dr. Martin Richter

2.1 Funktionen der kommunalen Rechnungsprüfung (Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung)

2.1.1 Prüfungen als Führungsinstrument von Gemeinderat und Verwaltungsspitze

2.1.1.1 Teilfunktionen der Führung

Führung lässt sich in die drei Teilfunktionen Planung, Realisation und Überwachung unterteilen.[23] Diese Unterteilung ist analytischer Natur; in der Realität sind diese drei Teilfunktionen interdependent (Regelkreis).

Die "Planung" umfasst die Setzung von Zielen[24] und die Festlegung von Maßnahmen, mit denen die Ziele erreicht werden sollen. Abhängig vom Zeithorizont unterscheidet man üblicherweise in langfristige (strategische) Planung, mittelfristige Planung und kurzfristige (operative) Planung und entsprechend in langfristige, mittelfristige und kurzfristige Ziele. Mit der Einführung der Doppik wurde die Zielorientierung als Grundlage eines rationalen Verwaltungshandelns verstärkt. Im Rahmen der Haushaltsplanung müssen explizit Ziele formuliert werden. Es müssen weiterhin Messgrößen ("Kennzahlen") angegeben werden, wie die Zielerreichung gemessen werden soll.[25] Dahinter steht die Erkenntnis, dass Ziele ihre steuernde Wirkung nur dann voll entfalten, wenn sie so konkretisiert sind, dass sie gemessen werden können.

Allerdings wird die Langfristorientierung des kommunalen Verwaltungshandelns durch die Rechtsvorschriften noch wenig gefördert. Mit der Einführung der Doppik blieb es bei der grundsätzlich nur einjährigen Haushaltsplanung. Es ist zwar eine mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung vorgesehen. Deren Zeithorizont beträgt nach dem Wortlaut der Vorschriften zwar fünf Jahre. De facto sind es aber nur vier Jahre, da das laufende Haushaltsjahr bereits das erste Planjahr ist.[26] Hinzu kommt, dass die mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung in der kommunalen Praxis (noch?) nicht sonderlich ernst genommen wird. Ein Indiz dafür ist die geringe Bedeutung, die sie im Allgemeinen bei den jährlichen Haushaltsberatungen hat. Diese Kurzfristigkeit der Planung kontrastiert mit der Langfristigkeit vieler kommunaler Entscheidungen.[27] Eine strategische Planung (mit einem Zeithorizont von mindestens 5-10 Jahren) ist nicht explizit vorge-

---

[23] Vgl. auch (mit leicht abweichender Begrifflichkeit) KGSt®Bericht Nr. 15/1994, S.16: "Zielsetzung, Planung, Realisation und Kontrolle sind vordringliche Aufgaben der Führung (auf allen Leitungsebenen)."

[24] "Nebenbedingungen", wie z.B. die Rechtmäßigkeit der Verwaltung, lassen sich formal ebenfalls als Ziele interpretieren.

[25] Vgl. z.B. § 12 GemHVO NRW.

[26] Vgl. z.B. § 84 GO NRW.

[27] Eine Vorstellung vermitteln die Nutzungsdauern in der Abschreibungstabelle, vgl. z.B. NKF - Rahmentabelle der Gesamtnutzungsdauern für kommunale Vermögensgegenstände, in: Ministerium für Inneres und Kommunales NRW (2010), S.2032-2033.

© Prof. Dr. Martin Richter

schrieben. Die Verpflichtung dazu lässt sich allenfalls indirekt herleiten, z.B. aus der Verpflichtung zur stetigen Aufgabenerfüllung.[28]

Mit der "Realisation" als zweiter Teilfunktion von Führung werden die geplanten Maßnahmen umgesetzt, um die kommunalen Pflicht- und freiwilligen Aufgaben zu erfüllen.

Mit der "Überwachung" als dritter Teilfunktion von Führung[29] soll festgestellt werden, ob die geplanten Ziele erreicht worden sind. Es genügt dabei nicht, sich auf die Einhaltung der Maßnahmen/ Regelungen zu beschränken. Vielmehr muss die Überwachung auch nach den Wirkungen der Maßnahmen fragen. Denn einerseits können mit den Maßnahmen unerwünschte Nebenwirkungen verbunden sein, die die Zielerreichung gefährden. Und andererseits können die geplanten Maßnahmen selbst nicht bzw. weniger geeignet sein, um die Zielerreichung zu unterstützen.

2.1.1.2 Bedeutung der Überwachung

Wird die Führungsfunktion Überwachung überhaupt nicht bzw. nur unvollkommen wahrgenommen, werden Abweichungen ("Fehler") nicht oder (zu) spät erkannt. Die Kenntnis der Abweichungen ist aber **notwendige** Voraussetzung für Korrekturen. Vor allem aber fördert sie - in Verbindung mit einer Ursachenanalyse - das Lernen. Sie befähigt damit, zukünftig Fehler (eher) zu vermeiden oder - positiv formuliert - die Ziele besser zu erreichen.[30]

In den Gemeindeordnungen wird die Verpflichtung zur Überwachung nur zum Teil explizit hervorgehoben. So ist nach § 62 Abs. 1 Satz 2 GO NRW der Bürgermeister verantwortlich "für die Leitung **und Beaufsichtigung** des Geschäftsgangs der gesamten Verwaltung."[31] In anderen Gemeindeordnungen lässt sich die Verpflichtung zur Überwachung dagegen nur indirekt aus der allgemeinen Leitungsfunktion und der Treuepflicht des Bürgermeisters ableiten. Z.B. bestimmt § 53 Abs. 1 GO Sachsen lediglich: "Der Bürgermeister ist für die sachgemäße Erledigung der Aufgaben und den ordnungsmäßigen Gang der Gemeindeverwaltung verantwortlich und regelt die innere Organisation der Gemeindeverwaltung."

Neben der Verpflichtung des Bürgermeisters zur Überwachung hat der Gemeinderat eine entsprechende eigenständige Überwachungsverpflichtung. Sie erstreckt sich ebenfalls auf die gesamte Verwaltung.[32]

---

[28] Vgl. z.B. § 72 Absatz 1 GO Sachsen. Vgl. auch die Berichtspflichten im Rechenschaftsbericht (Geschäftsbericht) zum Stand der kommunalen Aufgabenerfüllung, z.B. § 54 Abs. 2 Nr. 2 GemHVO BW. Vgl. auch § 101 Abs. 3 Satz 5 GO NRW.

[29] Synonym zur Überwachung werden oft die Begriffe "Evaluation" und "Kontrolle" gebraucht; speziell in der Verwaltungspraxis ist der Begriff Fachaufsicht (Dienstaufsicht) geläufig; vgl. z.B. Etscheid (2012). Da die Fachaufsicht teilweise nur sehr eng verstanden wird, wird in den weiteren Ausführungen der umfassendere (betriebswirtschaftliche) Begriff der Überwachung bevorzugt.

[30] Zur Bedeutung der Überwachung vgl. auch Richter (1998), S.101-103.

[31] Hervorhebung M.R.

[32] Vgl. z.B. § 55 GO NRW, insbesondere Abs. 3 Satz 1: "Der Rat überwacht die Durchführung seiner Beschlüsse und der Beschlüsse der Bezirksvertretungen und Ausschüsse sowie den Ablauf der Verwaltungsangelegenheiten."

© Prof. Dr. Martin Richter

Ein Maßstab, welche Sorgfalt bei der Erfüllung der Pflichten anzuwenden ist, ist in den Gemeindeordnungen nicht kodifiziert - im Unterschied z.B. zum Aktienrecht. Nach § 93 Abs. 1 Satz 1 AktG haben die Vorstandsmitglieder "bei ihrer Geschäftsführung die Sorgfalt eines ordentlichen und gewissenhaften Geschäftsleiters anzuwenden." Ein solcher Maßstab - auch wenn er sehr allgemein formuliert ist - erleichtert es der Rechtsprechung, die Sorgfaltspflichten zu konkretisieren.

In der Verwaltungspraxis scheint die Überwachung als Führungsfunktion im Vergleich zur Planungs- und Realisationsfunktion eine geringere Relevanz zu haben. Dabei wird verkannt, dass die Überwachung das **notwendige** Pendant zur Planung ist - wie die Vor- und Rückseite der gleichen Medaille. Planung, ohne sich später zu fragen, ob das Geplante auch tatsächlich erreicht worden ist, ist sinnlos. Zumindest ist es keine empfehlenswerte Handlungsalternative. Es fehlt dann auch der belastbare Ausgangspunkt für neue Planungen. Weiterhin ist es ein Missverständnis anzunehmen, dass für die Überwachung (nur) die Prüfer zuständig sind. Eine solche Auffassung verkennt, dass Überwachung eine originäre Führungsfunktion ist! [33]

2.1.1.3 Risikomanagement

Die Zielerreichung ist immer - latent - gefährdet. Dieser Tatsache wird zunehmend Rechnung getragen und die bewusste Steuerung der Risiken gefordert (Risikomanagement).[34] Das Risikomanagement umfasst dabei die Gesamtheit aller organisatorischen Regelungen und Maßnahmen zum Umgang mit den Risiken einer Institution. Ausgehend von der Risikostrategie besteht es aus den weiteren Teilbereichen Risikoidentifikation, Risikoanalyse und -bewertung, Risikosteuerung und Risikoüberwachung/ Risiko-Controlling einschließlich der Dokumentation und Kommunikation sowie der Strategieanpassung (Risikokreislauf).[35] Ein **effektives** Risikomanagement ist einerseits systematisch und umfassend/ ganzheitlich, d.h. nicht auf Teilbereiche einer Institution beschränkt, und andererseits zukunftsorientiert/ vorausschauend.

Für privatwirtschaftliche Unternehmen ist ein Risikomanagement mittlerweile Pflicht. Die Verpflichtung geht auf das am 5. März 1998 verabschiedete Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG) zurück. Nach dem neu gefassten § 91 Abs. 2 AktG ist es Aufgabe des Vorstandes „geeignete Maßnahmen zu treffen, insbesondere ein Überwachungssystem einzurichten, damit den Fortbestand der Gesellschaft gefährdende Entwicklungen früh erkannt werden".[36] Außerdem muss bei börsennotierten Aktiengesellschaften der Abschlussprüfer beur-

---

[33] Zur Funktion der Rechnungsprüfung bezüglich der Überwachung vgl. unten Abschnitt 2.1.1.5.

[34] Risiken werden üblicherweise als Gefahren für die Zielerreichung interpretiert; zum Risikobegriff vgl. z.B. Hill (2002), S.9 f.

[35] Zum Begriff des Risikomanagementsystems vgl. auch KGSt® Bericht Nr. 5/2011, S.4. Die KGSt unterscheidet drei Untersysteme: Risikofrüherkennungssystem, Internes Kontrollsystem und Controlling.

[36] Vgl. auch die Begründung zum Gesetzentwurf (Bundestag Drucksache 13/9712, S.15 (Hervorhebung M.R.): "Die Verpflichtung des Vorstands, für ein angemessenes Risikomanagement und für eine angemessene interne Revision zu sorgen, soll verdeutlicht werden. Es handelt sich um eine

© Prof. Dr. Martin Richter

teilen, "ob der Vorstand die ihm nach § 91 Abs. 2 des Aktiengesetzes obliegenden Maßnahmen in einer geeigneten Form getroffen hat und ob das danach einzurichtende Überwachungssystem seine Aufgaben erfüllen kann." (§ 317 Abs. 4 HGB).[37] In ihrer Wirkung blieb diese gesetzliche Vorschrift nicht auf Aktiengesellschaften beschränkt; sie hatte Ausstrahlungswirkung auf andere Rechtsformen.[38] Sie gilt deshalb auch für öffentliche Unternehmen, d.h. auch für den kommunalen Beteiligungsbereich.[39]

In der öffentlichen Verwaltung wird die Notwendigkeit eines Risikomanagements zunehmend erkannt und seine Einrichtung gefordert.[40] Auslöser hierfür waren insbesondere das KonTraG in der Privatwirtschaft und die Einführung der Doppik. Das doppische Rechnungswesen fordert die Bilanzierung von Rückstellungen[41] und die Berichterstattung über Chancen und Risiken im Lage- bzw. Rechenschaftsbericht.[42] Diese Verpflichtungen verweisen implizit auf die Notwendigkeit eines kommunalen Risikomanagementsystems.[43] Explizite Normen zu seiner Einrichtung fehlen jedoch

---

gesetzliche Hervorhebung der allgemeinen Leitungsaufgabe des Vorstands gemäß § 76 AktG, zu der auch die Organisation gehört."

[37] Eine Konkretisierung der Pflichten ergibt sich - indirekt - auch aus den Pflichten eines Prüfungsausschusses des Aufsichtsrats, vgl. § 107 Abs. 3 Satz 2 AktG.

[38] In der Gesetzesbegründung zum KonTraG hieß es bereits, dass "die Neuregelung Ausstrahlungswirkung auf den Pflichtenrahmen der Geschäftsführer auch anderer Gesellschaftsformen hat." (Bundestag Drucksache 13/9712, S.15).

[39] Vgl. z.B. § 25 Abs. 2 Eigenbetriebs-VO NRW. Vgl. auch den Fragenkreis 4 (Risikofrüherkennungssystem) in IDW PS 720 (2009).

[40] Vgl. z.B. Hill (2002); Schwarting (2006) und (2011); KGSt® Bericht Nr. 5/2011, Grieger (2012) und Benz/Sterchi (2004). Benz/Sterchi setzen sich ausführlich mit den Argumenten gegen eine Einführung von Risikomanagement in der öffentlichen Verwaltung auseinandersetzen. Vgl. auch diverse Beiträge in Risikomanagement der öffentlichen Hand (2009). Zu den Erfahrungen mit Risikomanagement in angelsächsischen Ländern vgl. Risiko-Management in der englischen Verwaltung (2003); Offerhaus (2009).

[41] Rückstellungen werden für finanzwirtschaftliche Risiken gebildet, deren Grund und/oder Höhe noch ungewiss ist. Nach den Regelungen in den Gemeindeordnungen müssen im Jahresabschluss die Rückstellungen **vollständig** abgebildet werden, vgl. z.B. § 91 Abs. 1, § 88 GO NRW; § 88 Abs. 1 Satz 3 GO Sachsen. Demgegenüber sehen die Gemeindehaushaltsverordnungen in aller Regel nur einen mehr oder weniger eingeschränkten Katalog von Rückstellungen vor, vgl. z.B. § 35 GemHVO Sachsen. Es bestehen erhebliche Zweifel, ob Verordnungen das in einem (höherrangigen) Gesetz verankerte Vollständigkeitsgebot derartig substantiell einschränken dürfen; vgl. hierzu Richter (2012), S.54 f. In jedem Fall erschwert der (mehr oder weniger) unvollständige Katalog der nach GemHVO vorgeschriebenen Rückstellungen, dass sich bei den Entscheidungsträgern in den Verwaltungen ein entsprechendes **Risikobewusstsein** entwickelt. Dieses Bewusstsein für die Bedeutung von Risiken einschließlich einer Sensibilität, Risiken zu erkennen, ist für die Steuerung jedoch unerlässlich. Es ist eine notwendige Voraussetzung für ein effektives Risikomanagement.

[42] Vgl. § 48 Satz 6 GemHVO NRW: "Auch ist auf die Chancen und Risiken für die künftige Entwicklung der Gemeinde einzugehen; zu Grunde liegende Annahmen sind anzugeben."

[43] Vgl. auch die Ausführungen in: Ministerium für Inneres und Kommunales NRW (2010), S.933-935, zum Risikofrüherkennungssystem (zu § 5 GemHVO = Haushaltssicherungskonzept). Das Ministerium für Inneres und Kommunales NRW geht davon aus, dass das gemeindliche Risikofrüherkennungssystem - wie bei öffentlichen Unternehmen und bestimmten Unternehmen in der Privatwirtschaft - Gegenstand der kommunalen Jahresabschlussprüfung ist (a.a.O., S.935).

© Prof. Dr. Martin Richter

noch, [44] abgesehen von vereinzelten spezialgesetzlichen Regelungen, die aber nur für Teilbereiche (z.B. Jugendamt) spezifische Risikomanagementsysteme fordern.[45] Es überrascht deshalb sicherlich nicht, wenn ein **systematisches und ganzheitliches** kommunales Risikomanagementsystem in der öffentlichen Verwaltung in Deutschland praktisch noch nicht realisiert worden ist. Nach Budäus/Hilgers "ist die praktische Umsetzung und Anwendung eines Managements öffentlicher Risiken **bisher auf erste rudimentäre Versuche und Ansätze**, etwa speziell auf das Risikomanagement eines aktiven Schuldenmanagements, begrenzt."[46]

2.1.1.4 Verantwortung der kommunalen Führung für Defizite/ Fehler im Verwaltungshandeln

Zuständig und verantwortlich für die Führung sind sowohl der Gemeinderat als politisches Organ als auch der Bürgermeister als Leiter der Verwaltung.[47] Die kommunale Führungsebene (= Gemeinderat sowie Bürgermeister und Dezernenten/ Beigeordnete) ist damit auch verantwortlich für **alle** Defizite und Fehler im Verwaltungshandeln.[48] Denn diese sind als Führungsversagen zu interpretieren. Die gleiche Verantwortung - jeweils für ihren Zuständigkeitsbereich - trifft die nachgeordneten Vorgesetzten.[49]

Verantwortung ist nicht delegierbar! Sie wird durch die Übertragung von Aufgaben in keiner Weise eingeschränkt. Lediglich die Maßnahmen, die erforderlich sind, um der Verantwortlichkeit gerecht zu werden, können sich bei Aufgabenübertragung verändern. Mit der Übertragung von Aufgaben entsteht vielmehr eine zusätzliche Verantwortlichkeit bei den Personen bzw. Organisationseinheiten, die für die sorgfältige Erfüllung der delegierten Aufgaben zuständig werden.

Entsprechend ist gemäß § 101 Absatz 3 Satz 5 GO NRW im Bestätigungsvermerk zum Jahresabschluss explizit auch "auf Risiken, die die stetige Aufgabenerfüllung und die Haushaltswirtschaft der Gemeinde gefährden, … einzugehen."

[44] Vgl. Glinder (2008), S.244. Glinder verweist aber zu Recht auf die Möglichkeit, - ggf. auf Basis eines Beschlusses des Gemeinderates - ein Risikomanagementsystem **freiwillig** einzuführen. Diesen Weg ist schon sehr frühzeitig Bad Kreuznach gegangen, vgl. Bad Kreuznach (2002). Das Risikomanagementsystem von Bad Kreuznach beschränkt sich allerdings auf den Beteiligungsbereich. Es erfasst nur ansatzweise die Kernverwaltung.

[45] Vgl. die Nachweise in KGSt® Bericht Nr. 5/2011, S.13-16.

[46] Budäus/ Hilgers (2009), S.46 (Hervorhebung M.R.). Zum Stand des Risikomanagements in Kommunen vgl. auch Scholz/ Schuler/Schwintowski (2009); Schwarting (2011), S.315. Zum Stand in der Bundesverwaltung vgl. Bundesrechnungshof (2009).

[47] Zur Differenzierung der Zuständigkeiten und Verantwortlichkeiten zwischen Gemeinderat und Bürgermeister vgl. unten Abschnitt 2.3, der sich mit der Stellung der kommunalen Rechnungsprüfung befasst.

[48] Vgl. auch Loose (2009a), S.123: "Nicht die Revision ist für eventuelle Mängel in der Verwaltung verantwortlich. Sie deckt die Mängel nur auf. Leider aber es hat in der Geschichte der Menschheit ja eine gewisse Tradition, die schlechte Nachricht nicht dem Verursacher, sondern dem Boten zuzurechnen".

[49] Dabei darf Verantwortung nicht mit Haftung gleichgesetzt werden - auch wenn konkrete Verantwortlichkeiten den Entscheidungsträgern oft erst durch Haftung(srisiken) bewusst werden.

© Prof. Dr. Martin Richter

Hinzuweisen ist auch, dass die Verantwortung der kommunalen Führungsebene sich auf die Kommune insgesamt bezieht und nicht nur auf Teilbereiche. Ggf. müssen Partikularinteressen zurückgestellt werden, wenn diese mit dem Gesamtinteresse der Kommune kollidieren. Diese ganzheitliche Sichtweise mit einer Unterordnung unter das Gesamtinteresse wird auch von allen nachgeordneten Organisationseinheiten und ihren Leitungen verlangt. Allerdings ist es außerordentlich schwierig, das Gesamtinteresse zu definieren und widersprechende Partikularinteressen zu identifizieren. Diese Schwierigkeiten führen jedoch nicht dazu, den Vorrang des Gesamtinteresses aufzugeben bzw. einzuschränken.

2.1.1.5 Kommunale Rechnungsprüfung als Führungsunterstützung[50]

Es dürfte unmittelbar einsichtig sein, dass die kommunale Führung nicht sämtliche Führungsaufgaben höchstpersönlich erfüllen kann. Sie braucht vielmehr geeignete Instrumente, z.B. interne Kontrollsysteme und ein Risikomanagement. Sie benötigt darüber hinaus vielfältige Unterstützung, wenn sie ihrer (Führungs-)Verantwortung gerecht werden will. Sie braucht diese Unterstützung umso mehr, je komplexer, dynamischer und risikoreicher sich die Umwelt gestaltet - und damit auch die Führung/Steuerung von Kommunen (zur Umweltentwicklung vgl. oben Abschnitt 1).

Komplexe Situationen lassen sich mit *Schaub* durch folgende Dimensionen charakterisieren:[51]

- Vielzahl von Einflussfaktoren,
- Vernetztheit,
- Dynamik,
- Intransparenz,
- Offenheit der Zielsituation,
- Neuartigkeit.

Komplexe Situationen lassen sich nur dann bewältigen, wenn die Entscheidungsträger folgende "Aufgaben" adäquat bewältigen: [52]

- Zielbildung und Zielelaboration: aus der Offenheit von Zielsituationen folgt die Notwendigkeit, Ziele zu konkretisieren (sie messbar zu machen), insbesondere auch Zielkonkurrenzen zu erkennen.
- Absichtsauswahl und Schwerpunktbildung: "Komplexe Problemsituationen zeichnen sich dadurch aus, dass der Handelnde zwar mehrere Ziele zugleich verfolgen müsste, diese aber nicht gleichzeitig bearbeiten kann."[53] Daraus resultiert die Notwendigkeit zur Schwerpunktbildung. Diese ist (nur) rational, wenn dafür die Kriterien definiert werden, nach denen die Schwerpunktbildung erfolgt.

---

[50] Voringer (2009), S.51 spricht von der "Sachverständigenfunktion" der kommunalen Rechnungsprüfung.
[51] Vgl. Schaub (2009), S.3; zur Erläuterung dieser Dimensionen vgl. a.a.O., S.3 f.
[52] Die folgenden Ausführungen lehnen sich teilweise eng an Schaub (2009), S.4-8, an.
[53] Schaub (2009), S.5.

© Prof. Dr. Martin Richter

- Informationssammlung, Informationsintegration und Modellbildung: Informationen sind die Grundlage späteren Handelns. Die Informationssammlung konzentriert sich zwar auf die Bereiche, die sich auf die verfolgten Ziele beziehen. Sie sollte aber auch solche Bereiche der Handlungssituation erfassen, "die (anscheinend) nichts mit dem gerade gewählten Schwerpunkt zu tun haben. Gefährliche Entwicklungen kommen manchmal zwar "unerwartet", aber nicht unvorhersehbar".[54] Problematisch ist weiterhin, wenn die Informationssammlung nur der Bestätigung dessen dient, was man bereits zu wissen glaubt, während widersprechende Informationen ausgeblendet oder uminterpretiert werden. Die Informationen müssen schließlich zu einem Gesamtbild integriert werden, damit einerseits die Systemzusammenhänge einschließlich der Nebenwirkungen und Spätfolgen des Handelns sichtbar werden und andererseits eine Grundlage für die Prognosen über die zukünftigen Entwicklungen gegeben ist.
- Prognose und Extrapolation: Handeln/ Gestalten kann man immer nur für die Zukunft. Mit Hilfe von Prognosen sollen deshalb mögliche zukünftige Entwicklungen und mögliche Konsequenzen des Handelns transparent werden. Prognosen sind allerdings nicht in der Lage, die Ungewissheit der Zukunft vollständig aufzuheben. Prognosen sind sehr fehleranfällig. *Schaub* stellt deshalb zu Recht fest: "Menschen machen im Umgang mit Zeit viele Fehler." [55]
- Planen und Entscheiden: Planung als Entwurf einer neuen Ordnung mündet in der Entscheidung. Mit ihr werden die Maßnahmen ausgelöst, mit denen bestimmte Ziele erreicht werden sollen.
- Umsetzung der Entscheidung: Jede Planung ist - mehr oder weniger - nur eine "Grobpause" von angestrebten Situationen. In der Phase der Umsetzung sind deshalb regelmäßig vielfältige Detailanpassungen erforderlich. Die Umsetzung einer Entscheidung sollte deshalb intensiv begleitet werden. In der Praxis ist dies keine Selbstverständlichkeit. Entscheidungsträger sehen häufig ihre Aufgabe mit der Planung und der finalen Entscheidung, eine Planung umzusetzen, bereits als erfüllt an.
- Wirkungs- und Hintergrundkontrolle ("Überwachung", "Evaluation") und ggf. Modifikation der Planung/Maßnahmen: Es ist ebenfalls keine Selbstverständlichkeit, dass die geplanten ("erhofften") Wirkungen auch tatsächlich eintreten. Deshalb ist es notwendig, den Erfolg von Maßnahmen zu kontrollieren. Dabei sollte auch auf (unerwünschte) Nebenwirkungen geachtet werden. Allerdings ist diese Forderung nach Erfolgskontrolle in komplexen Situationen nicht leicht zu erfüllen. Häufig sind die Ursache-/Wirkungszusammenhänge nicht eindeutig, und häufig lassen sich die Haupt- und Nebenwirkungen auch erst nach einer beträchtlichen Zeitspanne feststellen.

  "Typischerweise führen Problemlöser solche Kontrollen nur eingeschränkt durch".[56] Die verlangte kritische Selbstreflexion ist dabei nicht nur im Misserfolgsfall, sondern generell

[54] Schaub (2009), S.5.
[55] Schaub (2009), S.6.
[56] Schaub (2009), S.7.

© Prof. Dr. Martin Richter

sinnvoll, d.h. auch im Erfolgsfall, worauf *Schaub* deutlich hinweist. [57] Denn nur dann wenn man die Bedingungen des Erfolges kennt, ist man eher in der Lage zu erkennen, ob die (früher einmal erfolgreiche) Methode wieder angewendet werden darf.

Es gibt hinreichend empirische Nachweise dafür, dass diese Aufgaben keineswegs trivial sind, sondern dass Entscheidungsträger zu Verhaltensmustern neigen, die bereits den kurzfristigen, vor allem aber den langfristigen Erfolg des Handelns in Frage stellen. [58] Umso wichtiger sind deshalb kritische Hinweise, die sie - möglichst frühzeitig - auf Risiken hinweisen, damit sie ihr Entscheidungsverhalten entsprechend modifizieren können.

Eine wichtige Unterstützungsfunktion hat vor diesem Hintergrund die kommunale Rechnungsprüfung. Wegen ihrer Stellung im Organisationsgefüge einer Kommune ist sie auch besonders prädestiniert, kritische Hinweise und Anstöße zu geben, die zu einer verbesserten Zielerreichung führen:

- Ihr Zuständigkeitsbereich deckt sich mit dem Verantwortungsbereich der kommunalen Führungsebene.[59] Sie hat deshalb eher den Gesamtüberblick über die kommunale Situation und deren Entwicklung, was eine ganzheitliche Sichtweise fördert[60] und die kommunale Rechnungsprüfung in die Lage versetzt, die Verfolgung von Partikularinteressen zu identifizieren. Auch die Identifikation von Problemen an Schnittstellen zwischen Organisationseinheiten und in Leistungsprozessen wird erleichtert. Schnittstellenprobleme sind erfahrungsgemäß eine wichtige Ursache für unzureichende kommunale Leistungen, für Ineffizienzen und für Konflikte in einer Kommune.
- Die kommunale Rechnungsprüfung ist nicht in das "Tagesgeschäft" einer Kommune eingebunden. Von ihr wird verlangt, dass sie prozessunabhängig ist, d.h. an der Realisation der zu prüfenden Sachverhalte weder direkt noch indirekt mitgewirkt hat.[61] Sie hat deshalb eher die nötige Distanz, um die Sachverhalte unvoreingenommen beurteilen zu können. Sie unterliegt damit auch weniger der Gefahr der "Betriebsblindheit".

---

[57] Vgl. Schaub (2009), S.7.

[58] Zu einigen Fehlern beim Handeln in komplexen Situationen vgl. z.B. Schaub (2009), S.4 ff. m.w.N.

[59] Vgl. z.B. Loose (2008a), S.276 (Hervorhebung M.R.): "Nach dem gesetzlichen Auftrag darf und soll die Rechnungsprüfung **das gesamte Verwaltungshandeln** unter den Gesichtspunkten der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit, der Ordnungsmäßigkeit und der Zweckmäßigkeit prüfen." Vgl. weiterhin (z.B.) KGSt® Bericht Nr. 9/2002, S.10; vgl. auch unten Abschnitt 2.3.4.

[60] Der Anspruch auf eine ganzheitliche Sichtweise ist für andere Prüfungsorgane mittlerweile eine Selbstverständlichkeit. Zur Internen Revision vgl. z.B. Peemöller/ Richter (2000), S.51. Auch in der Abschlussprüfung hat die Forderung nach einer ganzheitlichen Sichtweise bereits eine lange Tradition. Sie zeigte sich in dem Wechsel der Perspektive vom "financial audit" zum "business audit" seit den 80er Jahren; vgl. z.B. Wiedmann (1998), insbes. S.344 ff.

[61] Bei vielen Autoren ist die Forderung nach Prozessunabhängigkeit Definitionsmerkmal für den Begriff "Prüfungen" und zugleich Abgrenzungsmerkmal zum Begriff "Kontrolle". Diese Begrifflichkeit geht auf von Wysocki (1967), S.3 ff. Zur Forderung nach Prozessunabhängigkeit vgl. auch unten Abschnitt 2.3.2. Das Selbstprüfungsverbot (vgl. z.B. § 104 Abs. 2 Satz 3 GO NRW: "Sie dürfen nicht Zahlungen der Gemeinde abwickeln.") basiert auf der Forderung nach Prozessunabhängigkeit zurück.

© Prof. Dr. Martin Richter

- Abgesehen von der Erfüllung der Pflichtaufgaben ist die kommunale Rechnungsprüfung weitgehend frei, welche Aufgaben sie konkret erfüllen will. Sie hat deshalb grundsätzlich die Möglichkeit, ihre Aktivitäten so auszurichten, dass die kommunale Führungsebene bestmöglich unterstützt wird. Ein Anwendungsbeispiel wäre die vertiefende Analyse von Einzelsachverhalten und Entwicklungen. Ein weiteres Beispiel wären Beratungsleistungen.[62]
- Die Unabhängigkeit der kommunalen Rechnungsprüfung ist institutionell und personell weitgehend abgesichert. Dies versetzt die kommunale Rechnungsprüfung in die Lage, Prüfungsfeststellungen und Empfehlungen auch dann zu artikulieren, wenn Prüfungsadressaten aus persönlichen und anderen Interessen die Publizität von Prüfungsergebnissen unterdrücken möchten.

Die Führungsunterstützung der kommunalen Rechnungsprüfung bezieht sich auf den gesamten Verantwortungsbereich der kommunalen Führungsebene. Sie darf keineswegs auf die Überwachungsfunktion reduziert werden. Denn einerseits ist Überwachung untrennbar mit Planung und Realisation verbunden.[63] Und andererseits benötigt die kommunale Führungsebene in gleicher Weise auch für die Führungsaufgaben Planung und Realisation eine kompetente Unterstützung.

Allerdings wird in Prüfungen, die darauf abzielen festzustellen, wie die Überwachungsverpflichtung wahrgenommen wird, ein Schwerpunkt der Aktivitäten der kommunalen Rechnungsprüfung liegen müssen, d.h. die kommunale Rechnungsprüfung muss sich vorrangig davon überzeugen, [64]

- ob die jeweiligen Entscheidungsträger/Vorgesetzten (einschließlich der kommunalen Führungsebene) ihrer Führungsverantwortung bezüglich der Überwachung gerecht werden, insbesondere ob sie die Überwachungsverpflichtung akzeptiert haben, d.h. über ein adäquates Überwachungsbewusstsein verfügen, **und**
- ob sie geeignete Maßnahmen getroffen haben, um Fehlentwicklungen aller Voraussicht nach ausschließen zu können.[65]

Diese Schwerpunktsetzung lässt sich mit der Hebelwirkung begründen. Denn wenn die kommunale Rechnungsprüfung die Effektivität der Überwachung durch die jeweiligen Entscheidungsträger feststellen kann bzw. darauf hinwirkt, die Effektivität der Überwachung zu verbessern, sind - definitionsgemäß - alle geeigneten Maßnahmen getroffen worden, um Fehlentwicklungen aller

---

[62] Gemeint ist damit die sog. prüfungsgestützte Beratung im Unterschied zur unabhängigen bzw. freien Beratung, d.h. einer Beratung unabhängig von Prüfungsergebnissen. Zur Zulässigkeit und zur Problematik freier Beratungen vgl. z.B. Loose (2008b).

[63] Zur lediglich analytischen Unterscheidung der Führung in Teilfunktionen vgl. oben unter 2.1.1.1. Zur Bedeutung der Prüfung von Planungen ("ex-ante-Prüfungen") vgl. auch unten Abschnitt 2.1.6.4.

[64] Daraus resultiert eine nachgelagerte Verantwortung für die Überwachung ("Sekundärverantwortung"). Die Primärverantwortung der kommunalen Führung für die Überwachung bleibt davon unberührt! Siehe auch unten 2.1.6.6.

[65] Die Feststellung von Fehlentwicklungen ist nur ein Mittel, aber nicht die Hauptaufgabe der kommunalen Rechnungsprüfung. Sie ist aber unverzichtbar, denn sie liefert Hinweise, ob die Überwachung effektiv wahrgenommen wird bzw. welche Verbesserungspotentiale bestehen.

© Prof. Dr. Martin Richter

Voraussicht nach ausschließen zu können.[66] Die Prüfungen, ob die kommunalen Leistungen ordnungsgemäß und wirtschaftlich erbracht werden, können dann entsprechend reduziert werden. Im Ergebnis werden bei dieser Strategie sowohl die Prüfungswirkungen verbessert als auch die Wirtschaftlichkeit der Rechnungsprüfung erhöht.

2.1.1.6 Voraussetzungen für eine wirkungsvolle Führungsunterstützung durch die kommunale Rechnungsprüfung

Die kommunale Rechnungsprüfung kann ihrer Unterstützungsfunktion nur dann im vollen Umfang gerecht werden, wenn die folgenden drei Bedingungen - kumulativ - erfüllt sind:

- wenn ihr Aufgabenbereich (Prüfungsbereich) nicht beschränkt ist, d.h. dieser muss mit dem Zuständigkeits- und Verantwortungsbereich von Gemeinderat und Bürgermeister deckungsgleich sein,[67]
- wenn sie personell/ sachlich angemessen ausgestattet wird[68] und
- wenn die Zusammenarbeit zwischen der kommunalen Führung und der Rechnungsprüfung konstruktiv im Sinne eines "Fördern und Fordern" ausgestaltet wird.

Für die kommunale Führungsebene lassen sich daraus die folgenden konkreten Verpflichtungen ableiten:

- Akzeptanz der eigenen Überwachungsverpflichtung sowie aktive Wahrnehmung der Überwachungsfunktion,
- Stärkung des sog. Kontrollumfeldes: hierzu gehören z.B. die Förderung eines ethisch verantwortbaren Handelns/ Korruptionsprävention, die Qualifizierung und Motivation der Mitarbeiter und die Förderung eines positiven Betriebsklimas,[69]

---

[66] Fehlerfreiheit ist nicht erreichbar und auch kein erstrebenswertes Ideal. Entscheidend ist, ob ein tolerierbares Maß an Fehlern überschritten wird. Vgl. auch Loose/ Stadler (2008), S.374: "Deshalb müssen die Berichtsempfänger der grundsätzlichen Lebenserfahrung Rechnung tragen, dass Fehler entstehen, sie aber als Chance für Veränderungen zu sehen sind."

[67] Vgl. z.B. Loose (2008a), S.276. Die kasuistische Aufzählung von Prüfungsaufgaben, wie sie in den Gemeindeordnungen üblich ist, macht diese umfassende Unterstützungsfunktion nicht besonders deutlich. Sie kann einerseits dazu führen, dass die kommunale Rechnungsprüfung (nur) die explizit genannten Prüfungsaufgaben wahrnimmt, und andererseits - fruchtlose - Diskussionen darüber auslösen, ob bestimmte Sachverhalte von der kommunalen Rechnungsprüfung überhaupt geprüft werden dürfen. Siehe auch unten Abschnitt 2.3.4.

[68] Die angemessene personelle Ausstattung lässt sich - analytisch - aus dem Aufgabenbereich und dem spezifischen Risikopotential ableiten. Zur Problematik der Kapazitätsbemessung und zur angemessenen Größe eines kommunalen Rechnungsprüfungsamtes vgl. unten Abschnitt 7.4.

[69] Der Begriff des "Kontrollumfelds" geht auf das COSO-Modell zurück; zum COSO-Modell vgl. z.B. Unternehmensüberwachung und Interne Revision (2006). Das Kontrollumfeld bildet den Rahmen, in dem Interne Kontrollsysteme (IKS) betrieben werden. Es hat eine wichtige - indirekte - Funktion für die Effektivität der Überwachung.

© Prof. Dr. Martin Richter

- Aufbau und Pflege effektiver interner Kontrollsysteme (IKS); ggf. Einrichtung weiterer ergänzender Überwachungseinrichtungen wie z.B. Interne Revisionen in Beteiligungsunternehmen,[70]
- frühzeitige Information der kommunalen Rechnungsprüfung über wichtige Entwicklungen und Entscheidungen in der Kommune und über Einzelsachverhalte,

  Gewährung des sog. "passiven Informationsrechts", d.h. Einbindung der kommunalen Rechnungsprüfung in die Informationsströme innerhalb einer Verwaltung; hierzu muss z.B. auch die Möglichkeit gehören, regelmäßig die Protokolle von Sitzungen der Verwaltungsspitze zu erhalten bzw. an diesen Sitzungen (als Zuhörer) teilzunehmen. Welche Informationen die kommunale Rechnungsprüfung regelmäßig erhalten soll, muss dabei im Ermessen der kommunalen Rechnungsprüfung liegen. Diese muss abwägen zwischen dem Informationsbedarf für effektive Prüfungen und der Gefahr der Informationsüberflutung (information overload).
- regelmäßige Kommunikation mit der kommunalen Rechnungsprüfung über Prüfungsbedarfe und Prüfungsfeststellungen,
- Förderung der Unabhängigkeit der kommunalen Rechnungsprüfung: keine Einflussnahmen auf Prüfungsdurchführung und Prüfungsfeststellungen, Publizität von Prüfungsfeststellungen nicht verzögern oder verhindern, keine Instrumentalisierung von Prüfungsergebnissen.
- (sichtbare) Unterstützung der kommunalen Rechnungsprüfung in Konfliktfällen mit den geprüften Bereichen,[71]
- Pflicht, sich von der Effektivität der kommunalen Rechnungsprüfung regelmäßig zu überzeugen[72] und Maßnahmen zu unterstützen, die die Wirkungen der kommunalen Rechnungsprüfung erhöhen.

2.1.2 Nutzenorientierung des Prüfers

Prüfungen sind kein Selbstzweck sondern "wirtschaftliche Veranstaltungen"[73], d.h. der Nutzen ("Wert") einer Prüfung muss höher sein als der Aufwand, um die Prüfungsergebnisse zu erzielen.[74]

---

[70] Solche ergänzenden Überwachungseinrichtungen schränken den Aufgabenbereich der kommunalen Rechnungsprüfung nicht ein; sie unterliegen ebenfalls der Prüfung durch die kommunale Rechnungsprüfung.

[71] Vgl. auch Loose (2008a), S.278 (Hervorhebung M.R.): "Es wäre dabei sehr hilfreich, wenn die Bürgermeister und Gemeinderäte ihre Erwartungen an die Rechnungsprüfung in den einzelnen Gemeinden formulieren **und die Prüfer bei Bedarf auch verstärkt unterstützen würden**."

[72] Z.B. durch ein Peer Review. Zum Ablauf und den Wirkungen von Peer Reviews vgl. z.B. den Erfahrungsbericht von Albinus/ Heydemann (2007). Für die Interne Revision von privatwirtschaftlichen Unternehmen ist eine solches Peer Review bereits Pflicht. Nach Standard 1312 der internationalen Berufsgrundsätzen der Internen Revision muss eine solche "external evaluation" mindestens alle fünf Jahre durchgeführt werden. In der öffentlichen Finanzkontrolle finden Peer Reviews dagegen erst allmählich Akzeptanz. Ergänzend vgl. unten Abschnitt 7.2.

© Prof. Dr. Martin Richter

In der Definition der Internen Revision, wie sie in den Internationalen Berufsgrundsätzen für die Interne Revision festgelegt worden ist, kommt diese Verpflichtung zum Mehrwert deutlich zum Ausdruck: "Die Interne Revision erbringt unabhängige und objektive Prüfungs- und Beratungsdienstleistungen, welche darauf ausgerichtet sind, **Mehrwerte zu schaffen** und die Geschäftsprozesse zu verbessern. Sie unterstützt die Organisation bei der Erreichung ihrer Ziele, indem sie mit einem systematischen und zielgerichteten Ansatz die Effektivität des Risikomanagements, der Kontrollen und der Führungs- und Überwachungsprozesse bewertet und diese verbessern hilft."[75]

Unter "Mehrwert" sind dabei keineswegs nur die quantifizierbaren, insbesondere nur finanzielle Aspekte zu verstehen, sondern alle positiven Prüfungswirkungen wie die Vertrauensfunktion, die Korrektivfunktion, die präventive Funktion und die Informations- und Schulungsfunktion. Auch die negativen Prüfungswirkungen wie Prüfungskosten, Motivationsverluste bei den Geprüften und Opportunitätskosten fehlerhafter Prüfungsfeststellungen und Empfehlungen sind - von den Prüfungskosten einmal abgesehen - in aller Regel nicht quantifizierbar, d.h. können nicht in Geldeinheiten ausgedrückt werden.[76] Ob mit einer Prüfung ein "Mehrwert" erzielt worden ist, lässt sich deshalb regelmäßig nur mit einer Nutzwertanalyse ermitteln.

Nutzenorientierung impliziert **immer Zukunftsorientierung**, d.h. alle Aktivitäten eines Prüfers müssen einen zukünftigen Nutzen entfalten.[77] Dies gilt auch für vergangenheitsorientierte ("ex-post") Prüfungen. Denn die Vergangenheit lässt sich nicht ändern. Nur zukünftige Ereignisse und Entwicklungen sind gestaltbar.

Nutzenorientierung muss das Verhalten von Prüfern **durchgängig** prägen.[78] Bereits bei der Auswahl der Prüfungsthemen muss versucht werden, möglichst präzise abzuschätzen, welche spezifischen Nutzenpotentiale gerade mit dieser Prüfung verbunden sind. Denn die Ressourcen sind immer begrenzt. Jede Entscheidung für eine Prüfung impliziert zugleich, dass andere Prüfungen nicht durchgeführt werden können. Aus dem Wirtschaftlichkeitsprinzip folgt deshalb unmittelbar,

---

[73] Loitlsberger (1961), S.84. Vgl. auch Loose (2008a), S.276: "Aber auch die Rechnungsprüfungsämter unterliegen in ihrem eigenen Handeln dem Gebot der Wirtschaftlichkeit."

[74] Die Nutzenorientierung bzw. der Mehrwert durch Prüfungen wird z.B. von Loose (2008a), S.275, sehr stark hervorgehoben: "Die örtlichen Rechnungsprüfungsämter müssen und wollen mit ihrer Tätigkeit zum Nutzen der jeweiligen Gemeinde beitragen. Sie hinterfragen sich immer wieder kritisch, inwieweit sie diesem Anspruch gerecht werden." Ebenso Streffing (2011a). Loose (2008a), S.275) fragt aber auch kritisch: "Haben die Rechnungsprüfungsämter etwa immer genug darauf geachtet, ob ihre Prüfthemen für die Gemeinde auch wirklich von hohem Nutzen sind?"

[75] Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (2013), S.7 (Hervorhebung M.R.).

[76] Zu einer Systematik und Erläuterung der positiven und negativen Prüfungswirkungen vgl. Richter (1978).

[77] Auf die Zukunftsorientierung von Prüfungen weist Loose (2008a) sehr deutlich hin.

[78] Streffing (2011a), S.129 und Schaubild S.130, differenziert zwischen unmittelbarem Nutzen, mittelbarem Nutzen und Folgenutzen: Unmittelbarer Nutzen: "Prüfungsergebnis wird verstanden und akzeptiert"; mittelbarer Nutzen = Wirkungsnutzen: "Prüfungsergebnis wird umgesetzt: Rechtmäßigkeit, Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit treten ein"; Folgenutzen: "für die Rechnungsprüfung → Akzeptanzsteigerung", "für die geprüfte Verwaltung → Prävention, Regress, Entlastung, Marketing".

© Prof. Dr. Martin Richter

dass - im Rahmen der gegebenen Prüfungskapazitäten - diejenigen Prüfungen durchgeführt werden sollten, die den größten Nutzen versprechen.[79] Die Nutzenorientierung muss aber auch bei jeder Detailentscheidung im Verlaufe einer Prüfung im Vordergrund stehen, z.B. ob es sich "lohnt", weitere fünf Belege zu prüfen, ob nämlich (z.B.) die zusätzliche Urteilssicherheit aus der Prüfung der fünf Belege den zusätzlichen Zeitaufwand rechtfertigt.[80]

Der Nutzen von Prüfungen ist in aller Regel nicht selbstevident. Die Prüfungsadressaten unterschätzen deshalb häufig den Wert von Prüfungen und von Prüfungsorganen wie die kommunale Rechnungsprüfung. Das gleiche gilt für die Geprüften, die die Belastungen, die mit Prüfungen zwangsläufig verbunden sind, unmittelbar erfahren. Wenn die Prüfungsadressaten und die Geprüften den Nutzen von Prüfungen unterschätzen bzw. als gering einschätzen, sinkt ihre Bereitschaft zu einer konstruktiven Zusammenarbeit. Als Folge davon erhöhen sich tendenziell die Informationswiderstände und sinkt die Akzeptanz von Prüfungsfeststellungen und Empfehlungen. Es ist deshalb funktional notwendig, mit einem **gezielten Revisionsmarketing** den Nutzen bzw. Mehrwert von Prüfungen bewusst zu machen.[81]

Die folgenden Abschnitte 2.1.3 bis 2.1.6 verweisen auf Konkretisierungen, wie die kommunale Rechnungsprüfung "Mehrwert" generieren kann.

2.1.3 Innovations- und Initiativfunktion des Prüfers

Die Vorstellung, dass eine Verwaltung (auch) innovativ sein muss, ist sicherlich noch nicht Allgemeingut. Allerdings wird diese Notwendigkeit zunehmend anerkannt. Indizien dafür sind z.B. die programmatische Bezeichnung einer kommunalen Fachzeitschrift,[82] Themenschwerpunkte auf Fachtagungen[83] und einschlägige Veröffentlichungen zum Thema Innovation(smanagement) in öffentlichen Verwaltungen.[84]

---

[79] Zur Umsetzung dieser Forderung im Rahmen der Jahresplanung vgl. die Fallstudie von Richter (2011).

[80] In der Prüfungspraxis steht die risikoorientierte Prüfung im Vordergrund. Sie ist das in der Wirtschaftsprüferpraxis vorherrschende Paradigma. Im Zusammenhang mit der Einführung der Doppik hat sie auch Eingang in die öffentliche Prüfungspraxis gefunden, vgl. z.B. § 6 Abs. 3 KomPrüfVO-Doppik (2011). Nutzenorientierung ist demgegenüber das umfassendere Konzept; es wird deshalb im Folgenden bevorzugt. Nutzenorientierung verlangt vom Prüfer, nicht nur auf Risiken, sondern auch auf Chancen zu achten und die Prüfungsadressaten darauf hinzuweisen. Zum sog. "Chancenaudit" vgl. bereits Halek (1994). Vgl. auch unten Abschnitt 2.1.3.

[81] Vgl. Richter (2000). Die Bedeutung des Revisionsmarketings wird in der öffentlichen Finanzkontrolle zunehmend erkannt; vgl. z.B. Finz (2012), S.39 f. Allerdings ist die Unsicherheit noch groß, wie es effektiv zu gestalten ist. Als eine Grundregel hat sich z.B. bewährt, den Nutzen zu "personalisieren", d.h. nicht abstrakt auf den Nutzen für die Kommune zu verweisen, sondern konkret aufzuzeigen, welchen Nutzen ein Mitarbeiter durch die Prüfung persönlich hat.

[82] Vgl. "Innovative Verwaltung - die Fachzeitschrift für erfolgreiches Verwaltungsmanagement".

[83] Vgl. z.B. Innovative Verwaltungen: Innovationsmanagement als Instrument von Verwaltungsreformen (2011).

[84] Vgl. z.B. Collm/ Schedler (2012); Daum (2012). Vgl. auch die Rubrik "Innovative Kommune" auf der Homepage der KGSt; http://www.kgst.de/themendaecher/innovative-kommune/; Zugriff am

© Prof. Dr. Martin Richter

"Innovation ist ein schillernder, ein modischer Begriff."[85] Gemeinsam sind den üblichen Begriffsdefinitionen die Merkmale Neuartigkeit und Veränderung. Die Neuartigkeit kann sich auf Strukturen, Leistungen ("Produkte"), interne Prozesse oder rechtliche Regelungen beziehen. Die Neuartigkeit muss ein bestimmtes Ausmaß umfassen, wobei Bezugspunkt die jeweilige Organisation ist. Insofern ist Innovation ein relativer Begriff.

Innovationen sind für die öffentliche Verwaltung nicht neu, aber ihre Bedeutung hat deutlich zugenommen, wie *Collm/ Schedler* zutreffend feststellen. Sie begründen den Bedeutungszuwachs mit den Umweltentwicklungen: "Allerdings sind die Herausforderungen der gesellschaftlichen Entwicklung, die immer weniger Berechenbares, Tradiertes und immer mehr Ungewissheit und Unkontrollierbares mit sich bringt, mit der Selbstreferentialität eines geschlossenen Systems nicht mehr zu bewältigen….Was die öffentlichen Organisationen benötigen, ist die **Fähigkeit, Neuerungen rascher, kreativer, öffentlicher und partizipativer zu generieren bzw. einzuführen und umzusetzen.**"[86]

Effektive Prüfungen setzen eine umfassende Information des Prüfers voraus. Das notwendige Wissen beschränkt sich dabei nicht auf den Zustand des Prüfungsobjekts im engeren Sinn. Insbesondere für die Risikoidentifikation (im Rahmen der Prüfungsplanung) und für die Bewertung des Prüfungsobjekts (Urteilsbildung) müssen in aller Regel auch Informationen herangezogen werden, die die Umwelt der Kommune betreffen, z.B. gesamtwirtschaftliche Rahmenbedingungen, Markt-, Branchen- und technologische Entwicklungen, Benchmarking-Informationen, Best-Practice-Beispiele. Ein Anwendungsbeispiel, wie umfassend Prüfer informiert sein müssen, wenn sie effektiv prüfen wollen, ist die (doppische) kommunale Jahresabschlussprüfung.[87] Ein weiteres Anwendungsbeispiel wäre die Prüfung des Haushaltssicherungskonzeptes, wenn gezielt der Frage nachgegangen wird, wie (vergleichbare) Kommunen es geschafft haben, schuldenfrei zu sein, während die eigene Kommune sich in der Haushaltssicherung befindet.[88]

Solches Hintergrundwissen kann gezielt für einen konkreten Prüfungsauftrag aufgebaut werden. Es ist dann inhaltlich eher begrenzt. Erfolgreicher ist die systematische und kontinuierliche Verfolgung der Entwicklungen im kommunalen Umfeld, insbesondere durch die Auswertung einschlägiger Veröffentlichungen.[89]

Wenn die kommunale Rechnungsprüfung dieses umfassende Wissen systematisch auf die eigene Kommune anwendet, kann sie der kommunalen Führungsebene wichtige, potentiell nutzbringende Hinweise auf Veränderungen geben. Es handelt sich hierbei noch nicht um konkrete Empfehlungen, wie sie in Prüfungsprozessen aus Defiziten im Prüfungsobjekt abgeleitet werden und deren Umsetzung in einem Follow Up überwacht wird, sondern eher um "Denkanstöße" bzw. Hinweise auf

---

2.1.2013; vgl. auch das Internetportal der Bundesregierung; http://www.verwaltung-innovativ.de/; Zugriff am 11.1.2013.

[85] Hauschildt/ Salomo (2011), S.3; vgl. auch die ausführliche Begriffsanalyse a.a.O., S.3-23.

[86] Collm/ Schedler (2012), S.734 (Hervorhebung M.R.).

[87] Zum Umfang der zu beschaffenden Informationen vgl. z.B. IDW PS 230 (2009).

[88] Siehe die Nachweise oben in Abschnitt 1.6. Vgl. auch die Best-Practice-Datenbank der KGSt, vgl. den Hinweis in: KGSt® Journal, Dez. 2012, S.2.

[89] Zur "Wissenschaftsnähe" des Prüfers vgl. Donle/Richter (2003).

© Prof. Dr. Martin Richter

"Chancen". Es ist dann Aufgabe der Verwaltung, diese Hinweise kritisch zu würdigen und ggf vertieft zu untersuchen und in Veränderungen umzusetzen. [90] Drei Beispiele sollen diese Aussagen verdeutlichen:[91]

(1) Kinderarmut, soziale Isolation, schlechtere Gesundheit sowie geringere Bildungschancen von Kindern sind bedrückende Stichworte. Wie einem Artikel in der "taz.die tageszeitung" zu entnehmen ist, hat die Stadt Monheim am Rhein seit 2002 ein offensichtlich erfolgreiches langfristiges Konzept entwickelt, um die Benachteiligung von Kindern aus armen Familien abzumildern. Eine Internetrecherche unter dem Stichwort "Mo.Ki - Monheim für Kinder" bietet eine Vielzahl von weiterführenden Hinweisen zu dem Konzept der Stadt. Das Konzept basiert auf Präventionsketten, die von der Geburt bis zur Berufsausbildung reichen.[92]

(2) Soziale Projekte oder Ideen von Bürgern scheitern oft an der Finanzierung. In dem IMP Newsletter 2012/09 (S.3) wird über "Neue Crowdfunding-Initiativen in deutschen Städten" informiert. Crowdfunding-Plattformen erlauben es Interessierten "Geld für konkrete Vorhaben zu spenden, die der Gemeinde und dem Gemeinwohl zugutekommen".[93] Nach Hamburg hat nun auch Dresden eine solche Plattform eingerichtet.[94]

(3) Gewalt an Schulen ist ein häufiges Problem in Städten. In Kanada soll Frühstück in Schulen das Sozialverhalten der Schüler deutlich verbessert haben.[95]

Über diese Anregungsfunktion hinaus sind Innovationen selbstverständlich potentielle Prüfungsobjekte der kommunalen Rechnungsprüfung. [96] Innovationen sind sehr risikoanfällig. Eine wichtige Ursache dafür ist, dass die mit der Einführung üblicherweise betraute Linienorganisation die gewohnten Verhaltensmuster ("Routinemanagement") anwenden wird und die Besonderheiten des Innovationsmanagements nicht hinreichend berücksichtigt.[97] Wegen ihrer Querschnittsfunktion und ihrer Zuständigkeit für die gesamte Verwaltung hat die kommunale Rechnungsprüfung eher Erfahrungen mit den Spezifica der Gestaltung von Innovationsprozessen. Für die Linie dagegen sind Innovationen in aller Regel einmalige bzw. seltene Ereignisse. Die Einführung von Innovationen sollte deshalb von der kommunalen Rechnungsprüfung regelmäßig geprüft werden.

---

[90] Vgl. Peemöller/ Richter (2000), S.34-40.
[91] Mit diesen Beispielen wird nicht behauptet, dass sie für jede Kommune sinnvoll sind. Es handelt sich lediglich um Anregungsinformationen, die - nach Prüfung - zweckmäßig sein **können**.
[92] Vgl. Völpel (2012); Monheim am Rhein (2012).
[93] Der IMP Newsletter wird von dem Institut für Systemisches Management und Public Governance der Universität St. Gallen herausgegeben (er ist abrufbar unter: http://lyris.unisg.ch/read/?forum=pubman-l; Zugriff am 7.10.2012).
[94] Vgl. auch http://www.kommune21.de/meldung_14191; Zugriff am 10.6.2013.
[95] Vgl. Calonego (2012).
[96] Zur Prüfungsmethodik bei Innovationsaudits vgl. z. B. Kaschny/ Hürth (2010).
[97] Vgl. insbesondere Hauschildt/ Salomo (2011): "Es ist die These dieser Schrift, dass **das Management von Innovationen andere Instrumente erfordert als das Handeln im betrieblichen Alltag**. Die organisatorische Konsequenz dieser These bedeutet Arbeitsteilung, möglicherweise sogar strikte Trennung von Innovations- und Routineprozessen. Die Konsequenz lautet aber ebenfalls, diese strikte Trennung spätestens mit der Einführung des Produktes in den Markt oder des Verfahrens in den laufenden Betrieb wieder aufzuheben." (Zitat a.a.O., S.46, Hervorhebung M.R.).

© Prof. Dr. Martin Richter

Sinnvoll sind hier insbesondere ex-ante und begleitende Prüfungen;[98] der Nutzen von ex-post Prüfungen ist dagegen vergleichsweise gering.

Die Einführung des kaufmännischen Rechnungswesens ("Doppik") stellt für Kommunen eine Innovation dar. Die bisherigen Evaluationen der Einführungsprozesse haben aufgezeigt, wie wichtig die begleitende Prüfung durch die kommunale Rechnungsprüfung ist (bzw. gewesen wäre).[99]

2.1.4 Veränderungsfunktion des Prüfers (Entlastungsfunktion für die Führung)

Prüfer haben keinen "Berichtigungsanspruch", d.h. sie können vom geprüften Bereich nicht verlangen, dass dieser vom Prüfer für notwendig angesehene Veränderungen vornimmt. Sie können lediglich auf entsprechende Sachverhalte hinweisen und Empfehlungen aussprechen. Der fehlende Berichtigungsanspruch schließt allerdings nicht aus, dass Prüfer aktiv auf Veränderung hinarbeiten bzw. Veränderungen anstreben sollten (Leitbild vom Prüfer als Veränderer[100]).[101] Denn schließlich entfaltet die bloße Feststellung, dass Fehler passiert und strukturelle und/oder prozessuale Veränderungen notwendig bzw. wünschenswert sind, noch keinen Nutzen - von der präventiven Wirkung von Prüfungen einmal abgesehen.

Mit der Fehlerkorrektur als Folge von Prüfungsfeststellungen werden zwar erste Nutzenpotentiale realisiert. Der wesentliche Nutzen von Prüfungen liegt jedoch in der Veränderung,[102] d.h. in der Beseitigung der Ursachen, die zu den Defiziten geführt haben. Deshalb müssen Prüfer, wenn sie einen möglichst großen Nutzen für ihre Organisation bewirken wollen, gezielt darauf hinarbeiten, dass die Veränderungen auch tatsächlich umgesetzt werden. Sie entlasten damit zugleich die kommunale Führungsebene. Diese kann ihre Aufmerksamkeit dann nämlich auf diejenigen Bereiche konzentrieren, für die Handlungsbedarf besteht, z.B. auf Risikobereiche oder auf Veränderungen, deren Notwendigkeit zwischen Prüfer und geprüftem Bereich unterschiedlich eingeschätzt wird.

Das Leitbild vom Prüfer als Veränderer ("Change Agent") ist durch folgende Merkmale gekennzeichnet:[103]

- Initiierung von Veränderungen: diese erfolgt in der Regel durch die Prüfungsfeststellungen.

---

[98] Zu diesen Begriffen vgl. unten Abschnitt 2.1.6.4.

[99] Auf die Frage, welche Maßnahmen im Doppik-Umstellungsprozess aus Sicht der Antwortenden fehlten bzw. erforderlich gewesen wären, wurde die fehlende prozessbegleitende Prüfung durch die kommunale Rechnungsprüfung am häufigsten genannt, vgl. Deutscher Städtetag/ PwC (2011), S.41.

[100] Zu diesem Leitbild vgl. Richter (1999a).

[101] Vgl. auch Loose/ Stadler (2008), S.372 (Hervorhebung M.R.): "Der heutigen Revision wohnt in besonderem Maße ein **gestaltendes Element** inne." Vgl. bereits Dreher/ Wolter (1996), S.38 (Hervorhebung M.R.): …so kann die kommunale Rechnungsprüfung "**zum Initiator und Promotor** des Reformprozesses in der Kommunalverwaltung werden."

[102] Vgl. auch die mahnende Feststellung von Loose (2008c), S.372 (Hervorhebung M.R.): "Die Daseinsberechtigung der örtlichen Rechnungsprüfung (Revision) liegt nicht in der bloßen Suche von Mängeln. Die Revision hat vielmehr das Ziel, **Verbesserungen zu erreichen**."

[103] Vgl. Richter (1999a). Vgl. auch Peemöller/ Richter (2000), S.34 ff. Das Leitbild wurde erstmals 1997 auf einem Treffen Leiter der Arbeitskreise des DIIR präsentiert.

© Prof. Dr. Martin Richter

- Gezielte Kommunikation während des gesamten Prüfungsprozesses, um die Akzeptanz der geprüften Bereiche für die Empfehlungen/Veränderungen zu gewinnen.
- Begleitung des Umsetzungsprozesses, d.h. ggf. Unterstützung bei der Umsetzung der Maßnahmen anbieten.
- Ggf. Nachprüfung der umgesetzten Maßnahmen, ob die notwendigen bzw. erhofften Wirkungen tatsächlich eingetreten sind.

Prägend für das Leitbild ist insbesondere der Kommunikationsaspekt. Veränderungen setzen Akzeptanz voraus, d.h. die Einsicht bei den Vorgesetzten und Mitarbeitern, dass Veränderungsbedarf besteht und die erwogenen Maßnahmen geeignet sind, die aktuelle Situation zu verbessern. Akzeptanz wird gefördert durch

- überzeugende Prüfungsfeststellungen,
- die Glaubwürdigkeit des Prüfers als Person in fachlicher und persönlicher Hinsicht (integer, unterstützend) und
- persönliche und gezielte Kommunikation.

Veränderungen stoßen häufig auf vielfältige Widerstände. Prüfer sollen sich deshalb fragen, und zwar ehe sie ihre eigenen Empfehlungen formulieren, welche potentiellen Widerstände bestehen könnten, um die weitere Kommunikationsstrategie dann darauf auszurichten, diese Widerstände zu überwinden. Widerstände dürfen allerdings nicht nur negativ gesehen werden. Denn sie sind ein "Härtetest" für die vorgeschlagenen Veränderungen. Sie können zu einem kritischen Diskurs führen, in dem die Pro- und Contra-Argumente sorgfältig abgewogen werden. Es sollte jedoch ausgeschlossen werden, dass notwendige Veränderungen verhindert werden oder "versanden".

Ziel sollte es sein, dass spätestens bis zum Abschluss der Prüfungshandlungen vor Ort alle notwendigen Maßnahmen zwischen Prüfer und geprüften Bereich **einvernehmlich und verbindlich** festgelegt werden (**wer macht was bis wann?**). Dies entspricht bereits der Praxis der Internen Revision in privatwirtschaftlichen Unternehmen.[104] Es wird nicht immer gelingen, in jedem Fall Einigkeit zu erzielen. Es ist auch nicht notwendig (und sei es um den Preis "fauler Kompromisse"). Wird keine Einigkeit erzielt, ist es gute Prüfungspraxis, im Prüfungsbericht den vorgefundenen Sachverhalt zu beschreiben und die divergierenden Positionen von Prüfer und geprüftem Bereich offen zu legen. Der Sachverhalt sollte allerdings in aller Regel nicht strittig sein, sondern die fehlende Übereinstimmung sollte sich nur auf die Empfehlungen/ Maßnahmen beziehen. Es ist dann Aufgabe der kommunalen Führungsebene, die entsprechenden Schlussfolgerungen zu ziehen. Die Erfahrungen der Internen Revision in privatwirtschaftlichen Unternehmen haben gezeigt, dass die Fälle, in denen keine Einigkeit erzielt werden kann, eher selten sind.

---

[104] Vgl. auch die Empfehlung von Finz (2012), S.39, zur Erhöhung der Effektivität von Prüfungen: "Hilfreich ist es, wenn mit der geprüften Stelle in der Schlussphase der Prüfung ein konkreter **Fahrplan für die Durchführung der Verbesserungen** aufgestellt wird. Dieser Maßnahmenkatalog sollte in weiterer Folge Teil des Prüfberichtes sein und als Basis für das Follow-up dienen." (Hervorhebung im Original).

© Prof. Dr. Martin Richter

Es ist weiterhin empfehlenswert, dass Prüfer bei komplexe(re)n Maßnahmen dem geprüften Bereich bei der Umsetzung der Maßnahmen Unterstützung anbieten.[105] Man kann diese Unterstützung als eine Form der begleitenden Prüfung[106] ansehen. Sie reduziert erheblich das Risiko, dass nach der Umsetzung der Maßnahmen die erwarteten (notwendigen) Wirkungen verfehlt werden. Mit einer solchen begleitenden Prüfung sind weitere Vorteile verbunden:

- Der Prüfer wechselt von der Rolle des Prüfers in die regelmäßig als attraktiver eingeschätzte Rolle des Beraters.
- Er erhält ein tieferes Verständnis von dem Prüfungsobjekt, was spätere Prüfungen erleichtert.
- Auch die vielfältigen Informationen über den geprüften Bereich erleichtern spätere Prüfungen.
- Schließlich erfährt der Prüfer unmittelbar, wie schwierig es sein kann, eine Empfehlung (die die angestrebte Veränderung in aller Regel nur sehr grob charakterisiert) in konkrete und praktikable organisatorische Aktivitäten umzusetzen.

Allerdings muss der Prüfer auch klar die Grenzen einer solchen begleitenden Prüfung einhalten, d.h. er muss sich auf Hinweise auf Risiken und potentielle Fehlentwicklungen beschränken. Er darf nicht der Versuchung erliegen, die Umsetzungsarbeit mitzugestalten. Dies wäre mit seiner Unabhängigkeit (Selbstprüfungsverbot) nicht vereinbar. Die Umsetzung obliegt dem geprüften Bereich.

Das Leitbild vom Prüfer als Veränderer hat in der vergleichsweise kurzen Zeitspanne seit seiner expliziten Formulierung und Einführung in die Prüfungspraxis bereits große Akzeptanz gefunden, und zwar als Selbstbild von Prüfern und als Handlungsmaxime für das Verhalten in Prüfungsprozessen. Die Akzeptanz ist insbesondere bei der Internen Revision in privatwirtschaftlichen Unternehmen ausgeprägt. [107] Aber auch in der öffentlichen Finanzkontrolle scheint die Bereitschaft groß zu sein, dieses Leitbild zu übernehmen.[108]

2.1.5 Mediationsfunktion des Prüfers

Die kommunale Realität ist von vielfältigen Interessen geprägt, die partiell übereinstimmen, aber auch widersprüchlich sein können. Latente und offene Konflikte können die Folge sein.[109] Konfliktpotentiale bestehen insbesondere auf folgenden Ebenen:

---

[105] Vgl. auch Finz (2012), S.39: "Es hat sich als förderlich erwiesen, auch während der Umsetzungsphase Kontakt mit der geprüften Stelle zu halten und regelmäßig den Umsetzungsstand zu erheben sowie eventuell zwischenzeitig aufgetauchte Fragen zu klären."
[106] Zur begleitenden Prüfung vgl. unten Abschnitt 2.1.6.4.
[107] Vgl. z.B. Kundinger (2007).
[108] Vgl. z.B. Budäus (2002); Brockhaus (2003).
[109] Zweckmäßigerweise wird der in der Sozialpsychologie übliche - weite - Konfliktbegriff verwendet: Konflikte sind Spannungssituationen, die durch den Gegensatz bzw. die Unvereinbarkeit von wenigstens zwei Soll-Größen (z.B. Zielen, Werten, Handlungsplänen usw.) sowie durch die Wahrnehmung dieser Inkonsistenz(en) als emotionale Spannung durch eine Partei charakterisiert sind¸ vgl. Richter (1999b), S.280 m.w.N.

© Prof. Dr. Martin Richter

- zwischen der Politik und der Verwaltung,
- innerhalb der Verwaltung, insbesondere zwischen den Organisationseinheiten, und
- zwischen der kommunalen Rechnungsprüfung und den geprüften Bereichen.[110]

Konflikte können sich unterschiedlich auswirken - positiv, aber auch dysfunktional. A priori lässt sich dies nicht entscheiden. Entscheidend ist die Konflikthandhabung. Von ihr hängt ab, ob die Konfliktpotentiale konstruktiv genutzt werden oder ob die Konfliktspirale dazu führt, dass letztlich die Kommunikation abbricht und die Kontrahenten sich auf den Konflikt konzentrieren, während die Sacharbeit leidet.[111]

Vor diesem Hintergrund können die kommunalen Rechnungsprüfer eine wichtige Funktion in der Kommune übernehmen.[112] Einerseits sind Prüfer wegen des Konfliktpotentials von Prüfungen (eher) in der Lage, Konfliktpotentiale in der Kommune zu erkennen. Um erfolgreich zu sein, müssen sie auch lernen, wie mit entstehenden und manifesten Konflikten umzugehen ist. Andererseits verpflichten die Berufsgrundsätze einen Prüfer zur Objektivität und Neutralität.[113] Wenn Prüfer diesen Berufsgrundsatz erkennbar leben, steigt die Wahrscheinlichkeit, dass sie dann auch als "Mediator" akzeptiert werden. [114]

Die Prüfungspraxis bietet vielfältige Anlässe, als "Mediator" tätig zu werden. Die Ursachenanalyse von festgestellten Defiziten führt z.B. häufig zu Schnittstellenproblemen in den Geschäftsprozessen, die auf Konflikte, unzureichende Kommunikation oder "nur" auf Missverständnisse zwischen Organisationseinheiten und Personen zurückgeführt werden können. In der Wahrnehmung dieser

---

[110] Vgl. z.B. Loose (2009a). Zum spezifischen Konfliktpotential in Prüfungsprozessen vgl. Richter (1999b), S.281 ff.

[111] Zu den Bedingungen von Konflikten sowie zur Konflikthandhabung vgl. z.B. Rüttinger/ Sauer (2000).

[112] Zur Konflikthandhabungsperspektive vgl. Richter (1999b), S.280 ff. Zur Funktion der Internen Revision als Mediator vgl. Puhani (2007).

[113] Vgl. den Berufsgrundsatz "Objektivität" der Internen Revision: "Interne Revisoren zeigen ein Höchstmaß an sachverständiger Objektivität beim Zusammenführen, Bewerten und Weitergeben von Informationen über geprüfte Aktivitäten oder Geschäftsprozesse. Interne Revisoren beurteilen alle relevanten Umstände mit Ausgewogenheit und lassen sich in ihrem Urteil nicht durch eigene Interessen oder durch Andere beeinflussen." In den Verhaltensregeln wird dieser Berufsgrundsatz konkretisiert: Interne Revisoren "dürfen nicht an Aktivitäten beteiligt sein oder Beziehungen unterhalten, die ihr unparteiisches Urteil beeinträchtigen könnten, **wobei selbst der Anschein zu vermeiden ist**." (Quelle der Zitate: Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (2013), S.18 und 19, Hervorhebung M.R.). Zu den inhaltlich vergleichbaren Berufsgrundsätzen "Integrität" sowie "Unabhängigkeit, Objektivität und Unparteilichkeit" der externen Finanzkontrolle durch Rechnungshöfe (INTOSAI) vgl. ISSAI 30 (1998), Ziff. 12-26.

[114] Die Mediation hat als Methode der Konflikthandhabung im letzten Jahrzehnt eine sehr große Aufmerksamkeit gefunden. Inzwischen ist sie als Verfahren der außergerichtlichen Konfliktbeilegung gesetzlich geregelt worden; vgl. Mediationsgesetz vom 21. Juli 2012 (BGBl. I S. 1577); vgl. auch Düwell (2012). Nach § 1 Abs. 1 Mediationsgesetz ist Mediation "ein vertrauliches und strukturiertes Verfahren, bei dem Parteien mithilfe eines oder mehrerer Mediatoren freiwillig und eigenverantwortlich eine einvernehmliche Beilegung ihres Konflikts anstreben."

© Prof. Dr. Martin Richter

Funktion dürfte ein wenig offensichtlicher aber wesentlicher Erfolgsfaktor liegen, wenn Prüfer "Mehrwert" erzeugen wollen.

2.1.6 Veränderte Aufgabenschwerpunkte

Prüfungskapazitäten sind immer begrenzt. Deshalb müssen aus den potentiell sinnvollen Prüfungsthemen diejenigen ausgewählt werden, die im Rahmen der Kapazität bewältigt werden können und dabei den größten Mehrwert für die Kommune bewirken ("die richtigen Dinge tun")[115]. Üblicherweise wird diese Auswahl im Rahmen der Mehrjahres- bzw. Jahresplanung getroffen. Zweckmäßigerweise liegt den Auswahlentscheidungen ein strukturierter Prozess zugrunde.[116]

In der kommunalen Rechnungsprüfung dominieren traditionell noch vergangenheitsorientierte Einzelfallprüfungen mit einem inhaltlichen Schwerpunkt im Rechnungswesen, d.h. Prüfungen der Haushaltsrechnungen sowie Rechnungswesen naher Bereiche. Bevorzugter Beurteilungsmaßstab ist die Ordnungsmäßigkeit bzw. Gesetzmäßigkeit, teilweise auch schon die Wirtschaftlichkeit. Primäres Ziel ist die Fehlerfeststellung.

Unter dem Einfluss des Neuen Steuerungsmodells (New Public Management), insbesondere unter dem Einfluss der Doppik, hat bereits eine Verlagerung der Schwerpunkte eingesetzt. Im Hinblick auf den Nutzen für die Kommune und dem Mehrwert durch Prüfungen sollte diese Entwicklung deutlich verstärkt werden. Im Folgenden werden unterschiedliche Prüfungsarten im Hinblick auf ihren Mehrwert für eine Organisation beurteilt. Die jeweiligen Systematisierungen sind untereinander nicht überschneidungsfrei.

2.1.6.1 Einzelfall-Prüfungen → Systemprüfungen

Der Hauptanwendungsfall für Systemprüfungen in Kommunen ist die Prüfung von Geschäftsprozessen, mit denen die internen und externen Leistungen ("Produkte") erzeugt werden. Für Kommunen ist hier vorrangig, dass

- die Geschäftsprozesse zweckmäßig organisiert sind, einschließlich der vorgesehenen Sicherungsmaßnahmen (Aufbauprüfung) und
- die vorgesehenen Sicherungsmaßnahmen eingehalten werden (Funktionsprüfung).

Systemprüfungen erfassen beide Aspekte. Weitere Beispiele für Systemprüfungen sind die Prüfung von DV-Programmen[117] und die Prüfung von Projekten.

Einzelfall-Prüfungen betrachten vorrangig einzelne Aktivitäten innerhalb von Systemabläufen bzw. die Ergebnisse von Systemen, wie z.B. Belege, Vergaben, Bescheide usw. Sie beschränken sich

[115] Vgl. auch KGSt® Bericht Nr. 9/2002, S.20.
[116] Zur risikoorientierten Jahresplanung am Beispiel einer Behörde vgl. die Fallstudie von Richter (2011).
[117] Vgl. z.B. die Pflichtaufgabe der Prüfung der DV-Finanzprogramme vor ihrer Einführung gemäß § 103 Abs. 1 Ziff. 6 GO NRW.

© Prof. Dr. Martin Richter

weitgehend auf die Funktionsprüfung und auf die einzelne Abweichung von Sollvorgaben ("Fehler"). Zu berücksichtigen ist weiterhin, dass der einzelne Fehler eher sekundär ist. Dort wo Menschen handeln, sind Fehler unvermeidlich. Wichtiger ist in aller Regel die Feststellung, ob die Prozesse so gut funktionieren, dass eine noch als vertretbar angesehene Fehlergrenze nicht überschritten wird, d.h. ob das System hinreichend "kontrollsicher" ist.[118]

Wenn die Zahl der Einzelvorgänge groß ist, sind Systemprüfungen darüber hinaus tendenziell wirtschaftlicher.

In Systemprüfungen sind Einzelfall-Prüfungen integriert, allerdings im Regelfall nur in einer kleinen Stichprobe, nämlich um festzustellen, ob das vorgesehene System tatsächlich praktiziert wird. Andererseits kann die Ursachenanalyse von Fehlern bei Einzelfall-Prüfungen auch zu Erkenntnissen über eine verbesserungsbedürftige Gestaltung von Arbeitsprozessen führen. Systemprüfungen und Einzelfall-Prüfungen sind deshalb keine Gegensätze, sondern kennzeichnen nur unterschiedliche Schwerpunkte und Vorgehensweisen des Prüfers.

2.1.6.2 Prüfungen im Rechnungswesen → Prüfung von Geschäftsprozessen → Prüfung der Geschäftsführung (financial audit → operational audit → managerial audit)

Prüfungen im Rechnungswesen erfassen nur einen kleinen Teil der Realität von Kommunen. Der Kernbereich kommunaler Aufgaben, nämlich öffentliche Leistungen für den Bürger bereitzustellen, wird mit Prüfungen im Rechnungswesen allenfalls indirekt berücksichtigt, d.h. nur insoweit, wie die finanziellen Auswirkungen der Leistungsprozesse im Rechnungswesen (Haushalt) abgebildet werden. Im Unterschied dazu wird mit der Prüfung der Leistungs- und Unterstützungsprozesse das gesamte Spektrum kommunaler Leistungen abgedeckt. Die prozessuale Sichtweise (Prüfung der Geschäftsprozesse) hat darüber hinaus den Vorzug, dass Risiken im Kernbereich der kommunalen Aufgabenerfüllung eher transparent werden. Methodisch handelt es sich bei den Geschäftsprozessprüfungen um Systemprüfungen.[119]

Wenn die Prozessprüfungen nicht nur die Ausführungsebene erfassen, sonder sich auch auf die Führung(sprozesse) erstrecken ("Geschäftsführungsprüfungen"), wird der Nutzen der kommunalen Rechnungsprüfung deutlich gesteigert. Es wurde bereits darauf hingewiesen, dass alle Defizite und Fehler im Verwaltungshandeln sich als Führungsversagen interpretieren lassen (vgl. oben Abschnitt 2.1.1 d). Sie können z.B. auf einen inadäquaten Führungsstil, unzureichende Überwachung oder

[118] Zum Fehlermanagement vgl. insbesondere Donle (2007); Donle/ Richter (2006); Gronewold/ Donle (2011).

[119] Die Bedeutung von Prozessen und von Prozessdenken für die Modernisierung der öffentlichen Verwaltung wird zunehmend erkannt; vgl. z.B. Lenk (2012); Tallich/ Tischer (2012). Die KGSt baut eine Prozessbibliothek auf; vgl. http://www.kgst.de/produkteUndLeistungen/prozessbibliothek/index.dot; Zugriff am 15.1.2013. Vgl. auch Rogall-Grothe (2012) zu dem vom Bund geförderten Projekt einer Nationalen Prozessbibliothek.

© Prof. Dr. Martin Richter

Organisationsversagen zurückgeführt werden. Defizite in der Führung sind zumindest mit ursächlich für Fehler und Defizite im Verwaltungshandeln.

Allerdings ist der Schwierigkeitsgrad von Geschäftsführungsprüfungen sehr hoch; sie sind tendenziell auch sehr konfliktär, insbesondere dann, wenn Führungskräfte ihre Funktion und ihr Handeln wenig selbstkritisch reflektieren. Von daher ist es verständlich, wenn in der Prüfungspraxis Geschäftsführungsprüfungen nur sehr zögerlich eingeplant werden. Dem steht das hohe Nutzenpotential gegenüber.

2.1.6.3 Ordnungsmäßigkeitsprüfungen (Gesetzmäßigkeitsprüfungen) → Wirtschaftlichkeitsprüfungen → Zweckmäßigkeitsprüfungen (Wirkungsprüfungen)

Mit diesen Begriffen sind unterschiedliche Beurteilungsmaßstäbe verbunden. Die Gesetzmäßigkeit der Verwaltung, d.h. die Bindung der Verwaltung an Recht und Gesetz (Art. 20 Abs. 3 GG), ist ein hohes Rechtsgut. Ordnungsmäßigkeitsprüfungen haben von daher ihre Berechtigung. Ordnungsmäßigkeitsprüfungen prägten die öffentliche Finanzkontrolle. Sie haben nach wie vor eine hohe empirische Relevanz.

Die Wirtschaftlichkeit der Verwaltung kann als Nebenbedingung zur Gesetzmäßigkeit interpretiert werden. Sie ist eine gesetzliche Vorgabe für alle öffentlichen Verwaltungen.[120] Wirtschaftlichkeitsprüfungen haben in den letzten Jahren deutlich an Bedeutung gewonnen. Wesentlicher Treiber für diesen Bedeutungszuwachs ist die finanzielle Situation der öffentlichen Haushalte, aber auch die zunehmende Erkenntnis, dass im Rahmen von Wirtschaftlichkeitsprüfungen auch auf Ordnungsmäßigkeitsverstöße geachtet werden kann, während umgekehrt bei Ordnungsmäßigkeitsprüfungen - im Wesentlichen wegen der unterschiedlichen Methodik - Wirtschaftlichkeitsüberlegungen praktisch keine Rolle spielen.

Die politischen Entscheidungen werden mit dem Verwaltungshandeln umgesetzt. Allerdings ist es keineswegs sicher, dass damit die geplanten politischen Ziele auch tatsächlich erreicht werden. Die verwandten Maßnahmen können gänzlich wirkungslos bleiben oder führen nur zu einer partiellen Zielerreichung oder können sogar dysfunktionale Nebenwirkungen entfalten. Dies hat die Erfahrung immer wieder gezeigt. Von daher sind Wirkungsprüfungen unerlässlich.[121]

Wirkungsprüfungen finden ihre theoretische Grundlage im Neuen Steuerungsmodell (New Public Management). Dieses erweiterte die Betrachtungsperspektive. Ergänzend zur Qualität und Quantität der bereitgestellten öffentlichen Leistungen ("Output" der Verwaltung) werden nunmehr auch die Wirksamkeit der öffentlichen Leistungen in Bezug auf die angestrebten Verhaltensänderungen bei den Zielgruppen und ihr Beitrag zur Lösung der politischen Probleme explizit in die Betrachtung

[120] Vgl. z. B. § 6 Abs. 1 HGrG; § 7 Abs. 1 LHO NRW.
[121] Vgl. Streffing (2011b) . Wirkungsprüfungen werden auch als performance audit, value for money audit oder comprehensive audit bezeichnet; vgl. Schedler (1995a), S.38.

© Prof. Dr. Martin Richter

einbezogen ("Impact" und "Outcome" der Politik).[122] Die seit Einführung der Doppik bestehende Verpflichtung, im Haushaltsplan Ziele einschließlich der Messgrößen zur Zielerreichung anzugeben,[123] ist ein weiteres Anwendungsbeispiel für diese Perspektivenerweiterung.

Wirkungsprüfungen sind sehr anspruchsvoll. Probleme bereiten vor allem die Messung der Wirkungen sowie die ursächliche Verknüpfung von Wirkungen mit den eingesetzten Maßnahmen. Der Forschungsbedarf ist hier noch sehr hoch. [124]

2.1.6.4 ex-post-Prüfungen→ prozessbegleitende Prüfungen → ex-ante-Prüfungen

Unterscheidungsmerkmal für diese Prüfungsarten ist der Zeitpunkt der Prüfung in Relation zur Realisation des Prüfungsobjektes. Bei ex-post Prüfungen ist die Realisation abgeschlossen. Prozessbegleitende (einschließlich projektbegleitender) Prüfungen können in Betracht kommen, wenn die Entscheidung für eine Maßnahme getroffen worden ist, die Umsetzung dieser Entscheidung sich aber über einen längeren Zeitraum erstreckt. Bei ex-ante Prüfungen befindet man sich noch im Planungsstadium, d.h. die Entscheidung, die Maßnahme durchzuführen, ist noch nicht getroffen. Die Übergänge zwischen den Prüfungsarten können fließend sein.

Es dürfte unmittelbar einsichtig sein, dass der Nutzen der Prüfungen zunimmt, je früher der Prüfungszeitpunkt liegt. Die Freiheitsgrade sind dann größer, um in der Prüfung erkannte Fehler und Defizite noch korrigieren zu können. Außerdem sind die negativen finanziellen Auswirkungen von Korrekturen geringer. Wenn z.B. eine öffentliche Einrichtung neu gebaut worden ist und erst nach Abschluss der Baumaßnahme erkannt wird, dass der Standort ungeeignet ist, sind die Korrekturmöglichkeiten sehr begrenzt (oder sehr aufwändig).

Prozessbegleitende Prüfungen haben ihren Schwerpunkt im Wie der Realisation. Ex-ante Prüfungen, d.h. die Prüfung von Planungen im weitesten Sinne, können zusätzlich in Frage stellen, ob die Maßnahme überhaupt zweckmäßig ist. Schwerpunkte von ex-ante Prüfungen sind das Prognosemodell, die Plausibilität der Prämissen sowie der Planungsprozess.[125]

2.1.6.5 Fehlerfeststellung → Risiken erkennen → Chancen erkennen

Bei diesen Prüfungsarten ist die primäre Zielsetzung der Prüfung Unterscheidungsmerkmal. Die Fehlerfeststellung ist reaktiv. Ex post werden die Abweichungen von Sollvorgaben festgestellt und

---

[122] Vgl. Fachvereinigung der Finanzkontrollen (2003), S.6. Vgl. auch Schedler (1995a).
[123] Vgl. z.B. § 12 GemHVO NRW, vgl. auch oben Abschnitt 2.1.1.1.
[124] In der Schweiz wird die sog. "wirkungsorientierte Verwaltungsführung" schon länger praktiziert; vgl. insbesondere Schedler (1995b).
[125] Prozessbegleitende Prüfungen werden zunehmend befürwortet¸ vgl. z.B. Erdmann (2012); Kämmerling (2009), S.12 f. Sie nehmen "einen immer wichtigeren Teil der Tätigkeit des Rechnungsprüfungsamtes ein." (Kämmerling (2009), S.12. Ex-ante Prüfungen sind dagegen eher noch selten.

© Prof. Dr. Martin Richter

ggf. korrigiert, sofern eine Fehlerkorrektur überhaupt möglich ist. In jedem Fall ist zusätzlicher Aufwand angefallen. Dieser kann reduziert werden, wenn Prüfer proaktiv agieren, d.h. bereits versuchen, die Fehlerpotentiale ("Risiken") zu erkennen, und wenn sie darauf hinwirken, dass die Verwaltung auf die Risiken angemessen reagiert.[126] Mit dem Chancenerkennen ("Chancenaudit") wird eine zusätzliche Perspektive eröffnet, die die Risikoerkennung ergänzt, aber nicht ersetzt.[127] Chancen sind Nutzenpotentiale, die eine Verwaltung noch nicht erkannt bzw. noch nicht umgesetzt hat.

Fehlerfeststellung als dominante Zielsetzung entspricht nicht mehr dem modernen Prüfungsverständnis. Fehlerfeststellung ist lediglich Mittel zum Zweck, sollte aber nicht das Ziel einer Prüfung sein. Im Vordergrund sollte vielmehr die Verbesserung der Strukturen und Prozesse stehen. In der Definition der Internen Revision[128] wird diese neue Sichtweise hervorgehoben. Allerdings wird die Fehlerfeststellung in Teilen der Prüfungspraxis nach wie vor als Zielsetzung betont, wenn z.B. Prüfungsadressaten wie Mitglieder von Rechnungsprüfungsausschüssen aber auch öffentliche Prüfer selbst die im Prüfungsbericht aufgeführten Fehler als Qualitätsmerkmal für eine Prüfung ansehen oder wenn sogar die Ansicht vertreten wird, dass eine Prüfung, die keine Fehler aufgezeigt hat, keine gute Prüfung sein könne.

Die zurzeit vorherrschende Prüfungsstrategie ist die sog. risikoorientierte Prüfung. Sie basiert auf der einfachen Überlegung, dass Prüfungsschwerpunkte dort gesetzt werden sollen, wo Risiken vermutet werden, während risikoarme Bereiche weniger intensiv oder gar nicht geprüft werden. Sie ist zumindest als Paradigma auch in der öffentlichen Finanzkontrolle uneingeschränkt akzeptiert.[129] Zweifel bestehen jedoch noch, ob die Risikoorientierung bereits durchgehend "gelebt" wird, d.h. die Auswahl von Prüfungsaufträgen risikoorientiert erfolgt sowie Prüfungsprozesse risikoorientiert durchgeführt werden. Indiz dafür ist der einschlägige Schulungsbedarf. Wie empirische Untersuchungen zeigen, fällt es Prüfern offensichtlich auch schwer, die Prüfungsmethodik entsprechend anzupassen, wenn sich im Verlaufe einer Prüfung die Risikoeinschätzungen ändern.[130]

Die Forderung, dass Prüfer nicht nur auf Risiken sondern auch auf Chancen achten sollen, ist vergleichsweise jung. Diese Perspektivenerweiterung entwickelte sich in den 90er Jahren des letzten Jahrhunderts.[131] Sie ergab sich aus Überlegungen, den Mehrwert von Prüfungen zu steigern. Die Notwendigkeit, Chancen explizit zu berücksichtigen, ergibt sich aber auch aus der kommunalen (doppischen) Jahresabschlussprüfung. Im Lagebericht (bzw. Rechenschaftsbericht) muss der

---

[126] Zum Risikomanagement vgl. oben Abschnitt 2.1.1.3.
[127] Zur Innovations- und Initiativfunktion des Prüfers vgl. oben Abschnitt 2.1.3.
[128] Vgl. oben Abschnitt 2.1.2.
[129] Vgl. z. B. § 6 Abs. 3 SächsKomPrüfVO-Doppik: "Die Prüfung des Jahresabschlusses nach § 104 SächsGemO ist nach dem **risikoorientierten Prüfungsansatz** vorzunehmen. Hierbei ist die Prüfung so auszurichten, dass wesentliche Unstimmigkeiten und Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften erkannt werden." (Hervorhebung M.R.). Vgl. auch Ellerich/Lickfett (2010).
[130] Vgl. Hammersley/ Johnstone/ Kadous (2011); Quadackers/ Mock/ Maijoor (1996); Graham/ Bedard (2003).
[131] Im deutschen Sprachraum hat vor allem Halek auf die Notwendigkeit dieser Perspektivenerweiterung hingewiesen, vgl. insbesondere Halek (1994) und Halek (2001). Vgl. z.B. auch Unmuth (2012); Kaschny/ Hürth (2010).

© Prof. Dr. Martin Richter

Bürgermeister auch die Chancen und Risiken der Kommune darstellen.[132] Der Prüfer muss entsprechend beurteilen können, ob die Chancen zutreffend dargestellt sind. Er muss den Lagebericht aber auch daraufhin prüfen, ob die Chancen (unter Beachtung des Wesentlichkeitsprinzips) **vollständig** dargestellt sind. Diese Prüfung auf Vollständigkeit setzt eine umfassende Kenntnis der aktuellen Situation der Kommune und ihrer Entwicklungsmöglichkeiten voraus. Sie verlangt weiterhin eine detaillierte Analyse der eingetretenen und der zu erwartenden Veränderungen im kommunalen Umfeld. Schließlich ist zu berücksichtigen dass sich das Wissen, um die Darstellung im Lagebericht auf Vollständigkeit überprüfen zu können, nur dann **effizient** aufbauen lässt, wenn das Achten auf potentielle Chancen in **alle** Prüfungen der kommunalen Rechnungsprüfungen integriert wird, d.h. das Achten auf Chancen sollte zum Selbstbild des Prüfers gehören und eine Selbstverständlichkeit in der Prüfungspraxis werden.

2.1.6.6 Prüfung von Einzelvorgängen/Produkten/Leistungen/Prozessen → Prüfung der Effektivität der Überwachung

Die Primärverantwortung für die Überwachung liegt (wie in Abschnitt 2.1.1.4 bereits ausgeführt worden ist) bei der kommunalen Führungsebene und bei allen nachgeordneten Vorgesetzten jeweils für ihren Zuständigkeitsbereich. Die kommunale Rechnungsprüfung hat - im Rahmen ihrer Unterstützungsfunktion für die kommunale Führungsebene - nur eine abgeleitete Verantwortlicheit für die Überwachung ("Sekundärverantwortung"), d.h. sie muss feststellen, ob die kommunale Führungsebene und die nachgeordneten Vorgesetzten ihre Überwachungsverpflichtungen effektiv wahrnehmen. Die Prüfung der Effektivität des internen Überwachungssystems sollte deshalb eine (wenn nicht **die**) Hauptaufgabe der kommunalen Rechnungsprüfung sein. Diese Schwerpunktsetzung lässt sich mit der Hebelwirkung begründen. Denn wenn die Effektivität der Überwachung festgestellt werden kann, kann die Prüfung von Einzelvorgängen usw. **deutlich** reduziert werden.

Die kommunale Rechnungsprüfung kann ihrer Sekundärverantwortung für die Überwachung auf zwei unterschiedlichen Wegen gerecht werden. Der direkte Weg sind gezielte Prüfungen des internen Überwachungssystems bzw. spezifischer Teile davon. Wenn andere Prüfungsobjekte in den Vordergrund gestellt werden, kann ebenfalls - indirekt - die Qualität der internen Überwachung festgestellt werden. Wichtigster Ansatzpunkt dafür ist die Ursachenanalyse von festgestellten Defiziten/ Fehlern. Beide Wege sollten in der kommunalen Prüfungspraxis begangen werden, d.h. sie sollten nicht als ausschließende Alternativen sondern als Ergänzungen betrachtet werden.

2.1.6.7 Zwischenergebnis

Die Ausführungen unter 2.1.6 sollten zeigen, dass der Nutzen von Prüfungen deutlich steigt, wenn man sich auf den dargestellten Skalen von links nach rechts bewegt. Wenn man dem Anspruch der Führungsunterstützung gerecht werden und den Mehrwert von Prüfungen erhöhen will, sollte man deshalb den Schwerpunkt der Prüfungen entsprechend verschieben. Um Missverständnissen vorzu-

[132] Vgl. z.B. § 48 Satz 6 GemHVO NRW.

© Prof. Dr. Martin Richter

beugen: Diese Empfehlung bedeutet nicht, dass Prüfungen auf der linken Seite der Skalen obsolet werden. Insbesondere Einzelfall-Prüfungen, Prüfungen auf Ordnungsmäßigkeit und ex-post-Prüfungen werden ihre Berechtigung behalten. Sie sind oft die Informationsbasis, um weitere Prüfungen effektiv und effizient durchführen zu können. Die Empfehlung betrifft die relative Gewichtung.

Allerdings sollten die Ausführungen auch deutlich gemacht haben, dass Prüfungen auf der rechten Seite der Skalen - abgesehen vom Mehrwert - tendenziell **sehr viel anspruchsvoller** sind als Prüfungen auf der linken Seite. Dies gilt insbesondere für Geschäftsführungs-, Wirkungs- und ex-ante-Prüfungen. Da die Prüfungen auf der linken Seite der Skalen nicht obsolet werden, muss der Prüfer zumindest über ein größeres Methodenrepertoire verfügen. Für die Prüfungen auf der rechten Seite der Skalen sind aber vor allem auch längere spezifische Erfahrungen und ein sehr umfangreiches (theoretisches) Hintergrundwissen erforderlich. Schließlich ist auf das deutlich größere Konfliktpotential hinzuweisen, da die Beurteilungsmaßstäbe bei diesen Prüfungsarten im Allgemeinen sehr unscharf sind. Diese Faktoren mögen partiell erklären, warum in der kommunalen Prüfungspraxis Prüfungen auf der linken Seite der Skalen (noch) im Vordergrund stehen.

2.2 Selbstverständnis der kommunalen Rechnungsprüfung

Das Selbstverständnis eines Prüfers hat erhebliche Auswirkungen

- auf die Festlegung von Prüfungszielen, von Prüfungsumfang und Prüfungsintensität und von Prüfungsmethoden;
- auf Form und Inhalte der mündlichen und schriftlichen Kommunikation; sowie
- auf das Prüferverhalten allgemein.

Es ist ein für die Effektivität und Effizienz von Prüfungen und für die tatsächlich erreichten Prüfungswirkungen entscheidender Einflussfaktor.

Das Selbstverständnis der kommunalen Rechnungsprüfer hat sich in den letzten Jahren bereits erheblich gewandelt. Die Professionalisierung hat deutlich zugenommen. Teilweise ist es aber immer noch sehr traditionell bestimmt, d.h. es bestehen begründete Zweifel, ob die in Abschnitt 2.1 skizzierten Funktionen bereits in vollem Umfang erfüllt werden. Es ist deshalb davon auszugehen, dass die kommunale Rechnungsprüfung ihr Potential erst teilweise ausschöpft.

Dem modernen Prüfungsverständnis entsprechen vor allem

- das Leitbild vom Prüfer als Veränderer und
- das Leitbild vom reflexiven Prüfer.

Das Leitbild vom **Prüfer als Veränderer** betrifft in erster Linie die Außenwirkung der kommunalen Rechnungsprüfung. Es wurde bereits im Zusammenhang mit der Veränderungsfunktion des Prüfers (vgl. oben Abschnitt 2.1.4) vorgestellt. Es ist von der Überzeugung getragen, dass Prüfer

© Prof. Dr. Martin Richter

eine wesentliche Rolle übernehmen können (und sollten), die zukünftige Entwicklung einer Kommune zu gestalten, indem sie

- Veränderungsnotwendigkeiten erkennen,
- auf Akzeptanz für Veränderungen hinarbeiten sowie
- Veränderungsprozesse begleiten.

Das **Leitbild vom "reflexiven Prüfer"** bezieht sich primär auf den Erstellungsprozess der Prüfungsleistungen. Im Planungsstadium verlangt das Leitbild vom Prüfer, alternative Vorgehensweisen zu berücksichtigen und deren Vor- und Nachteile systematisch abzuwägen mit dem Ziel, das bestmögliche Prüfervorgehen zu identifizieren. Dieses "Reflektieren" impliziert auch, dass der Prüfer begründen kann, warum er sich für eine bestimmte Vorgehensweise entschieden hat. Retrospektiv muss der Prüfer sich ebenfalls ständig fragen, ob die praktizierte Vorgehensweise - angesichts der verbesserten Erkenntnisse über das Prüfungsobjekt und über die Prüfungssituation - den Ansprüchen einer effektiven und effizienten Prüfung genügt hat. Geschieht diese Evaluation jeweils nach Abschluss von Teilprozessen, besteht die Möglichkeit "nachzubessern".

Diese Selbstkontrolle des Prüfers ist eine der wichtigsten Maßnahmen im Qualitätsmanagement von Prüfungen.[133] Prüfungen sind Vertrauensgüter, d.h. die Qualität von Prüfungsleistungen lässt sich selbst von den Vorgesetzten von Prüfern, die deren Prüfungsvorgehen noch am ehesten beobachten und beurteilen können, nur sehr begrenzt einschätzen.[134] Die Bedeutung des Qualitätsmanagements in Prüfungsprozessen resultiert aber auch aus der asymmetrischen Eigenschaft von Vertrauen. Vertrauen zu erwerben ist im Regelfall ein langwieriger Prozess. Dagegen führen negative Erfahrungen sehr schnell zu einem Vertrauensverlust. Prüfer müssen deshalb Schlecht- bzw. Fehlleistungen mit einer sehr hohen Wahrscheinlichkeit ausschließen.

2.3 Stellung der kommunalen Rechnungsprüfung

2.3.1 Die kommunale Rechnungsprüfung als "externes" und als "internes" Prüfungsorgan

Die kommunale Rechnungsprüfung hat innerhalb der gemeindlichen Organisation keine klare (eindeutige) Stellung. [135] Einerseits muss die kommunale Rechnungsprüfung fachlich kompetent und unabhängig sein. Andererseits ist die Rechnungsprüfung "eben nicht als örtliche Sonderbehörde

[133] Zur Bedeutung des Qualitätsmanagements vgl. z.B. Streffing (2012), S.61: "Eine effektive und effiziente Rechnungsprüfung ist ohne angemessenes Qualitätsmanagement nicht möglich." Vgl. auch Arbeitskreis Qualitätsmanagement der VERPA e.V. (2009).
[134] Zur Vertrauensguteigenschaft von Prüfungen vgl. Richter (2002).
[135] Zur Stellung der kommunalen Rechnungsprüfung vgl. vor allem das ausführliche Gutachten von Oebbecke/ Desens (2012) m.w.N. Dieses Gutachten basiert zwar auf den rechtlichen Grundlagen in NRW; die Ergebnisse sind aber weitgehend verallgemeinerungsfähig. Die folgenden Ausführungen übernehmen wesentliche Aussagen.

© Prof. Dr. Martin Richter

außerhalb der Gemeinde, sondern als Dienststelle der Gemeinde konzipiert".[136] Sie ist deshalb ein "Zwitter". Sie ist funktional sowohl externes Prüfungsorgan (Prüfungsinstitution) als auch Interne Revision.[137]

Die Funktion als externes Prüfungsorgan steht bei der Jahresabschlussprüfung im Vordergrund. Der vom Bürgermeister aufgestellte Jahresabschluss wird - nach Prüfung durch die kommunale Rechnungsprüfung - vom Gemeinderat festgestellt. Mit der Feststellung erlangt dieser dann rechtliche Verbindlichkeit. Weitere Beispiele sind die Prüfung, ob die Vorgaben des Haushaltsplanes von der Verwaltung eingehalten worden sind, und vom Gemeinderat beauftragte Sonderprüfungen. Aber auch die Prüfung des Gemeinderates durch die kommunale Rechnungsprüfung kann als primär externe Prüfung qualifiziert werden.[138] Die Funktion als Interne Revision steht bei den (übrigen) Verwaltungsprüfungen im Vordergrund. Hier unterstützt die kommunale Rechnungsprüfung in erster Linie die Verwaltung bei der Wahrnehmung ihrer Führungsfunktionen, insbesondere bei der Erfüllung ihrer Überwachungsverpflichtungen.[139]

2.3.2 Erfolgsfaktor "Unabhängigkeit"

Zu den wesentlichen Erfolgsfaktoren für effektive und effiziente Prüfungen zählen die Unabhängigkeit und die fachliche Qualifikation des Prüfers. Die **Unabhängigkeit des Prüfers** ist eine **notwendige** Voraussetzung, damit Prüfungsfeststellungen akzeptiert werden und Prüfungen positive Wirkungen entfalten. Bei dem Begriff der Unabhängigkeit sind drei Ebenen zu unterscheiden.[140] Die beiden ersten Ebenen betreffen die innere und die äußere Unabhängigkeit. Bei der "inneren Unabhängigkeit" handelt es sich um eine psychische Dimension. Sie ist gegeben, wenn ein Prüfer seine Entscheidungen, insbesondere seine Prüfungsfeststellungen nach bestem Wissen und Gewissen trifft und ohne irgendwelche Rücksichtnahme auf Wünsche bzw. Interessen Dritter - allein aus der Sache heraus - urteilt. Die "äußere Unabhängigkeit"[141]umfasst dagegen das Freisein von rechtlichen, organisatorischen und wirtschaftlichen Einwirkungsmöglichkeiten Dritter.

Die **innere Unabhängigkeit** ist entscheidend. Sie ist als nicht beobachtbares psychisches Phänomen allerdings nur sehr schwer regelbar. Maßnahmen, um die innere Unabhängigkeit zu fördern, setzen deshalb bevorzugt bei der **äußeren Unabhängigkeit** an. In den Gemeindeordnungen sind vor allem folgende Ansatzpunkte gewählt worden, um "der problematischen Nähe zwischen Kontrollorgan und Kontrollunterworfenen"[142] gerecht zu werden:

---

[136] Oebbecke/ Desens (2012), S.4.
[137] Zur Funktion als Interne Revision vgl. Richter (1998).
[138] Vgl. Oebbecke/ Desens (2012), S.12: "Zu berücksichtigen ist schließlich noch, dass die örtliche Rechnungsprüfung auch den Rat zu kontrollieren hat." In der Prüfungspraxis ist diese Prüfungspflicht häufig auf die Prüfung der Sitzungsgelder und Fraktionsaufwendungen reduziert.
[139] Vgl. oben Abschnitt 2.1.1.5.
[140] Vgl. hierzu Richter (1975), S.99-102 m.w.N.
[141] "Funktionelle Unabhängigkeit" in der Terminologie von Oebbecke/ Desens (2012), S.3 und S.8 ff.
[142] Oebbecke/ Desens (2012), S.3.

© Prof. Dr. Martin Richter

- **Unterstellung der kommunalen Rechnungsprüfung**: Die Unterstellung hat einen wesentlichen Einfluss auf den Status, die Kommunikationsmöglichkeiten sowie den Tätigkeitsbereich der kommunalen Rechnungsprüfung. Überwiegend ist die kommunale Rechnungsprüfung dem Gemeinderat unmittelbar unterstellt.[143] Alternativ findet sich die Unterstellung unter dem Bürgermeister/Gemeindevorstand.[144] Lediglich Thüringen verzichtet auf eine konkrete Zuordnung.[145] Die Zuordnung bezieht sich ausschließlich auf die sachliche Tätigkeit. Davon zu unterscheiden ist die Funktion des Dienstvorgesetzten, d.h. die Befugnis, Dienstzeit, Urlaub, Befreiungen usw. zu regeln.[146] Dienstvorgesetzter ist einheitlich der Bürgermeister.[147]

  Wenn ein Rechnungsprüfungsausschuss eingerichtet ist, "bedient" sich dieser bei der Erfüllung seiner Aufgaben der kommunalen Rechnungsprüfung.[148] Damit ist eine Verpflichtung zur Zusammenarbeit ausgesprochen. Dessen ungeachtet behalten beide Stellen ihre Aufgaben nebeneinander, d.h. jede dieser beiden Stellen ist "für sich selbst und eigenständig mit Aufgaben der Rechnungsprüfung betraut".[149]

- Festlegung, wer unter welchen Bedingungen **zusätzliche Prüfungsaufträge** veranlassen darf: Die Festlegung von Kannaufgaben - über die Pflichtaufgaben hinaus - obliegt dem Gemeinderat. Darüber hinaus können der kommunalen Rechnungsprüfung auch im Einzelfall Prüfungsaufträge erteilt werden. Die Befugnis dafür ist sehr unterschiedlich geregelt. Sie ist in der Regel dem Gemeinderat eingeräumt. Die Befugnis haben teilweise aber auch Hauptausschuss, Bürgermeister, Gemeindevorstand und/oder Finanzbeigeordnete[150], ggf. unter Mitteilung an den Prüfungsausschuss.[151] Zum Teil lässt sich die Befugnis, Prüfungsaufträge im Einzelfall zu erteilen, nur aus der generellen Kompetenz zur Übertragung von Prüfungsaufgaben ableiten.

- Festlegung der **Weisungsunabhängigkeit bei der Durchführung der Prüfungsaufgaben, insbesondere bei den Prüfungsfeststellungen**: Der Grundsatz, dass die kommunale Rechnungsprüfung bei der Erfüllung der ihr zugewiesenen Aufgaben unabhängig und insbesondere an Weisungen bezüglich der Prüfungsdurchführung und Prüfungsergebnisse nicht gebunden ist, ist in allen Gemeindeordnungen verankert, wenn auch mit unterschiedlichen Formulierungen.[152]

---

[143] Vgl. z.B. § 104 Abs. 1 GO NRW.
[144] Vgl. z.B. § 103 Abs. 2 Satz 2 GO Sachsen.
[145] Vgl. § 81 KO Thüringen.
[146] Vgl. Oebbecke/ Desens (2012), S.5 f.
[147] Vgl. z.B. § 73 Abs. 2 GO NRW; § 103 Abs. 2 Satz 2 GO Sachsen.
[148] Vgl. z.B. § 59 Abs. 3 Satz 2 GO NRW.
[149] Oebbecke/ Desens (2012), S.11. Gleicher Ansicht Voringer (2009), S.52. Zum Verhältnis Rechnungsprüfungsausschuss - kommunale Rechnungsprüfung allgemein (am Beispiel NRW) vgl. Oebbecke/ Desens (2012), S.11 f.
[150] Die umfassendste Aufzählung von berechtigten Stellen enthält § 131 Abs. 2 GO Hessen.
[151] So z.B. § 103 Abs. 3 GO NRW.
[152] Vgl. z.B. § 104 Abs.1 Satz 2 GO NRW.

© Prof. Dr. Martin Richter

Auch ein Rechnungsprüfungsausschuss darf der kommunalen Rechnungsprüfung keine Weisungen erteilen. Seine ggf. abweichende Auffassung hat er dem Gemeinderat zur Kenntnis zu geben.[153]

- Festlegung von **Inkompatibilitäten** zur Absicherung der Unabhängigkeit: Zu den Inkompatibilitäten zählen bestimmte verwandtschaftliche Beziehungen zum Bürgermeister, Kämmerer und Kassenverwalter. Üblich ist auch das Verbot, Zahlungen durch die Gemeinde anzuordnen bzw. auszuführen.[154]
- die Zuständigkeiten und Voraussetzungen für die **Bestellung und Abberufung der Leitung des Rechnungsprüfungsamtes**:[155] Es fällt üblicherweise in die Zuständigkeit des Gemeinderats, den Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung zu bestellen und abzuberufen. In einigen wenigen Bundesländern bezieht sich diese Kompetenz auch auf die Prüfer des Rechnungsprüfungsamtes.

  Für das Verhalten der kommunalen Rechnungsprüfung, insbesondere bei konfliktären Prüfungsfeststellungen, sind die Möglichkeiten, den Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung abzuberufen, von großer Bedeutung. Häufig genügt für die Abberufung die einfache Mehrheit. Teilweise wird sie jedoch auch erschwert: durch das Erfordernis einer 2/3 Mehrheit, durch die Information oder Zustimmung der Kommunalaufsicht und/oder durch die Zulässigkeit einer Abberufung nur, wenn die ordnungsgemäße Erfüllung der Aufgaben nicht mehr gewährleistet ist.

Die **"Besorgnis der Befangenheit"** ist die dritte Ebene der Unabhängigkeit.[156] Ein Prüfer muss nicht nur *tatsächlich* unabhängig sein, sondern er muss auch unabhängig *erscheinen*, d.h. er muss zusätzlich alle Situationen vermeiden, die - auch unbewusst - sein Urteil beeinflussen könnten und die von Prüfungsadressaten und Dritten als Signale wahrgenommen werden, dass seine Prüfungsfeststellungen nicht unabhängig sein könnten. Das Vermeiden aller Situationen, die Besorgnis der Befangenheit begründen könnten, ist notwendige Voraussetzung, damit Prüfungsfeststellungen akzeptiert werden und den geprüften Sachverhalten und Personen vertraut wird. Zur Besorgnis der Befangenheit finden sich in den Gemeindeordnungen keinerlei direkte Regelungen. Diese Unabhängigkeitsdimension wird auch im einschlägigen Schrifttum nicht thematisiert. Die internationalen Berufsgrundsätze regulieren diese Unabhängigkeitsdimension in der Regel indirekt, nämlich über die Einhaltung der Berufsgrundsätze Objektivität und Unparteilichkeit.

2.3.3 Erfolgsfaktor "fachliche Qualifikation"

Neben der Unabhängigkeit ist die **fachliche Qualifikation** eine weitere notwendige Voraussetzung für effektive und effiziente Prüfungen. Prüfungsfeststellungen, die der Realität entsprechen, und

[153] Vgl. Oebbecke/ Desens (2012), S.12.
[154] Vgl. z.B. § 101 Abs. 5 und 6 KVerf Brb; ergänzend vgl. Oebbecke/ Desens (2012), S. 26 ff.
[155] Vgl. z.B. § 104 Abs. 2 GO NRW; § 103 GO Sachsen; vgl. auch Oebbecke/ Desens (2012), S. 33 ff. m.w.N.
[156] Vgl. dazu Richter (1975), S.100-102.

© Prof. Dr. Martin Richter

darauf basierende sachgerechte Schlussfolgerungen und Maßnahmen sind nur dann zu erwarten, wenn die Prüfer über die für das Prüfungsobjekt erforderlichen Fachkenntnisse und Erfahrungen verfügen. Zur fachlichen Qualifikation finden sich in den Gemeindeordnungen, wenn überhaupt, meist nur sehr allgemein gehaltene Regelungen. Sie gelten explizit meist auch nur für den Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung. Üblicherweise muss bzw. soll er Beamter auf Lebenszeit bzw. hauptamtlicher Bediensteter sein und er muss die für sein Amt erforderliche Erfahrung und Eignung haben.[157] Sofern keine spezifischen Regelungen getroffen sind, gelten die allgemeinen Personalauswahlgrundsätze.

2.3.4 Ist das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung mit den aktuellen kommunalrechtlichen Regelungen in den Gemeindeordnungen vereinbar?

Die Regelungen in den Gemeindeordnungen zur Stellung der kommunalen Rechnungsprüfung sind - wenn man sie zusammenfassend bewerten will - "historisch gewachsen". Sie sind zudem wenig einheitlich. Vor allem aber sind sie einem modernen Prüfungsverständnis wenig förderlich. Zum modernen Prüfungsverständnis gehören die strikte Einhaltung der Unabhängigkeit der Prüfung, eine qualitativ anspruchsvolle Prüfungsdurchführung und ein möglichst hoher Nutzen für die Kommune. Im Folgenden sollen - beispielhaft - nur zwei Missverständnisse aufgezeigt werden, die aus den derzeitigen Regelungen in den Gemeindeordnungen resultieren:

- Die kasuistische Aufzählung von Pflicht- und Kann-Aufgaben wird von der kommunalen Rechnungsprüfung teilweise dahingehend missverstanden werden, dass sich ihr Zuständigkeitsbereich auf die explizit genannten Prüfungsobjekte beschränkt. Damit entstehen sog. "prüfungsfreie Räume", d.h. Teile des Verantwortungsbereiches der kommunalen Führungsebene bleiben ungeprüft. Von den geprüften Bereichen wird die kasuistische Aufzählung teilweise als Ansatzpunkt genommen werden, um nicht gewünschte Prüfungen in den nicht explizit aufgeführten Bereichen zu verhindern. Eine klare Festlegung, dass der Zuständigkeitsbereich der kommunalen Rechnungsprüfung deckungsgleich mit den Verantwortungsbereichen von Gemeinderat und Bürgermeister ist, [158] reduziert solche Auslegungsprobleme (und Konflikte).
- Maßstab für das Handeln der kommunalen Rechnungsprüfung ist die bestmögliche Unterstützung der Kommune "im Interesse der Bürger"[159] - und nicht des Gemeinderats oder Bürgermeisters. Die Unterstellung unter den Gemeinderat bzw. unter den Bürgermeister könnte dagegen zu dem Fehlschluss verleiten, dass deren jeweilige Interessen Vorrang haben. Die Frage der Unterstellung gewinnt (nur) dann Bedeutung, wenn die Interessen von Gemeinderat oder Bürgermeister dem wohlverstandenen Interesse der Kommune widersprechen, was

[157] Vgl. z.B. § 81 Abs. 5 KO Thüringen.
[158] Siehe auch oben Abschnitt 2.1.1.5.
[159] Kämmerling (2009), S.8.

© Prof. Dr. Martin Richter

in der Realität, wenn auch nicht sehr häufig, sicherlich auch nicht auszuschließen ist.[160] Insofern haben Regelungen, die von einer fachlichen Unterstellung der kommunalen Rechnungsprüfung absehen wie z.B. in Thüringen, Vorzüge. Deshalb kann m.E. auch offen bleiben, ob die kommunale Rechnungsprüfung ein Organ bzw. Hilfsorgan ist.[161] Allerdings ist es außerordentlich schwierig, Unvereinbarkeiten von Maßnahmen mit dem wohlverstandenen Interesse der Kommune zu erkennen. Auch das Konfliktpotential ist sehr hoch, wenn Prüfer auf solche Unvereinbarkeiten hinweisen.

Die Regelungen in den Gemeindeordnungen schließen - trotz vieler Unzulänglichkeiten und Auslegungsprobleme - die Umsetzung eines modernen Prüfungsverständnisses allerdings auch nicht aus. Voraussetzung ist jedoch, dass man die Vorschriften teleologisch interpretiert, d.h. vom Sinn und Zweck der staatlichen Finanzkontrolle ausgeht. Lücken und Auslegungsfragen sind dann ggf. unter Rückgriff auf die internationalen Berufsgrundsätze von Prüfern zu schließen. Empfehlenswert ist insbesondere die Orientierung an den Berufsgrundsätzen der Internen Revision und der öffentlichen Finanzkontrolle.

Die internationalen Berufsgrundsätze der Internen Revision (International Professional Practices Framework (IPPF)) werden von Gremien des (weltweiten) Institute of Internal Auditors (IIA) erarbeitet.[162] Diese Berufsgrundsätze sind für die Mitglieder entweder verbindlich oder ihre Anwendung wird dringend empfohlen. Verbindlich sind die Definition der Internen Revision, der Ethikkodex und die Standards. Dringend empfohlen sind die Positionspapiere, die Praktischen Ratschläge und die Praxisleitfäden.[163]

Die Orientierung an der Internen Revision empfiehlt sich, weil deren Funktion und Aufgaben am ehesten mit der kommunalen Rechnungsprüfung vergleichbar sind und deren Prüfungspraxis in den letzten zwei Jahrzehnten - unter dem Einfluss des Wettbewerbs - einen sehr hohen Professionalisierungsgrad erreicht hat.

Die Berufsgrundsätze der öffentlichen Finanzkontrolle werden von der INTOSAI verabschiedet, dem weltweiten Zusammenschluss der obersten staatlichen Rechnungshöfe. Bei ihnen ist zu beachten, dass mit ihrer Herausgabe erst vor einigen Jahren begonnen worden ist und das

---

[160] Dieses Missverständnis ist auch bei der Internen Revision von privatwirtschaftlichen Unternehmen zu beobachten, wenn sich nämlich der Leiter der Internen Revision (wegen der Unterstellung unter die Unternehmensleitung) nur dieser verantwortlich fühlt - und er dabei übersieht, dass im Konfliktfall die wohlverstandenen Interessen des Unternehmens Vorrang haben müssen vor den Interessen von Mitgliedern der Unternehmensleitung.

[161] Zur Organeigenschaft vgl. z.B. Oebbecke/ Desens (2012), S.6-8 m.w.N. Unstrittig sind die Sonderstellung der kommunalen Rechnungsprüfung und ihre fachliche Weisungsfreiheit.

[162] Vgl. www.theiia.org → Standards & Guidance → Standards & Guidance - IPPF: Guidance-setting Processes and Due Diligence, Zugriff am 3.12.2012.

[163] Vgl. Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (2013), S.15 f. Zum aktuellen Stand der verpflichtenden bzw. dringend empfohlenen Berufsgrundsätze vgl. www.theiia.org → Standards & Guidance (die empfohlenen Berufsgrundsätze sind nur im Mitgliederbereich zugänglich).

© Prof. Dr. Martin Richter

Rahmenkonzept noch nicht vollständig umgesetzt worden ist. Der Schwerpunkt der Internationalen Normen und Richtlinien für die staatliche Finanzkontrolle (ISSAI) liegt auf der Prüfung der staatlichen Jahresrechnungen. Sie lehnen sich dabei eng an die internationalen Berufsgrundsätze der Wirtschaftsprüfer und der Internen Revision an, modifizieren diese jedoch ggf., um den Besonderheiten des öffentlichen Sektors Rechnung zu tragen. [164]

Die internationalen Berufsgrundsätze der Wirtschaftsprüfer (insbesondere die International Standards on Auditing (ISA)) sind dagegen nur mit Vorbehalt geeignet.[165] Sie sind im Wesentlichen auf Abschlussprüfungen ausgerichtet. Im Spektrum der Zuständigkeiten der kommunalen Rechnungsprüfung hat diese Prüfungsart jedoch ein deutlich geringeres Gewicht. Zu berücksichtigen ist weiterhin, dass sich die Zielsetzungen der privatwirtschaftlichen und der kommunalen (doppischen) Jahresabschlussprüfung erheblich unterscheiden, so dass auch die Prüfungsnormen nur entsprechend modifiziert übernommen werden können. Die Berufsgrundsätze der Wirtschaftsprüfer sind weiterhin davon geprägt, mögliche Haftungsrisiken abwehren zu können. Bei der kommunalen Rechnungsprüfung hat dieses Risiko dagegen nur eine sehr untergeordnete Bedeutung.

Um die beispielhaft genannten Auslegungsprobleme zu vermeiden, **empfiehlt sich eine grundlegende Überarbeitung der Normen zur Rechnungsprüfung in den jeweiligen Gemeindeordnungen** bezüglich folgender Sachverhalte:

- Unterstellung;
- Zuständigkeits- und Verantwortungsbereich;
- Weisungsfreiheit/ pflichtgemäßes Ermessen des Prüfers/ auch Ermessen bezüglich der Beurteilungsmaßstäbe (Ordnungsmäßigkeit/ Gesetzmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit);
- Einhaltung der Berufsgrundsätze: unabhängig, unparteiisch, objektiv, gewissenhaft, verschwiegen;
- Ziel Führungsunterstützung durch Prüfungen und Beratungen;
- Bestellung/ Abberufung des Leiters (ggf. auch der Prüfer);
- fachliche Qualifikation des Leiters;
- fachliche Qualifikation der Prüfer/ Mitspracherecht des Leiters bei der Auswahl der Mitarbeiter;
- aktive/ passive Informationsrechte;
- angemessene personelle/sachliche Ausstattung;
- Verpflichtung der kommunalen Leitungsebene zur Unterstützung der kommunalen Rechnungsprüfung.

[164] Zum aktuellen Stand der ISSAI vgl. www.issai.org.
[165] Zum aktuellen Stand vgl. www.ifac.org → Auditing & Assurance. Die ISAs werden vom Institut der Wirtschaftsprüfer in Deutschland e.V. (IDW), ergänzt um nationale Besonderheiten, als IDW Prüfungsstandards (IDW PS) herausgegeben.

© Prof. Dr. Martin Richter

Wünschenswert wäre auch eine bundesweite Vereinheitlichung der Regelungen in den Gemeindeordnungen.

Die vielen Unzulänglichkeiten und Auslegungsprobleme in den Gemeindeordnungen können bereits jetzt - auf freiwilliger Basis - behoben werden. Voraussetzung ist lediglich eine entsprechende Ausgestaltung der Rechnungsprüfungsordnung und ein Beschluss des Gemeinderates. [166]

2.4 Zwischenergebnis

Die kommunale Führung, die in diesem Gutachten mit dem Gemeinderat und der Verwaltungsspitze (Bürgermeister und Beigeordnete/ Dezernenten) gleichgesetzt wird, ist für die Planung, Realisation (Steuerung) und die Überwachung des gesamten Verwaltungshandelns einer Kommune zuständig - und verantwortlich. Sie ist damit auch verantwortlich für alle Defizite und Fehler im Verwaltungshandeln. Denn diese sind als Führungsversagen zu interpretieren.

Es dürfte unmittelbar einsichtig sein, dass die kommunale Führung nicht sämtliche Führungsaufgaben höchstpersönlich erfüllen kann. Sie braucht vielmehr vielfältige Unterstützung. Sie braucht diese Unterstützung umso mehr, je komplexer, dynamischer und risikoreicher sich die kommunale Umwelt gestaltet.

Die kommunale Rechnungsprüfung hat vor diesem Hintergrund eine wichtige Unterstützungsfunktion für die kommunale Führung. Hierin wird in diesem Gutachten ihre Kernfunktion gesehen. Wegen ihrer Stellung im Organisationsgefüge einer Kommune ist die kommunale Rechnungsprüfung auch besonders prädestiniert, der kommunalen Führung kritische Hinweise und Anstöße zu geben.

Diese Funktion kann die kommunale Rechnungsprüfung jedoch nur dann im vollen Umfang erfüllen, wenn sie von der kommunalen Führung entsprechend unterstützt wird. Insbesondere darf der Zuständigkeitsbereich der kommunalen Rechnungsprüfung nicht beschränkt sein; er muss sich mit dem Zuständigkeitsbereich von Gemeinderat und Bürgermeister decken. Weiterhin müssen diese die kommunale Rechnungsprüfung personell und sachlich angemessen ausstatten. Sie müssen schließlich mit ihr konstruktiv zusammenarbeiten. Damit ist auch die Verpflichtung verbunden, zu überprüfen (z.B. durch ein Peer Review), ob die kommunale Rechnungsprüfung ihr großes Potential auch zum Nutzen der Kommune realisiert.

Prüfungen sind "wirtschaftliche Veranstaltungen", d.h. das Wirtschaftlichkeitsgebot gilt uneingeschränkt auch für die Prüfer. Die kommunale Rechnungsprüfung wird ihr großes Potential jedoch nur dann ausschöpfen, wenn die Nutzenorientierung für die Kommune durchgängig das Verhalten der Prüfer prägt. Das große Potential der Rechnungsprüfung wird auch nur dann realisiert, wenn sich die kommunale Rechnungsprüfung von dem traditionellen Bild der kommunalen Rechnungsprüfung löst. Dieses traditionelle Bild ist geprägt von einer Prüfung abgeschlossener Sachverhalte

[166] Vgl. auch den Vorschlag von Loose (2008c), S.453, über einen Beschluss des Gemeinderats ein umfassendes Prüfungsrecht der örtlichen Rechnungsprüfung bei den kommunalen Beteiligungen durchzusetzen.

© Prof. Dr. Martin Richter

(„ex post“) und einer Prüfung von Einzelvorgängen mit einem Prüfungsschwerpunkt im Haushaltswesen. Dominierender Beurteilungsmaßstab ist dabei die Ordnungsmäßigkeit/ Gesetzmäßigkeit. Demgegenüber ist die "moderne" kommunale Rechnungsprüfung charakterisiert durch die Übernahme einer Innovations- und Initiativfunktion, einer Veränderungsfunktion und einer Mediationsfunktion sowie einer Veränderung der Aufgabenschwerpunkte, z.B. sollten Systemprüfungen gegenüber Einzelfall-Prüfungen stärker gewichtet werden.

Dieses Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung lässt einen deutlich höheren Mehrwert für die Kommunen erwarten. Es stellt aber auch deutlich höhere fachliche wie persönliche Anforderungen an die Leiter und die Prüfer der kommunalen Rechnungsprüfung.

Die Regelungen in den Gemeindeordnungen zur kommunalen Rechnungsprüfung sind - wenn man sie zusammenfassend bewerten will - "historisch gewachsen". Sie sind zudem wenig einheitlich. Vor allem aber sind sie einem modernen Prüfungsverständnis wenig förderlich. Hilfreich wäre deshalb eine grundlegende Überarbeitung dieser Normen. Allerdings schließen die Regelungen in den Gemeindeordnungen - trotz vieler Unzulänglichkeiten und Auslegungsprobleme - die Umsetzung eines modernen Prüfungsverständnisses auch nicht aus. Auf freiwilliger Basis können die Unzulänglichkeiten und Auslegungsprobleme bereits jetzt behoben werden. Voraussetzung ist hierfür lediglich eine entsprechende Fassung der Rechnungsprüfungsordnung und ein Beschluss des Gemeinderates.

© Prof. Dr. Martin Richter

3. Auswirkungen des Leitbildes einer modernen Rechnungsprüfung auf die fachlichen und persönlichen Anforderungen an den Leiter des kommunalen Rechnungsprüfungsamtes

Das in den Abschnitten 2.1 und 2.2 entwickelte Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung stellt **außerordentlich hohe Anforderungen an die Fach- und Sozialkompetenz** sowohl des Leiters als auch der Prüfer der kommunalen Rechnungsprüfung.

In der Literatur findet sich für Prüfer eine Vielzahl von Anforderungsprofilen. In der Regel basieren sie entweder auf den individuellen Erfahrungen der Autoren oder sie sind das Ergebnis von Befragungsstudien.[167] In den Kernanforderungen sind die Unterschiede eher gering. Größere Unterschiede zeigen sich in der Gewichtung bzw. in dem Ausmaß, in dem die Fähigkeiten vorhanden sein müssen. Im Folgenden werden die Anforderungen an den Leiter spezifiziert, [168] soweit sie für die Stellenbewertung erforderlich sind.[169] Dabei wird grob zwischen aufgabenbezogenen und leitungsbezogenen Anforderungen unterschieden. Die aufgabenbezogenen ("externen") Anforderungen lassen sich aus den Funktionen der kommunalen Rechnungsprüfung ableiten (→ Abschnitt 3.1). Die leitungsbezogenen ("internen") Anforderungen ergeben sich aus der Führung des Rechnungsprüfungsamtes (→ Abschnitt 3.2). Auf die (oft unterschätzte) Bedeutung von Erfahrung wird gesondert im Abschnitt 3.3. eingegangen. Zum Fortbildungsbedarf und den Anforderungen an die formale Vorbildung vgl. die Abschnitte 3.4 und 3.5.

Die kommunale Rechnungsprüfung erledigt Aufgaben, die mit der Tätigkeit von Wirtschaftsprüfern entweder im vollen Umfang übereinstimmen oder zumindest weitgehend vergleichbar sind. Sie steht darüber hinaus mit den Wirtschaftsprüfern im Wettbewerb. Im Abschnitt 3.6 wird deshalb auf die (Regel-)Anforderungen an Wirtschaftsprüfer eingegangen.

3.1 Aufgabenbezogene ("externe") Anforderungen

3.1.1 Analytische Fähigkeiten und Fantasie/Kreativität

Die große Heterogenität der Prüfungsobjekte,[170] die Komplexität der zu beurteilenden Sachverhalte und die (zunehmende) Dynamik und Unsicherheit der Umwelt[171] bedingen h**erausragende analytische Fähigkeiten**, insbesondere die Fähigkeiten

- komplexe Sachverhalte zu strukturieren,

[167] Zur kommunalen Rechnungsprüfung vgl. z.B. Gemeinsame Arbeitsgruppe des IDR, der VERPA und der VLRG (2013). Zur Internen Revision, insbesondere zur "Common Body of Knowledge"-Studie (CBOK-Studie), vgl. z.B. Eulerich (2011); Meggeneder (2012), S.23; DIIR (2012).
[168] Zur Spezifizierung der Anforderungen an die Prüfer vgl. unten Abschnitt 5.
[169] Zu den Anforderungen ("Bewertungsmerkmale"), die der KGSt-Stellenbewertung zugrunde liegen, vgl. KGSt® (2009), S.29 ff.
[170] Der Aufgabenbereich, d.h. die Breite der potentiellen Prüfungsobjekte der kommunalen Rechnungsprüfung ist deckungsgleich mit dem Zuständigkeits- und Verantwortungsbereich von Gemeinderat und Bürgermeister; vgl. oben Abschnitte 2.1.1.5 und 2.1.1.6. sowie Abschnitt 2.1.3.
[171] Zur Komplexität, Dynamik und Unsicherheit der kommunalen Umwelt vgl. oben Abschnitt 1.

© Prof. Dr. Martin Richter

- Ursache-/Wirkungszusammenhänge zu identifizieren; hierzu gehört auch die keineswegs triviale sondern im höchsten Umfang anspruchsvolle Aufgabe, Symptome von Ursachen unterscheiden zu können, sowie
- Unsicherheit zu beherrschen.

Die Probleme, die die kommunale Führungsebene bewältigen muss, sind immer interdisziplinär (mehrdimensional). Z.B. beschränkt sich die Entscheidung über die Errichtung eines Kindergartens selten nur auf fachspezifische Fragen. Gleichzeit müssen in aller Regel auch finanzielle, organisatorische, personelle und ggfs. weitere Aspekte betrachtet werden und in die Entscheidung einfließen. In gleicher Weise gilt dies für die kommunale Rechnungsprüfung, wenn diese ihrer Funktion als Führungsunterstützung gerecht werden will. Auch die Forderung zu einer ganzheitlichen Sichtweise (im Gegensatz zu Partikularinteressen und Ämterdenken) und das Erkennen von Schnittstellenproblemen[172] führen zu der Notwendigkeit, **vernetzt (interdisziplinär) denken zu können**.

Neben der Fähigkeit, Probleme strukturiert lösen zu können, benötigen Prüfer auch viel **Fantasie und Kreativität**. Diese Fähigkeiten sind üblicherweise nicht mit dem (traditionellen) Prüferbild verknüpft. Sie sind aber insbesondere für die risikoorientierte Prüfungsstrategie eine notwendige Voraussetzung. Denn um Risiken möglichst vollständig zu erkennen, sind auch Überlegungen erforderlich, was in konkreten Situationen "schief gehen" könnte.[173] Fantasie und Kreativität sind aber auch sehr hilfreich bei der Wahrnehmung der Innovations- und Initiativfunktion.[174]

3.1.2 Fachwissen

Das erforderliche Fachwissen umfasst neben dem Faktenwissen vor allem die Methodenkompetenz. Auf ihr liegt der Schwerpunkt der Anforderungen. Das Fachwissen lässt sich in das Prüfungsobjektwissen und das Prüfungswissen strukturieren. Das **Prüfungsobjektwissen** ist erforderlich, um den Zustand der Prüfungsobjekte sachgerecht bewerten zu können, Verbesserungspotentiale zu erkennen und geeignete Maßnahmen entweder selbst abzuleiten oder, wenn sie von dem geprüften Bereich entwickelt werden, auf ihre Eignung einzuschätzen. Das **Prüfungswissen** umfasst das Methodenwissen, wie man zutreffende Prüfungsfeststellungen und Maßnahmen ableitet und diese den Prüfungsadressaten kommuniziert einschließlich des Wissens, wie man Prüfungsprozesse erfolgreich steuert.

3.1.2.1 Prüfungsobjektwissen

(1) **Spezifisches Prüfungsobjektwissen** (Wissen über die Gestaltung konkreter Prüfungsobjekte)

[172] Vgl. oben Abschnitt 2.1.1.5.
[173] Vgl. auch Murphy's Law: „Alles, was schiefgehen kann, wird auch schiefgehen."
[174] Vgl. oben Abschnitt 2.1.3.

© Prof. Dr. Martin Richter

- **Breite des Wissen**: **Überblick über das gesamte Leistungsspektrum** der Kommune einschließlich der historischen Entwicklung der Kommune, des aktuellen Standes der kommunalen Aufgabenerfüllung sowie der Risiken und Chancen der zukünftigen Entwicklung.
- **Tiefe des Wissen**: **"Generalist"** (nicht "Spezialist"), insbesondere mit einer ausgeprägten **Fähigkeit, unterschiedliche fachliche Dimensionen ("interdisziplinär") integrieren zu können** in Verbindung mit **Problembewusstsein** und der **Fähigkeit, sich schnell in unbekannte Sachverhalte einarbeiten zu können** ("schnelle Auffassungsgabe"). Über das Detailwissen, das zur sachgerechten Bewertung der Prüfungsobjekte erforderlich ist, müssen die mit der Prüfung beauftragten Prüfer verfügen bzw. sie müssen es sich - anlassbezogen - erarbeiten. Der Leiter muss jedoch über so viel **Detailwissen (einschließlich des entsprechenden Methodenwissens)** verfügen, dass er die Arbeitsergebnisse seiner Prüfer nachvollziehen kann.
- **Perspektive**: Gesamtsicht (weniger Detailtiefe).

(2) Hintergrundwissen

Das spezifische Prüfungsobjektwissen reicht keineswegs aus, um zutreffende Prüfungsfeststellungen und Maßnahmen ableiten und diese erfolgreich kommunizieren zu können. Es bedarf zusätzlich eines umfangreichen Hintergrundwissens. Zum Hintergrundwissen gehören allgemeine Kenntnisse der Kommunalverwaltung und des Kommunalrechts und weiterhin politologische Kenntnisse zum Spannungsverhältnis Bürger - Politik (Gemeinderat) - Verwaltung. Insbesondere sollten vertiefte Kenntnisse (mit ihren jeweiligen kommunalspezifischen Ausprägungen und rechtlichen Grundlagen) auf folgenden Gebieten vorhanden sein:

- Führung (einschließlich Personalführung);
- Aufbau- und Ablauforganisation (einschließlich IT-Einbindung und -unterstützung);
- Projektmanagement;
- Veränderungsmanagement;
- Mediation, Konflikthandhabung.

(3) Verhältnis von spezifischem Prüfungsobjektwissen und Hintergrundwissen

Das Hintergrundwissen ist - bei einem hohen Anspruchsniveau - unverzichtbar. Im Vergleich zum spezifischen Prüfungsobjektwissen wird hier auch der Schwerpunkt liegen müssen. Das Anspruchsniveau für das spezifische Prüfungsobjektwissen kann - und muss - niedriger angesetzt werden. Angesichts der großen Heterogenität kommunaler Leistungen kann nicht verlangt werden, dass der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung für sämtliche potentiellen Prüfungsobjekte über das erforderliche Detailwissen verfügt. Unverzichtbar sind aber der Überblick über das gesamte

© Prof. Dr. Martin Richter

Leistungsspektrum der Kommune[175] und die Fähigkeit, sich - anlassbezogen - schnell in unbekannte Sachverhalte einarbeiten zu können.

3.1.2.2 Prüfungswissen

Wie schon beim spezifischen Prüfungsobjektwissen ist es auch beim Prüfungswissen ausreichend, wenn der Leiter - als "Generalist" - über allgemeines Methodenwissen verfügt. Dazu gehören vor allem

- ein **Überblickswissen über die Prüfungsmethoden** und über deren Stärken und Schwächen sowie deren Anwendungsmöglichkeiten sowie
- ein **tiefergehendes Wissen über die effektive und effiziente Gestaltung von Prüfungsprozessen**, d.h. über die Planung, Steuerung und Überwachung von Prüfungsprozessen einschließlich Kommunikation und Qualitätsmanagement.

Es ist jedoch nicht erforderlich, dass der Leiter - wie ein "Spezialist" - spezielle Prüfungsobjekte effektiv und effizient prüfen kann. Dies ist eine Anforderung für die mit dem Prüfungsauftrag beauftragten Prüfer. Allerdings muss der Leiter - ebenso wie beim Prüfungsobjektwissen - über so viel Detailwissen verfügen, dass er die Arbeitsergebnisse seiner Prüfer auf Qualität einschätzen kann.

Prüfungen finden in aller Regel in einem Spannungsfeld widerstreitender Interessen statt. Prüfungen haben deshalb auch ein hohes Konfliktpotential. Von dem Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung und den Prüfern muss deshalb in gleicher Weise erwartet werden, dass sie über die **Fähigkeiten zur Konflikthandhabung/ Mediation** verfügen, d.h. dass sie Konfliktpotentiale und Konflikte erkennen und mit ihnen angemessen umgehen können.[176]

Das Prüfungswissen ist - zumindest zurzeit noch - nur begrenzt lehrbar. Dies gilt z.B. für so wichtige Bereiche wie die Risikoerkennung, die Einschätzung der Beweiskraft von Prüfungsinformationen, die Zusammenfassung von Prüfungsinformationen zu Prüfungsfeststellungen (Prüfungsurteilen) und das situativ adäquate Prüfungsverhalten. Effektive und effiziente Prüfungen setzen deshalb auch viel **Erfahrung** voraus.[177] Konkrete Prüfungserfahrungen sind deshalb für den Leiter sehr wünschenswert,

- um die Prüfungsergebnisse seiner Prüfer sachgerecht einschätzen und
- um das Rechnungsprüfungsamt zweckmäßig führen zu können.

---

[175] Dadurch sollen "prüfungsfreie Räume" ausgeschlossen werden, dass nämlich bei der Jahresplanung des RPA potentiell relevante Prüfungsobjekte nicht berücksichtigt werden. Ein Hilfsmittel, um prüfungsfreie Räume auszuschließen, ist der Aufbau einer sog. Prüfungslandschaft (Prüfungslandkarte, audit universe); vgl. dazu Richter (2011), S.16 f.

[176] Zur Mediationsfunktion der kommunalen Rechnungsprüfung vgl. oben Abschnitt 2.1.5. Zu den Anforderungen an die Ausbildung des "zertifizierten Mediator" vgl. § 5 Mediationsgesetz sowie die nach § 6 Mediationsgesetz noch zu erlassende Rechtsverordnung.

[177] Zur Bedeutung von Erfahrung vgl. auch unten Abschnitt 3.3.

© Prof. Dr. Martin Richter

Der Umfang und die Spezialität des Prüfungswissens werden in der Praxis häufig unterschätzt. Anders ist es kaum zu erklären, wenn Personen ohne jeden Prüfungshintergrund zum Leiter eines Rechnungsprüfungsamtes bestellt werden. Diese Praxis ist nur dann akzeptierbar, wenn im Rechnungsprüfungsamt entsprechend gut qualifizierte Prüfer vorhanden sind, die das (noch) fehlende Prüfungswissen des Leiters kompensieren können. Allerdings sind selbst dann - in der "Lernphase" - Ineffektivitäten und Ineffizienzen unvermeidlich; sie sind lediglich abgemildert.

3.1.3 Soziale Kompetenzen und weitere Persönlichkeitsmerkmale

Das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung erfordert neben einen ausgeprägtem Fachwissen **herausragende soziale Kompetenzen**. Dies gilt insbesondere für die Führungsunterstützung, die Veränderungsfunktion und die Mediationsfunktion. Hervorzuheben sind insbesondere folgende Anforderungen

- hohe Glaubwürdigkeit und Integrität (Berufsethos);
- ausgeprägte Kommunikationsbereitschaft in Verbindung mit mündlicher und schriftlicher Ausdrucksfähigkeit;
- ausgeprägtes Verhandlungsgeschick;
- gute Menschenkenntnis;
- positives Menschenbild;
- beruflicher Skeptizismus;
- Ambiguitätstoleranz und Frustrationstoleranz;
- Belastbarkeit;
- hohe Leistungsbereitschaft und Durchsetzungsvermögen.

Im Zusammenhang mit dem Selbstverständnis der kommunalen Rechnungsprüfung wurde bereits auf die Vertrauensguteigenschaft von Prüfungen hingewiesen. Dieses Merkmal von Prüfungen diente dort dazu, die Notwendigkeit eines systematischen Qualitätsmanagements von Prüfungen zu begründen.[178] Die Vertrauensguteigenschaft hat darüber hinaus die weitere Konsequenz, dass Prüfer selbst vertrauenswürdig sein müssen. Nur dann, wenn sie - in der Wahrnehmung der Prüfungsadressaten - als Person als vertrauenswürdig eingeschätzt werden, werden die positiven Prüfungswirkungen eintreten. Dies betrifft insbesondere die Akzeptanz von Veränderungen.[179] Das Vertrauen in die Prüfungsergebnisse ist bei Vertrauensgütern untrennbar mit dem Vertrauen in die Personen verknüpft, die diese Leistungen erstellen.

[178] Vgl. oben Abschnitt 2.2.
[179] Zur Veränderungsfunktion der kommunalen Rechnungsprüfung und der Notwendigkeit der Akzeptanz für Veränderungen vgl. oben Abschnitt 2.1.4.

© Prof. Dr. Martin Richter

Hohe Glaubwürdigkeit und Integrität sind deshalb unverzichtbare Anforderungen an Prüfer - neben einer unstrittigen fachlichen Kompetenz.[180] Dies gilt insbesondere für den Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung. Dieser repräsentiert die kommunale Rechnungsprüfung nach außen und nach innen (Vorbildfunktion). Er beeinflusst wesentlich ihr Erscheinungsbild. Er ist der bevorzugte bzw. alleinige Ansprechpartner für die kommunale Führung und für die nachgeordneten Leitungspersonen. In Konfliktsituationen muss er ethisch verantwortlich entscheiden. Er muss unabhängig, objektiv und unparteilich handeln; er muss - in der Wahrnehmung der Prüfungsprozessbeteiligten - auch so erscheinen.

Die Prüfungswirkungen beruhen im Wesentlichen auf Kommunikation. Für Prüfer und insbesondere wiederum für den Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung sind eine **ausgeprägte Kommunikationsbereitschaft in Verbindung mit mündlicher und schriftlicher Ausdrucksfähigkeit** entscheidende Erfolgsfaktoren. Der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung muss einerseits fähig und willens sein, interpersonelle Beziehungen aufzubauen und zu pflegen. Er muss andererseits den Prüfungsadressaten selbst höchstkomplexe Sachverhalte, Prüfungsfeststellungen und Maßnahmen verständlich und überzeugend darlegen können. Die Prüfungsadressaten sind häufig kein Spezialist für die zu kommunizierenden Inhalte. Zur verständlichen Kommunikation gehört deshalb auch die Fähigkeit, sich "nicht-technisch" auszudrücken, ohne dass der Inhalt der Botschaften verfälscht wird. Und überzeugend ist die Kommunikation nur dann, wenn die Inhalte von den Prüfungsadressaten auch akzeptiert werden und zu den erforderlichen Veränderungen führen.

Die kommunale Realität ist von vielfältigen Interessen geprägt. Auch Prüfungsprozesse finden in aller Regel in einem Spannungsfeld widerstreitender Interessen statt. Darauf wurde ebenfalls bereits hingewiesen.[181] Daraus leitet sich ab, dass der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung über ein **ausgeprägtes Verhandlungsgeschick** verfügen muss. Hinzu kommt, dass die Normen/ Beurteilungsmaßstäbe, die die kommunale Rechnungsprüfung zur Beurteilung der Prüfungsobjekte anwenden muss, zunehmend unschärfer werden, insbesondere wenn man die Aufgabenschwerpunkte, wie in Abschnitt 2.1.6 dargelegt, verändert, um den Mehrwert von Prüfungen zu steigern. Während sich z.B. bei der ex-post-Beurteilung eines Einzelfalles (z.B. für eine Vergabe) noch relativ eindeutige Beurteilungsmaßstäbe ableiten lassen, so ist dies z.B. bei Führungsmaßnahmen, Wirtschaftlichkeitsbeurteilungen oder ex-ante-Maßnahmen nur noch sehr begrenzt möglich. Hier muss die mangelnde Eindeutigkeit der Beurteilungsmaßstäbe ersetzt werden durch die Glaubwürdigkeit des Prüfers als Person in Verbindung mit seinem Verhandlungsgeschick. Auch Veränderungsprozesse, die entweder von der kommunalen Rechnungsprüfung angestoßen oder begleitend geprüft werden, sind von vielfältigen Verhandlungen geprägt.

Ergänzend muss der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung über eine **gute Menschenkenntnis** verfügen. "**Menschenkenntnis** ist die Fähigkeit, das Verhalten oder den Charakter eines Menschen aufgrund eines ersten Eindrucks richtig einzuschätzen, zu erkennen und zu beurteilen, und vorher-

[180] Aus der Vertrauensguteigenschaft von Prüfungen resultiert auch die große Bedeutung von ethischen Berufsgrundsätzen im Prüferberuf. Ihr primäres Ziel ist, dass die Prüfungsadressaten den Prüfungsergebnissen vertrauen können.
[181] Vgl. oben die Abschnitte 2.1.5 sowie 3.1.2.2.

© Prof. Dr. Martin Richter

zusagen wie sie denken und wie sie handeln werden."[182] Man erwirbt sie durch den häufigen Umgang und die Erfahrung mit vielen unterschiedlichen Menschen.

Notwendig, zumindest hilfreich ist auch, wenn der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung (und ebenso die Prüfer) über ein **positives Menschenbild** verfügen. Dazu gehört u.a., dass den Mitarbeitern in der Verwaltung und den eigenen Mitarbeitern Vertrauen entgegengebracht wird, insbesondere Vertrauen in ihre Leistungsfähigkeit und Leistungsbereitschaft. Bezogen auf die Prüfungsziele bedeutet es, dass Prüfungen vorrangig auf Verbesserungen abzielen und nicht darauf, Fehler zu finden bzw. Defizite aufzudecken. Diese werden lediglich als Auslöser für Verbesserungen angesehen.[183] Ein positives Menschenbild bewirkt tendenziell Vertrauen, Optimismus, Leistungsbereitschaft und Eigenverantwortung. Dem Prüfungsziel, Fehler zu finden, und der Zahl der gefundenen Fehler als Erfolgsmaßstab für Prüfer liegt dagegen ein negatives Menschenbild zugrunde. Diese Einstellung ist (hoffentlich) überwunden. Sie hat Misstrauen und Pessimismus bewirkt und dazu beigetragen, dass das Image der öffentlichen Prüfer eher negativ war (und auch heute noch mit dieser "Hypothek" belastet zu sein scheint).

Prüfer sind zum **beruflichen Skeptizismus** verpflichtet,[184] d.h. sie müssen damit rechnen, dass Fehler gemacht werden und/oder die Verhältnisse verbessert werden können. Umgangssprachlich formuliert: Prüfer (über)prüfen und glauben nicht.[185] Die Forderung nach einem beruflichen Skeptizismus steht dabei nicht im Widerspruch zum positiven Menschenbild. Denn es macht einen deutlichen Unterschied, ob man mit einer Fehlermöglichkeit rechnet oder im Finden von Fehlern das Ziel und den Erfolg von Prüfungen sieht, weil man die Mitarbeiter für unqualifiziert hält und/oder für leistungsunwillig.

Der Prüferberuf ist ein Stressberuf, d.h. die (Arbeits-)Belastung ist im Allgemeinen hoch. Sie wird häufig durch Zeit- und Termindruck verstärkt. Hinzu kommen die hohe Unsicherheit sowie Ablehnung/ Widerstände von den Geprüften und Misserfolgserlebnisse als weitere wichtige (prüfungsspezifische) Stressfaktoren:

Einerseits muss ein Prüfer "hinreichend sichere" Prüfungsfeststellungen treffen, so der häufig gestellte, aber wenig operationale Anspruch. Andererseits

---

[182] o.V. (2012) (Hervorhebung im Original).

[183] Vgl. auch Loose (2008a), S.276 (Hervorhebung M.R.): "Das Erkennen von Fehlern, Mängeln und Abweichungen ist in der Regel **nur Mittel zum Zweck**. Entscheidend ist, dass sich daraus auf die Zukunft gerichtete Schlussfolgerungen ziehen lassen."

[184] Nach den internationalen Berufsgrundsätzen der Wirtschaftsprüfer ist diese Einstellung des Prüfers ein Definitionsmerkmal für Unabhängigkeit; vgl. IAASB (2013), S.24. Vgl. auch IDW PS 200, Tz 17: "Die Abschlussprüfung ist mit einer kritischen Grundhaltung zu planen und durchzuführen; die erlangten Prüfungsnachweise sind kritisch zu würdigen." Ebenso ISA 200, Tz 15, in: IAASB (2013), S.79. Zur Definition des "professional skepticism" vgl. IAASB (2013), S.30. Vgl. auch den Überblicksaufsatz von Nelson (2009).

[185] Dies gilt z.B. auch für Sachverständigengutachten. Zur Pflicht und den Möglichkeiten der Überprüfung der Arbeit von Sachverständigen, bei denen die Differenz zwischen dem Wissensniveau des Prüfers und dem des Sachverständigen besonders ausgeprägt ist, vgl. IDW PS 622 (2010); vgl. auch IDW PS 320 (2009).

© Prof. Dr. Martin Richter

- muss er sich unter Zeitdruck in wenig vertraute Gebiete einarbeiten und die Prüfung durchführen,
- ist er auf die Informationen und Mitarbeit der Geprüften angewiesen, wobei er weiß, dass diese Eigeninteressen verfolgen können, und
- kann er regelmäßig nur in Stichproben prüfen.

Er kann deshalb nie ausschließen, dass er wesentliche Fehler übersehen hat. Wegen dieser Unsicherheit muss seine **Ambiguitätstoleranz** hoch sein.[186] Unter der Ambiguitätstoleranz versteht man die Fähigkeit, Widersprüchlichkeiten oder mehrdeutige Informationen wahrzunehmen und zu ertragen, d.h. nicht negativ zu bewerten oder auf eine solche Situation negativ zu reagieren.

Prüfungen werden von den Geprüften oft als Misstrauensbeweis, als Bedrohung und/ oder als Belastung/ Belästigung empfunden. Die Geprüften reagieren deshalb häufig mit Ablehnung und Widerständen.[187] Hinzu kommen Misserfolgserlebnisse des Prüfers, nämlich immer dann, wenn die festgestellten Fehler und Defizite zu keinen (vom Prüfer für notwendig angesehenen) Veränderungen führen und der Prüfer bei einer Wiederholungsprüfung die Fehler und Defizite erneut feststellen muss ("Sisyphos-Gefühl").[188] Prüfer müssen deshalb auch über eine **hohe Frustrationstoleranz** verfügen, Darunter versteht man die Fähigkeit, langfristig psychische Spannungen zu ertragen, ohne in aggressive Verhaltensformen auszuweichen.[189]

Wegen der Stressfaktoren muss insbesondere der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung belastbar sein. Unter der **Belastbarkeit** werden allgemein die physischen und psychischen Ressourcen verstanden, die eine Person mobilisieren kann, um auf Stressfaktoren zu reagieren.[190] Er muss aber auch über eine **hohe und auf Dauer gesicherte Leistungsbereitschaft[191] und ein starkes Durchsetzungsvermögen** verfügen, um Misserfolgserlebnisse reduzieren zu können.

3.2 Leitungsbezogene ("interne") Anforderungen

Da der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung für die Leitung eines Amtes zuständig und verantwortlich ist, muss er die **allgemeinen Anforderungen erfüllen, die an jeden Amtsleiter zu**

---

[186] Die Ambiguitätstoleranz (lateinisch ambiguitas = "Zweideutigkeit", "Doppelsinn") wird auch als Unsicherheits- oder Ungewissheitstoleranz bezeichnet.

[187] Zur Psychologie der Prüfungssituation vgl. Richter (1978), S.720 f. Die Ablehnung und Widerstände richten sich im Grunde gegen die **Funktion** der Prüfung; sie werden vom Prüfer aber als gegen ihn persönlich gerichtet erlebt. Diese spannungsreiche Situation ist beeinflussbar. Sie kann vom Prüfer - ein entsprechendes Prüferverhalten vorausgesetzt - in ein konstruktives, sich wechselseitig unterstützendes Verhältnis verändert werden.

[188] Aus diesem Grunde wird das Leitbild vom Prüfer als Veränderer (vgl. oben Abschnitte 2.1.4 und 2.2) in der Prüfungspraxis auch als persönlich attraktiv angesehen, weil es die Wahrscheinlichkeit von Misserfolgserlebnissen deutlich reduziert.

[189] Vgl. auch Städtler (2003), S.337-339.

[190] Vgl. zu dieser Definition http://de.wikipedia.org/wiki/Belastbarkeit_(Psychologie); Zugriff am 23.1.2013 (Definition nach Städtler (2003).

[191] Vgl. Voringer (2009), S.54.

© Prof. Dr. Martin Richter

stellen sind. Diese können als allgemein bekannt vorausgesetzt werden; sie brauchen deshalb hier nicht weiter spezifiziert zu werden.

Allerdings müssen - im Hinblick auf die Stellenbewertung - die **Besonderheiten** berücksichtigt werden, die für Organisationseinheiten gelten, die ausschließlich Prüfungsleistungen erbringen.[192] Besonderheiten bestehen insbesondere bezüglich

- der Führung von Prüfungsorganen und
- der Ressourcenverantwortung.

Prüfungsorgane sind **professionelle Organisationen**. Die Prüfer müssen hochkompetent sein. Prüfungen lassen dem Prüfer auch hohe Freiheitsgrade. Wegen der Heterogenität und Singularität von Prüfungsobjekten lässt sich die Durchführung von Prüfungen nur sehr begrenzt normieren. Der Prüferberuf wird deshalb häufig von Personen ergriffen, die intrinsisch motiviert sind und diesen Gestaltungsspielraum schätzen. Der **Führungsstil** muss diesen Besonderheiten Rechnung tragen. Er sollte bevorzug mitarbeiterorientiert sein. Ein aufgabenorientierter Führungsstil ist demgegenüber weniger empfehlenswert.

Der Qualitätsanspruch an Prüfungsfeststellungen ist - wegen der Vertrauensguteigenschaft von Prüfungen[193] - sehr hoch. Da der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung die Ergebnisse aller Prüfungen verantwortet und in der Kommunikation mit der kommunalen Führungsebene ggf. auch Details zu den Prüfungsfeststellungen verfügbar haben muss, ist er verpflichtet, die Prüfungsprozesse in seinem Amt **intensiv** zu begleiten. Zum **Beispiel** ist er verpflichtet,

- die Prüfungsplanungen zu genehmigen,
- sich laufend über den planmäßigen Fortgang der Prüfung zu informieren, insbesondere über wichtige Prüfungsfeststellungen und Besonderheiten im Prüfungsablauf, und
- den Berichtsentwurf kritisch zu lesen ("Berichtskritik").[194]

---

[192] Die Wahrnehmung von prüfungsfremden Aufgaben - und hierzu gehören auch die Korruptionsprävention, der Datenschutz und vergleichbare Aufgaben - kollidiert mit dem Unabhängigkeitsgebot. Die Wahrnehmung der sog. prüfungsnahen Beratung, d.h. Beratungen, die im unmittelbaren Zusammenhang mit Prüfungen stehen, ist dagegen unter dem Unabhängigkeitsgesichtspunkt unproblematisch, wenn sich die Prüfer auf Empfehlungen beschränken und im Übrigen die Veränderungsprojekte nur begleiten (sog. begleitende Prüfung). Die sog. selbständige Beratung ist dagegen - im Hinblick auf das Selbstprüfungsverbot - bereits sehr problematisch; sie ist in der kommunalen Prüfungspraxis allerdings auch eher selten; vgl. z.B. auch Loose (2008b).

[193] Vgl. dazu oben Abschnitt 2.2.

[194] Mit zunehmender Größe der Rechnungsprüfungsämter wird es erforderlich, eine zusätzliche Hierarchieebene einzuführen, die diese intensive Begleitung der Prüfungsprozesse wahrnimmt. Aber auch hier wird der Leiter des Rechnungsprüfungsamtes von der Überwachungsverpflichtung nicht frei. Er kann sich dann allerdings auf die wesentlicheren Sachverhalte beschränken ("management by exception") - in Verbindung mit der zusätzlichen Verpflichtung, sich regelmäßig davon zu überzeugen, ob die nachgelagerten Vorgesetzten ihre Überwachungsverpflichtungen effektiv und effizient wahrnehmen.

© Prof. Dr. Martin Richter

Diese Verpflichtungen sind in den internationalen Berufsgrundsätzen der öffentlichen Finanzkontrolle und der Internen Revision normiert.[195] Sie sind in der Praxis der Internen Revision bereits selbstverständlich. Ob sie in der öffentlichen Finanzkontrolle schon üblich sind, ist eher noch fraglich.

Wegen der Verpflichtung für die Vorgesetzten, Prüfungsprozesse intensiv zu begleiten, ist die **Kontrollspanne** in Prüfungsorganen tendenziell sehr gering. Unter der Kontrollspanne, auch als Leitungsspanne bzw. Führungsspanne bezeichnet, versteht man die Anzahl der Mitarbeiter, die eine Führungskraft direkt noch effektiv und effizient führen kann. Die Zahl der unterstellten Mitarbeiter ist deshalb - im Vergleich zu Ämtern mit einem mehr oder weniger hohen Anteil ausführender Tätigkeiten (und einer entsprechend großen Kontrollspanne) - kein guter Indikator für die Leitungsverantwortung bzw. dieser Maßstab muss entsprechend modifiziert werden.

Bei der **Ressourcenverantwortung** ist zwischen der direkten und der indirekten Ressourcenverantwortung zu unterscheiden. Die direkte Ressourcenverantwortung lässt sich aus dem Haushaltsplan einer Kommune erkennen; sie umfasst den Personalaufwand und den Sachaufwand für Büroräume, Geschäftsausstattung, Fortbildung und Dienstreisen. Erforderlich ist auch ein Budget, um im Bedarfsfall spezialisierte Prüfungsleistungen beschaffen zu können, über die das Rechnungsprüfungsamt nicht bzw. noch nicht verfügt.[196] Der Zukauf solcher Prüfungsleistungen ist häufig unerlässlich, um dem Qualitätsanspruch gerecht zu werden, der an Prüfungsleistungen zu stellen ist. Es ist häufig auch wirtschaftlicher, solche Prüfungsleistungen extern zu beziehen als selbst zu erbringen. In der Prüfungspraxis ist ein solches Budget allerdings eher noch die Ausnahme. Die indirekte Ressourcenverantwortung bezieht sich auf die finanziellen Auswirkungen der Tätigkeit eines Amtes.

Die **direkte Ressourcenverantwortung** des Leiters einer kommunalen Rechnungsprüfung ist vergleichsweise gering. Den größten Anteil haben die Personalaufwendungen, während der Sachaufwand regelmäßig deutlich niedriger ist. Die **indirekte Ressourcenverantwortung** ist dagegen außerordentlich hoch. Die Größenordnungen verdeutlichen die Gesamtbilanz und die Gesamtergebnisrechnung einer Kommune.[197] Die indirekte Ressourcenverantwortung des Leiters einer kommunalen Rechnungsprüfung ist identisch mit der indirekten Ressourcenverantwortung der kommunalen Führungsebene. Um prüfungsfreie Räume auszuschließen und zu verhindern, dass

---

[195] Zum Qualitätsmanagement der Internen Revision vgl. insbesondere die Standards 1300 ff., in: Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (2013), S.91 ff.; DIIR-Revisionsstandard Nr. 3 (2002). Zum Qualitätsmanagement der Rechnungshöfe vgl. ISSAI 40 (2010) mit Hinweisen auf weitere ISSAI.

[196] Der Haushaltsplan ist allerdings nur dann ein guter Indikator, wenn die kommunale Rechnungsprüfung qualitativ und quantitativ angemessen ausgestattet ist. Zur optimalen Kapazität (Betriebsgröße) von kommunalen Rechnungsprüfungsämtern vgl. unten Abschnitt 7.4.

[197] Im doppischen (Einzel-)Jahresabschluss ist der Beteiligungsbereich nur ansatzweise enthalten, nämlich nur in Höhe der unter den Finanzanlagen ausgewiesenen Beteiligungswerte sowie der Erträge und Aufwendungen/ Forderungen und Verbindlichkeiten, die aus den Leistungsbeziehungen zwischen der Kernverwaltung und den Beteiligungen resultieren. Deshalb ist der Gesamtabschluss die geeignetere Beurteilungsgrundlage. Die beträchtlichen Größenordnungen vermittelt aber bereits der Einzelabschluss.

© Prof. Dr. Martin Richter

sich - unbemerkt - Risiken aufbauen, ist es sehr empfehlenswert, wenn die kommunale Rechnungsprüfung sämtliche Tätigkeitsbereiche abdeckt - zumindest im Rahmen einer mehrjährigen Prüfungsplanung.

3.3 Erfahrung

Fachwissen und Erfahrung(swissen) befinden sich in einem Austauschverhältnis. In dem Maße, in dem das erforderliche Fachwissen über formale Ausbildungsmaßnahmen vermittelt werden kann, nimmt der Wert von Erfahrung ab. Im Grenzfall - wenn alles lehrbar ist - wird Erfahrung obsolet.

Die betriebswirtschaftliche Prüfungslehre ist eine noch junge Wissenschaft; eine nennenswerte Forschung ist erst ab ca. 1980 zu konstatieren. Erfahrung hat deshalb zwangsläufig noch eine sehr große Bedeutung. Zu beachten ist auch, dass Prüfungsprozesse nur wenig standardisierbar sind; darauf wurde bereits hingewiesen. Dies gilt auch für Wiederholungsprüfungen, die am ehesten noch gleiche Anforderungen stellen. Aber auch hier handelt es sich eher um "einzigartige Projekte", weil über die wechselnden Prüfungsschwerpunkte andere methodische und inhaltliche Anforderungen gestellt werden.

Im Zusammenhang mit dem Prüfungswissen wurde bereits auf die Bedeutung von Erfahrung hingewiesen.[198] Erfahrung ist aber nicht auf diese Wissensdomäne beschränkt; sie ist in gleicher Weise auch für das **Prüfungsobjektwissen** bedeutungsvoll. So erleichtert die Erfahrung z.B. die Problemerkennung ("Problembewusstsein") und die Integration unterschiedliche Aspekte zu "ausgewogenen" Bewertungen und Empfehlungen.

Hinzuweisen ist auch auf die Bedeutung von Erfahrung für die **Akzeptanz von Prüfungsfeststellungen und die Konflikthandhabung**. Wenn jemand im Allgemeinen oder in einem spezifischen Fachgebiet als "erfahren" wahrgenommen wird, werden seine Aussagen eher akzeptiert. Für die Wirkung von Prüfungen ist es deshalb sehr förderlich, wenn der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung über "besonders umfassende und vielseitige zusätzliche Kenntnisse und Fertigkeiten" verfügt, erworben "auf mehreren anderen Stellen in verschiedenen Aufgabenbereichen".[199]

Schließlich setzt die erfolgreiche Leitung von Organisationseinheiten ebenfalls spezifische Führungserfahrungen voraus; zumindest sind sie sehr hilfreich.

An die Erfahrung des Leiters der kommunalen Rechnungsprüfung müssen deshalb insgesamt **hohe Anforderungen** gestellt werden.

3.4 Fortbildungsbedarf

Der Fortbildungsbedarf ist **außerordentlich hoch**. Er resultiert vor allem

---

[198] Vgl. oben Abschnitt 3.1.2.2.
[199] So die Beschreibung der höchsten Bewertungsstufe 4; vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.44.

© Prof. Dr. Martin Richter

- aus der großen Breite der erforderlichen Fakten- und Methodenkompetenz in Verbindung mit der großen Dynamik der Umwelt sowie
- aus der Initiativ- und Innovationsfunktion und der Veränderungsfunktion der kommunalen Rechnungsprüfung; diese bedingen eine kontinuierliche Beschäftigung mit den neueren Entwicklungen in der kommunalen Praxis und den einschlägigen Wissenschaften, insbesondere die Suche nach best practice-Beispielen.

Im Vordergrund der Fortbildung wird das Selbststudium stehen müssen, insbesondere die Lektüre kommunalspezifischer Zeitungen und (Fach-)Zeitschriften sowie prüfungsspezifischer Literatur. Ein weiteres wichtiges Mittel ist der systematische Erfahrungsaustausch mit anderen Prüfern - selbstorganisiert oder organisiert über (z.B.) Berufsverbände. Schwerpunkte der externen Fortbildung sollten allgemeine Tagungen sein, die die Entwicklungen in der kommunalen Umwelt thematisieren, sowie spezifische Tagungen zu aktuellen Themen der Prüfung.

3.5 Vorbildung (formale Ausbildung)

Die Vorbildung bzw. formale Ausbildung bezieht sich auf den erreichten Schul-, Berufsausbildungs- bzw. Hochschulabschluss.

Das KGSt®-Gutachten 2009 ordnet die Leiterstelle grundsätzlich dem höheren Dienst zu; lediglich für die Gemeindegrößenklasse 5 und die Kreis-Größenklasse 3 wird die Laufbahn des gehobenen Dienstes für ausreichend gehalten.

Im Hinblick auf

- die außerordentlich hohen Anforderungen an die Fachkompetenz (siehe oben Abschnitt 3.1), insbesondere im Hinblick auf
- die hohe Komplexität und Dynamik der kommunalen Umwelt, die auch die Fähigkeit implizieren, die Entwicklungen theoretisch zu reflektieren und auf ihre Eignung für die Praxis einschätzen zu können,

ist es unverzichtbar, dass der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung dem höheren Dienst angehört, d.h. **grundsätzlich** über einen **einschlägigen Universitätsabschluss** verfügt.[200]

Bei den Wirtschaftsprüfern, mit denen sich die kommunale Rechnungsprüfung vergleichen muss,[201] verfügen 88,2% über einen Universitätsabschluss; mit 11,8% ist der Anteil der Fachhochschul-Absolventen bzw. der Wirtschaftsprüfer ohne Hochschulabschluss vergleichsweise gering.[202]

Personen mit einem niedrigeren Abschluss sind deshalb nicht generell von der Leiterstelle ausgeschlossen. Sie müssen dann aber **über Fähigkeiten verfügen, die im Umfang wie im Niveau vergleichbar sind**, erworben insbesondere durch eine vielfältige und anspruchsvolle Berufspraxis

[200] Zur Begründung im Einzelnen vgl. unten die Abschnitte 4.3 e sowie 5.2 e.
[201] Siehe unten Abschnitt 3.6.
[202] Vgl. Richter/ Bahr (2000), S.345.

© Prof. Dr. Martin Richter

in Verbindung mit einer Fortbildung, die die Reflexion der Berufspraxis gefördert hat. An den Nachweis sind strenge Anforderungen zu stellen.

3.6 Zum Vergleich: Anforderungen an den Wirtschaftsprüfer

Die kommunale Rechnungsprüfung übernimmt Aufgaben, die den Aufgaben eines Wirtschaftsprüfers vergleichbar sind. Zumindest in den folgenden zwei Bereichen sind die Aufgaben und Anforderungen **identisch**:

- Prüfung von Eigenbetrieben (und ggf. auch von privatwirtschaftlichen Unternehmen)[203] sowie
- Prüfung der kommunalen (doppischen) Jahresabschlüsse/ Eröffnungsbilanzen.[204]

Bei diesen beiden Prüfungsarten werden - in Abhängigkeit von den jeweiligen Landesregelungen - die Prüfungen entweder von Wirtschaftsprüfern oder von der kommunalen Rechnungsprüfung durchgeführt. Es sind keinerlei Anhaltspunkte ersichtlich, dass der Gesetzgeber an diese Prüfungen geringere Qualitätsanforderungen stellen will, wenn er sie der kommunalen Rechnungsprüfung übertragen hat. Oder anders formuliert: beide Prüfungsarten unterliegen den gleichen Qualitätsanforderungen, d.h. die Personen, die für die Prüfungen zuständig sind, müssen den gleichen (hohen) Anforderungen genügen.

Bei einer Vielzahl anderer Aufgaben ergeben sich für Wirtschaftsprüfer und kommunale Rechnungsprüfung **weitgehend vergleichbare** Anforderungen: Wirtschaftsprüfer dürfen allgemein betriebswirtschaftliche Prüfungen durchführen und "auf den Gebieten der wirtschaftlichen Betriebsführung als Sachverständige" auftreten.[205] Ein Anwendungsfall ist die (eingeschränkte) Geschäftsführungsprüfung gemäß § 53 HGrG. Solche Prüfungen werden im kommunalen Bereich als Prüfungen der Verwaltungsführung bezeichnet. Auch hier ist nicht ersichtlich, dass die Qualitätsanforderungen an die Prüfungen der kommunalen Rechnungsprüfung niedriger anzusetzen sind als bei den vergleichbaren Aufgaben der Wirtschaftprüfer.

Wegen dieser **großen Übereinstimmungen in den Anforderungen an Wirtschaftsprüfer und kommunale Rechnungsprüfung** sollen deshalb im Folgenden die (Regel-)Voraussetzungen für einen Wirtschafsprüfer beschrieben werden. Für die Bestellung und Tätigkeit als Wirtschaftsprüfer werden in fachlicher Hinsicht vorausgesetzt:

- ein erfolgreicher Abschluss eines Hochschulstudiums (§ 8 Abs. 1 WPO); in aller Regel verfügen die Wirtschaftsprüfer über einen Universitätsabschluss.[206]

---

[203] Vgl. z.B. § 103 Abs. 1 und § 105 GO Sachsen; § 106 Abs. 2 KVerf Brb; Art. 103 Abs. 1 GO Bayern.
[204] Vgl. z.B. § 103 Abs. 1 GO Sachsen; § 102 Abs. 2 KVerf Brb; Art. 103 Abs. 1 GO Bayern.
[205] Vgl. § 2 Abs.1 und 3 WPO.
[206] Am 1.7.2012 hatten 95,1% der Wirtschaftsprüfer einen Hochschulabschluss; vgl. Wirtschaftsprüferkammer (2012), S.8. Der weitaus überwiegende Teil davon hatte einen

© Prof. Dr. Martin Richter

- eine für die Ausübung des Berufes genügende praktische Ausbildung (Tätigkeit), d.h. bei abgeschlossener Hochschulausbildung eine (mindestens) dreijährige Prüfungspraxis bei einem Wirtschaftsprüfer; die Prüfungstätigkeit verlängert sich auf vier Jahre, wenn die Regelstudienzeit des Hochschulstudiums weniger als acht Semester beträgt (§ 9 WPO);
- das erfolgreiche Ablegen einer schriftlichen und mündlichen Prüfung (§ 12 WPO);[207] dieses Berufsexamen gilt wegen seines Stoffumfangs und der hohen Durchfallquote allgemein als sehr schwer.[208]

Wirtschaftsprüfer sind verpflichtet, sich fachlich fortzubilden (§ 43 Abs. 2 Satz 4 WPO). Die Fortbildung soll die Fachkenntnisse, die Fähigkeit zu ihrer Anwendung sowie das Verständnis der Berufspflichten auf einem ausreichend hohen Stand halten.[209] Hinzu treten besondere Berufspflichten zur Sicherung der Qualität der Berufsarbeit[210] einschließlich einer Verpflichtung zur externen Qualitätskontrolle (Peer Review).[211]

3.7 Zwischenergebnis

Das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung stellt **außerordentlich hohe Anforderungen an die Fach- und Sozialkompetenz** sowohl des Leiters als auch der Prüfer der kommunalen Rechnungsprüfung.

Der Leiter eines kommunalen Rechnungsprüfungsamtes muss über **herausragende analytische Fähigkeiten** in Verbindung mit **Fantasie und Kreativität** verfügen.

Beim **Prüfungsobjektwissen** muss er einen Überblick über das gesamte Leistungsspektrum der Kommune haben. Bezüglich der Tiefe dieses Wissens ist aber eher der "Generalist" gefragt verbunden mit der Fähigkeit, sich schnell in unbekannte Sachverhalte einarbeiten zu können. Über das Detailwissen müssen die mit der Prüfung beauftragten Prüfer verfügen. Unverzichtbar ist aber ein vertieftes **Hintergrundwissen** auf den Gebieten Führung, Aufbau- und Ablauforganisation, Projektmanagement, Veränderungsmanagement sowie Mediation/ Konflikthandhabung.

Bezüglich des **Prüfungswissens** verlangt die Leitungsfunktion der kommunalen Rechnungsprüfung ein tiefergehendes Verständnis der effektiven und effizienten Gestaltung von Prüfungsprozessen. Bei den Prüfungsmethoden genügt wie schon beim spezifischen Prüfungsobjektwissen ein

---

Universitätsabschluss; im Jahr 2000 lag der Anteil mit Universitätsabschluss bei 88,4%; vgl. Bahr/Richter (2001), S.8.

[207] Zu den Prüfungsgebieten vgl. § 4 WPO.

[208] Vgl. Richter/ Bahr (2000), S.340. So weist z.B. Teckemeyer (1986), S.655, darauf hin, "dass sich bereits die Väter des Berufsstandes der Notwendigkeit eines hohen Examensniveaus bewußt waren, um dem öffentlichen Anspruch auf eine qualifizierte Abschlussprüfung gerecht zu werden."

[209] Vgl. § 4a der Berufssatzung der Wirtschaftsprüfer.

[210] Vgl. § 55b WPO sowie §§ 31 ff. der Berufssatzung der Wirtschaftsprüfer.

[211] Vgl. § 57a WPO. Zur Peer Review für die kommunale Rechnungsprüfung vgl. unten Abschnitt 7.2.l

© Prof. Dr. Martin Richter

Überblickswissen. Auch hier müssen die Prüfer über das notwendige Spezialwissen verfügen bzw. es sich - auftragsbezogen - erarbeiten.

Prüfungsprozesse sind im Allgemeinen durch schwierige zwischenmenschliche Beziehungen und Konflikte charakterisiert. Um sie erfolgreich zu meistern, insbesondere um Akzeptanz für die Prüfungsfeststellungen und Empfehlungen bei den geprüften Bereichen zu erreichen, sind **herausragende soziale Kompetenzen** unverzichtbar. Hervorzuheben sind insbesondere folgende Anforderungen: hohe Glaubwürdigkeit und Integrität (Berufsethos); ausgeprägte Kommunikationsbereitschaft in Verbindung mit mündlicher und schriftlicher Ausdrucksfähigkeit; ausgeprägtes Verhandlungsgeschick; gute Menschenkenntnis; ein positives Menschenbild; beruflicher Skeptizismus; Ambiguitätstoleranz und Frustrationstoleranz; Belastbarkeit; hohe Leistungsbereitschaft und Durchsetzungsvermögen.

Für die **Leitung der kommunalen Rechnungsprüfung** müssen einerseits die allgemeinen Anforderungen erfüllt werden, die an jeden Amtsleiter zu stellen sind. Andererseits müssen die Besonderheiten von Prüfungsorganen als einer professionellen Organisationseinheit beachtet werden. Besonderheiten ergeben sich insbesondere bezüglich der (geringen) Kontrollspanne, des Führungsstils und des Qualitätsmanagements. Die direkte Ressourcenverantwortung ist vergleichsweise gering. Die indirekte Ressourcenverantwortung ist dagegen außerordentlich hoch. Denn über die Prüfungstätigkeit seines Amtes kann und muss der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung darauf hinwirken, dass die Ressourcen der Kommune wirtschaftlich und zweckmäßig verwendet werden.

Da das (lehrbare) prüferische Fachwissen noch nicht sehr entwickelt ist, muss der Leiter erhebliche **Erfahrungen** aufweisen. Die Erfahrung bezieht sich vor allem auf die Problemerkennung und die Ausgewogenheit der Bewertungen und Empfehlungen einerseits und auf die Akzeptanz von Prüfungsfeststellungen und die Konflikthandhabung andererseits. Sie sollte auf mehreren anderen Stellen in verschiedenen Aufgabenbereichen erworben worden sein.

Diese insgesamt **außerordentlich hohen Anforderungen an die Fach- und Sozialkompetenz** dürften nur dann zu erfüllen sein, wenn die weitere berufliche Qualifizierung und Professionalisierung auf einem Universitätsabschluss aufbauen kann. Nur dieser vermittelt das erforderliche theoretisch-reflexive Denken.

Zu bedenken ist auch, dass die kommunale Rechnungsprüfung Aufgaben übernimmt, die den Aufgaben eines Wirtschaftsprüfers vergleichbar sind; teilweise sind die Aufgaben sogar identisch. Daraus kann man ableiten, dass der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung über vergleichbare Kompetenzen verfügen muss, wie sie von einem Wirtschaftsprüfer erwartet werden.

© Prof. Dr. Martin Richter

4. Einstufung des Leiters der kommunalen Rechnungsprüfung im Hierarchie- und Besoldungsgefüge einer Kommune

4.1 Absolute und relative Lohngerechtigkeit

Die Frage der Lohngerechtigkeit hat Wissenschaft und Praxis schon seit langem intensiv beschäftigt. Eindeutiges Ergebnis dieser Auseinandersetzungen ist, dass es eine **sog. absolute Lohngerechtigkeit** nicht gibt. Absolute Lohngerechtigkeit heißt, dass sich ein absoluter Geldbetrag festlegen lässt, bei dem eine Vergütung für eine Tätigkeit allgemein als "gerecht" angesehen wird. Was erreichbar ist, ist lediglich die **sog. relative Lohngerechtigkeit.** Diese besagt, dass das Verhältnis von Vergütungen für Tätigkeiten zueinander allgemein als "gerecht" ("angemessen") beurteilt werden muss. Üblicherweise wird die relative Lohngerechtigkeit differenziert in

- Anforderungsgerechtigkeit und
- Leistungsgerechtigkeit.

Das Bewertungsmodell der KGSt behandelt ausschließlich die Anforderungsgerechtigkeit; Aspekte der Leistungsgerechtigkeit werden ausgeklammert. Dieser Abgrenzung wird in den weiteren Ausführungen gefolgt.

4.2 Modelle der Stellenbewertung zur Ermittlung der Anforderungsgerechtigkeit

Die Modelle der Stellenbewertung zur Ermittlung der Anforderungsgerechtigkeit mit dem Anspruch, zur relativen Lohngerechtigkeit zu führen, werden üblicherweise in summarische und analytische Modelle unterteilt. **Summarische Modelle** nehmen eine Gesamteinschätzung vor. Demgegenüber differenzieren die **analytischen Modelle** nach verschiedenen Einzelkriterien, die ggfs. dann noch unterschiedlich gewichtet werden. Die summarischen Modelle führen zu zwangsläufig sehr subjektiven Einschätzungen. Die analytischen Modelle können die Subjektivität zwar nicht aufheben. Über die Differenzierung in Bewertungsmerkmale und ggfs. deren Gewichtung versuchen sie jedoch, diese Subjektivität nachvollziehbar zu machen. Sie werden deshalb auch eher als "gerecht" empfunden.[212]

Jedes Modell zur Stellenbewertung hat **immanente Grenzen**:

- Ihnen liegt eine typisierende Betrachtungsweise zugrunde, d.h. Besonderheiten des Einzelfalls werden vernachlässigt (bzw. werden in der Weise berücksichtigt, dass man die Modellergebnisse entsprechend verändert).
- Üblicherweise werden die Modellergebnisse als Punktwert ausgedrückt (Scoring-Modell). Als quantitative Modelle erwecken sie damit den Eindruck der Objektivität. Die Subjektivität wird dadurch aber nicht aufgehoben! Die Subjektivität zeigt sich

[212] Zur Charakterisierung beider Modelle und ihren Vor- und Nachteilen vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.16-19.

© Prof. Dr. Martin Richter

* in der Wahl der Bewertungsmerkmale,

* in ihrer Gewichtung und

* in der Zuordnung von Skalenwerten zu realen Stellen.

- Es handelt sich immer um Partialmodelle, d.h. sie erfassen wichtige Beurteilungsdimensionen (über die Bewertungsmerkmale), sind aber immer - mehr oder weniger - unvollständig im Hinblick auf die real auf eine Stelle einwirkenden Anforderungen.[213]

Die KGSt hat 1968 erstmals ein Bewertungsmodell vorgestellt. Es wurde über die KGSt® Gutachten (1970), KGSt® Gutachten (1982) und den KGSt® Bericht 2/1998 (der die Bewertung den geänderten Anforderungen der Neuen Steuerungsmodelle anpassen will) zum Bewertungsmodell im KGSt®-Gutachten Nr. 1/2009 fortentwickelt. [214]

Bei dem Bewertungsmodell im KGSt®-Gutachten 2009 handelt es sich um ein analytisches Modell der Stellenbewertung in Form des Stufenwertzahlverfahrens (im Unterschied zum Rangreihenverfahren). Es geht von folgenden Bewertungsmerkmalen (Beurteilungskriterien) aus (in Klammern die Gewichtung der Merkmale):[215]

- Schwierigkeitsgrad der Informationsverarbeitung (25% Gewichtung),
- Schwierigkeitsgrad der dienstlichen Beziehungen (10% Gewichtung),
- Grad der Selbständigkeit (10% Gewichtung),
- Grad der Verantwortung (25% Gewichtung),
- Grad der Vor- und Ausbildung (22% Gewichtung),
- Grad der Erfahrung (8% Gewichtung).

Die Grundstrukturen der Modelle 2009 und 1982 sind ähnlich.[216] Im Detail sind jedoch wesentliche Fortentwicklungen festzustellen:

- Das Bewertungsmerkmal "Grad des Kraftaufwandes" ist im Modell 2009 entfallen; entsprechend wurde das Gewicht für das Merkmal "Grad der Verantwortung" erhöht (Gewichtung +5 %).
- Die Bewertungsmerkmale "Grad der Dienstlichen Beziehungen" sowie "Grad der Verantwortung" wurden grundlegend überarbeitet.

---

[213] Z.B. geht der Umfang der Fortbildungsverpflichtung nicht explizit in das KGSt®-Modell 2009 zur analytischen Stellenbewertung ein. Auch andere Dimensionen für die Vergütung von Mitarbeitern, wie die Angebots- und Nachfragesituation auf dem Arbeitsmarkt, bleiben ausgeklammert; vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.12.
[214] Zur historischen Entwicklung vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.19-25.
[215] Zum Überblick über das Modell vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.29, Abb. 4.1.
[216] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.25.

© Prof. Dr. Martin Richter

- Auch die übrigen Bewertungsmerkmale wurden materiell weiterentwickelt, z.B. wurden beim "Schwierigkeitsgrad der Informationsverarbeitung" die Anzahl der Bewertungsstufen von 7 auf 10 erhöht.

Das Bewertungsmodell der KGSt gilt direkt nur für Beamtenstellen.[217] Objekt der Bewertung ist "der Stelleninhalt, also die Gesamtheit der einer Stelle übertragenen Tätigkeiten, Befugnisse und Verantwortlichkeiten. … Objekt der Bewertung ist nicht der jeweilige Stelleninhaber.", z.B. seine besonderen persönlichen Qualitäten.[218] Die Bewertung ist weiterhin unabhängig von (und unvereinbar mit) ggf. bestehenden Höchstgrenzen für die Zahl von Beförderungsstellen. [219]

Das Bewertungsmodell der KGSt entspricht grundsätzlich dem "Stand der Technik", was die gewählten Bewertungsmerkmale und ihre Gewichtung betrifft. Es ist darüber hinaus in der Kommunalpraxis und bei den Gerichten weitgehend anerkannt.[220] Es wird deshalb - insoweit - im Weiteren nicht in Frage gestellt. Dafür fehlt ein Maßstab wie die absolute Lohngerechtigkeit. Es liegen auch keine (repräsentativen) empirischen Ergebnisse vor, die aufzeigen, dass die Ergebnisse des Bewertungsmodells in einer größeren Zahl von Fällen als (relativ) ungerecht empfunden werden. Nur dann ließe sich die grundsätzliche Eignung des Bewertungsmodells der KGSt anzweifeln.

Problematisch erscheint dagegen die dritte Komponente im Bewertungsmodell der KGSt, nämlich die Zuordnung von Stufenwertzahlen (bzw. Bewertungsstufen) zu den im KGSt®-Gutachten 2009 bewerteten typischen Stellen.[221] In der Anlage 1_Bewertung 1982_2009 sind - für die einzelnen Größenklassen getrennt - die Bewertungsergebnisse der KGSt für 1982 und 2009 gegenübergestellt.[222] Dabei sind die Ergebnisse zum einen nach der Stellen-Nr. und zum anderen nach der Wertzahl im KGSt®-Gutachten 2009 geordnet.

Die nach Wertzahlen geordneten Übersichten zeigen auf, dass

- gleiche bzw. vergleichbare Stellen in den einzelnen Größenklassen zum Teil sogar deutlich unterschiedliche Rangplätze einnehmen,[223]
- Stellen wie Gesundheit (53) und Umweltschutz (68) sehr hohe Wertzahlen erhalten haben,

---

[217] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.3; vgl. auch a.a.O, S.12.
[218] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.11 (Zitate a.a.O).
[219] So ausdrücklich und m.E. zu Recht KGSt®-Gutachten (2009), S.14. Vgl. auch Voringer (2009), S.56 ff., der überzeugend darlegt, dass die Verordnungen über die Stellenobergrenzen auf die kommunale Rechnungsprüfung nicht anwendbar sind.
[220] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.20: "Das KGSt-Bewertungsmodell ist seit Jahrzehnten innerhalb der kommunalen Landschaft etabliert und wird auch von Verwaltungsgerichten immer wieder als Maßstab anerkannt."
[221] Zur Auswahl der typischen Stellen vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.26 f.
[222] Die Stellennummer und die Stellenbezeichnungen entsprechen dem KGSt®-Gutachten 2009. Die Stellen im KGSt® Gutachten 1982 wurden entsprechend zugeordnet. Allerdings erschwert der teilweise andere Stellenzuschnitt 1982 den Vergleich. Varianten sind nicht aufgeführt, z.B. "21 Variante: Kasse, Steuern" für GK 1 im Gutachten 2009 (vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.58).
[223] Vgl. z.B. die Stelle 51 Jugendhilfe, die die Rangplätze 1 bis 6 einnimmt: GK 1 = Rangplatz 2; GK 2 = Rangplatz 1; GK 3 = Rangplatz 6; GK 4 = Rangplatz 4; K-GK 1 = Rangplatz 3; K-GK 2 = Rangplatz 3; K-GK 3 = Rangplatz 4.

© Prof. Dr. Martin Richter

- die Rechnungsprüfung vergleichsweise niedrig eingestuft ist und auch
- die Kreise (gegenüber Gemeinden mit vergleichbarer Größenordnung) vergleichsweise niedrig eingestuft sind.

4.3 Neubewertung der Leitungsstelle "14 Rechnungsprüfung"

Die Neubewertung der Leitungsstelle "14 Rechnungsprüfung" ergibt sich aus der Anlage 2_Neubewertung Leiterstelle Rechnungsprüfung. Die geänderten Wertzahlen und die als Folge davon geänderten Stellenbewertungen sind durch Fettdruck hervorgehoben. Weiterhin wurden zum Vergleich die nach dem KGSt®-Gutachten 2009 erreichte jeweilige höchste Wertzahl und höchste Besoldungsgruppe angegeben. Zum Vergleich sind auch die Einzelergebnisse nach KGSt®-Gutachten 2009 in einer gesonderten Tabelle aufgeführt.

Bei der Neubewertung der Leitungsstelle "14 Rechnungsprüfung" in den Kreisen wurde davon ausgegangen, dass die drei Größenklassen der Kreise weitgehend vergleichbar mit den Gemeindegrößenklassen 2 bis 4 sind. Diese Gleichsetzung stützt sich im Wesentlichen auf die annähernd vergleichbaren Einwohnerzahlen und Aufgabenstrukturen.

Die Rechnungsprüfungsämter der Kreise führen häufig (auf gesetzlicher Grundlage oder auf Basis einer Verwaltungsvereinbarung oder einer anderen Rechtsgrundlage) Prüfungen bei kreisangehörigen Gemeinden durch, wenn diese über kein eigenes Rechnungsprüfungsamt verfügen. Solche Besonderheiten sind ggfs. bei der örtlichen Anpassung des Modells durch entsprechend höhere Wertzahlen zu berücksichtigen.[224]

Für die Gemeindegrößenklasse 6 (mit 10.000 bis 25.000 Einwohnern) fehlt im KGSt®-Gutachten 2009 eine Bewertung der Rechnungsprüfung. Aber auch bei Kommunen dieser Größenordnung gibt es Rechnungsprüfungsämter.[225] Deshalb wurde auch hierfür eine Bewertung vorgenommen.

Eine andere Frage ist allerdings, ob "kleine" Rechnungsprüfungsämter sinnvoll sind. Auf diese Frage wird unten im Abschnitt 7.4 b eingegangen. Dort werden auch Möglichkeiten aufgezeigt, wie Kommunen mit kleinen Rechnungsprüfungsämtern eine angemessene Kapazität erreichen können.

Weiterhin ist zu beachten, dass Rechnungsprüfungsämter von Kommunen - offensichtlich immer häufiger - Prüfungsaufgaben bei anderen Kommunen und Rechtsträgern übernehmen, entweder auf Basis einer Verwaltungsvereinbarung oder einer anderen Rechtsgrundlage. Der Umfang und die daraus resultierenden Anforderungen dürften in der kommunalen Praxis sehr unterschiedlich sein. Es wurde deshalb davon abgesehen, diese Einflüsse zu berücksichtigen. Sie sind ggfs. bei der örtlichen Anpassung des Modells durch entsprechend höhere Wertzahlen zu berücksichtigen.

[224] Zur Berücksichtigung örtlicher Besonderheiten vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.3.
[225] Z.B. sind in Sachsen alle Gemeinden ab 20.000 Einwohnern verpflichtet, ein eigenes Rechnungsprüfungsamt einzurichten, oder sie müssen sich eines anderen Rechnungsprüfungsamtes bedienen; vgl. § 103 Abs. 1 Satz GO Sachsen.

© Prof. Dr. Martin Richter

Maßstab für die Neubewertung ist das im Abschnitt 2 entwickelte Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung - und nicht das Berufsbild, das in den Stellenbeschreibungen zum Ausdruck kommt, die im KGSt®-Gutachten 2009 aufgeführt sind.[226] Die Stellenbeschreibungen im KGSt®-Gutachten 2009 entsprechen eher dem traditionellen Berufsbild der kommunalen Rechnungsprüfung.

Im Übrigen werden die vorgenommenen Änderungen wie folgt begründet:

a. Bewertungsmerkmal "Schwierigkeitsgrad Informationsverarbeitung"

Die Wertzahlen wurde von 183 auf 215 (für die Gemeindegrößenklassen 1 bis 3 und die Kreisgrößenklassen 1 und 2) bzw. von 153 auf 183 (für alle übrigen Größenklassen) erhöht, d.h. von der Bewertungsstufe 8 (7) auf die Stufe 9 (8). Für die Gemeindegrößenklasse 6 wurde die Wertzahl 153 angesetzt. Maßgebend für die Erhöhungen waren alle drei Bestimmungsgrößen, nämlich

- Breite des Informationsfeldes,
- Umfang und Methodik der Analysen sowie
- Neuartigkeit zu entwickelnder Informationen.[227]

Die **Breite des Informationsfeldes** ergibt sich aus dem außerordentlich großen und auch sehr heterogenen Zuständigkeitsbereich der kommunalen Rechnungsprüfung; es ist mit dem Zuständigkeitsbereich von Gemeinderat und Bürgermeister deckungsgleich.[228] Neben Gemeinderat und Bürgermeister gibt es kein Amt in einer Kommune, dass ein auch nur annähernd so breites Informationsfeld hat wie die kommunale Rechnungsprüfung. Diese Aussage gilt auch im Vergleich zur Kämmerei. Diese hat zwar den gleichen Zuständigkeitsbereich wie Gemeinderat und Bürgermeister. Bei ihr stehen jedoch nur die finanziellen Auswirkungen der kommunalen Tätigkeiten im Vordergrund. Die kommunale Rechnungsprüfung muss demgegenüber - zusätzlich - auch die sehr heterogenen Leistungen einer Kommune inhaltlich abdecken.[229]

Umfang und Methodik der Analysen: Die Analysetätigkeit von Prüfern ist sehr umfangreich und in der Regel von einem hohen Abstraktionsgrad. Analysen sind prägend für jede Prüfungstätigkeit. Im Zusammenhang mit der sog. risikoorientierten Prüfungsstrategie wird oft die Risikoanalyse herausgestellt, um im Rahmen der Jahresplanung Prüfungsthemen zu generieren bzw. um im Rahmen einer konkreten Prüfung Prüfungsschwerpunkte festzulegen. Die Risikoanalyse ist aber lediglich ein Beispiel unter vielen. Beispielhaft können weiterhin genannt werden: die Strukturierung des Prüfungsobjekts, die Beweiskraft von Prüfungsinformationen und die Ursachenanalyse bei festgestellten Fehlern und Defiziten.

---

[226] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), Anlage 4, insbesondere S.148 f., S.181 f., S.207, S.223, S.243 f. und S.262.
[227] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.31.
[228] Vgl. oben Abschnitt 2.1.1.6.
[229] Z.B. die vielfältigen Leistungen der Jugendhilfe und nicht nur ihre finanziellen Auswirkungen.

© Prof. Dr. Martin Richter

Die Mehrdimensionalität/ Interdisziplinarität der Probleme ist eine wesentliche Ursache für die Komplexität der zu analysierenden Probleme. Erforderlich ist dafür ein ausgeprägtes und sehr umfangreiches Methodenwissen, das auf die - in der Regel singulären - Prüfungsprobleme angewendet werden kann. Prüfungsprozesse sind im Allgemeinen wenig standardisierbar. Daraus folgt die Notwendigkeit, "maßgeschneiderte" (situationsadäquate) Lösungen erst zu entwickeln. Dies gilt nicht nur für die Durchführung des Prüfungsprozesses selbst sondern im noch ausgeprägteren Umfang für die Ableitung von Veränderungsnotwendigkeiten. Die Vornahme der Veränderungen ist zwar Aufgabe der geprüften Bereiche - und keineswegs Aufgabe der kommunalen Rechnungsprüfung. Die kommunale Rechnungsprüfung muss jedoch zumindest in der Lage sein, die angestrebten Veränderungen zu konkretisieren. Selbst wenn die geprüften Bereiche die Veränderungen völlig selbständig und ohne jegliche Unterstützung durch den Prüfer entwickeln, so muss der Prüfer trotzdem Sollvorstellungen über die Veränderungen entwickeln, nämlich um einschätzen zu können, ob die von den geprüften Bereichen angestrebten Veränderungen auch zielführend sind.

Neuartigkeit zu entwickelnder Informationen: Dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung ist schließlich ein ausgeprägtes Gestaltungselement immanent. Der wesentliche Nutzen einer Prüfung liegt nicht in der Empfehlung, sondern in den Veränderungen als Folge der Prüfungsfeststellungen. Das Leitbild vom Prüfer als Veränderer basiert auf dieser Erkenntnis. Das Streben nach Veränderung zeigt sich vor allem in einem Prüferverhalten, das gezielt und systematisch auf die Akzeptanz für die Veränderungen ausgerichtet ist. Es zeigt sich weiterhin in der Begleitung der Veränderungsprozesse ("begleitende Prüfung") sowie in Nachschauprüfungen.[230]

In diesem Zusammenhang muss eine Vielzahl neuartiger Informationen entwickelt werden. Diese reichen von der Risikoanalyse über die Ursachenanalyse bei festgestellten Fehlern und Defiziten (nur die Symptome sind offensichtlich) bis hin zur Entwicklung von Lösungen, die geeignet sind, damit die festgestellten Fehler und Defizite nicht mehr auftreten.

Hinzuweisen ist auch auf die Innovations- und Initiativfunktion des Prüfers, die explizit darauf ausgerichtet, für die Kommune neuartige Informationen zu identifizieren und zu kommunizieren.[231]

Die Angemessenheit dieser Wertzahlen (215 bzw. 183) ergibt sich auch im **Quervergleich mit anderen Stellenbewertungen im KGSt®-Gutachten 2009**.[232]

Gemeindegrößenklassen 1 bis 3 und die Kreisgrößenklassen 1 und 2: Die gleiche Wertzahl 215 haben im KGSt®-Gutachten 2009 erhalten:

- 10 Variante: Zentrale Verwaltung, Personal (GK 1)
- 20 Kämmerei (GK 1)
- 30 Recht (GK 1, GK 2,)

[230] Zur Veränderungsfunktion des Prüfers vgl. oben Abschnitt 2.1.4.
[231] Zur Innovations- und Initiativfunktion des Prüfers vgl. oben Abschnitt 2.1.3.
[232] Betrachtet werden nur die vergleichbaren Größenklassen. Zur besseren Unterscheidbarkeit werden die Größenklassen der Kreise durch "K-GK" gekennzeichnet.

© Prof. Dr. Martin Richter

- 39 Veterinäraufgaben, Verbraucherschutz (K-GK 1, K-GK 2)
- 50 Soziales (GK 1, GK 2)
- 51 Jugendhilfe (GK 1, GK 2)
- 53 Gesundheit (GK 1, GK 2, GK 3, K-GK 1, K-GK 2)
- 61 Stadtplanung (GK 1, GK 2, GK 3)
- 66 Tiefbau (GK 1, GK 2)

Gemeindegrößenklassen 4 und 5 und die Kreisgrößenklasse 3: Die gleiche Wertzahl 183 haben im KGSt®-Gutachten 2009 erhalten:
- 10 Zentrale Verwaltung, Personal (GK 4)
- 10 Zentrale Verwaltung, Personal, KA, Finanzen, Zentrales Gebäudemanagement (K-GK 3)
- 30 Stabsstelle Recht (GK 4)
- 39 Veterinäraufgaben und Verbraucherschutz (K-GK 3)
- 53 Gesundheit (K-GK 3)
- 61 Stadtplanung, Vermessung, Bauordnung (GK 4, GK 5)

Gemeindegrößenklassen 6: Die gleiche Wertzahl 153 haben im KGSt®-Gutachten 2009 erhalten:
- 10 Zentrale Verwaltung, Personal
- 20 Finanzen
- 10 Zentrale Verwaltung, Personal, Finanzen
- 32 Bürgerservice, Schule, Jugend, Kultur
- 61 Planen und Bauen

In Bezug auf die Bestimmungsgrößen für dieses Bewertungsmerkmal haben alle diese Leitungsstellen eine - zum Teil deutlich - geringere Breite des Informationsfeldes und tendenziell auch nicht den gleichen Umfang und methodischen Bedarf an Analysen. Auch bezüglich des Merkmals Neuartigkeit zu entwickelnder Informationen sind die Anforderungen tendenziell geringer, da die Neuartigkeit sich auf eine geringere Anwendungsbreite bezieht. Die vorgenommenen Einstufungen für den Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung sind deshalb mehr als berechtigt; im Vergleich zu den Anforderungen einiger anderer Leitungsstellen wäre für den Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung auch eine höhere Wertzahl begründbar.

b. Bewertungsmerkmal "Schwierigkeitsgrad der dienstlichen Beziehungen"

Bei diesem Bewertungsmerkmal wurde in den GK 2 bzw. K-GK 1 eine Höherstufung von 76 auf 100 vorgenommen; die übrigen Wertzahlen konnten unverändert bleiben.

Die kommunale Rechnungsprüfung ist in einem hohen Maße von den folgenden Bestimmungsgrößen

- Erläuterungsbedürftigkeit der Informationen,
- Anforderungen an Argumentation sowie
- Konfliktmöglichkeiten

© Prof. Dr. Martin Richter

geprägt. Die höchste Wertzahl (Bewertungsstufe 6 = 100) wäre deshalb durchgängig, d.h. über alle Größenklassen gerechtfertigt. Lediglich die Bestimmungsgröße Häufigkeit und Vielseitigkeit der Kontakte könnte einen Abschlag bei kleineren Kommunen begründen. Der Verfasser hält jedoch einen solchen Abschlag **allenfalls** ab GK 3 bzw. K-GK 2 für sachgerecht. Diese Auffassung wird auch durch die verbalen Stufenbeschreibungen gestützt.[233] Die Häufigkeit der Kontakte hat dort nur Bedeutung bei der Unterscheidung zwischen den Stufen 5 und 6.

Die Angemessenheit dieser Wertzahlen (100, 76 bzw. 55) ergibt sich auch im **Quervergleich mit anderen Stellenbewertungen im KGSt®-Gutachten 2009:**[234]

GK 1 und GK 2 sowie K-GK 1: Die höchste Bewertungsstufe mit der Wertzahl 100 haben erhalten:

- 10 Zentrale Verwaltung (GK 1)
- 10 Zentrale Verwaltung, Personal (GK 2)
- 11 Personal (GK 1
- 15 Zentrales Gebäudemanagement (GK 1
- 20 Kämmerei (GK 1, GK 2
- 30 Recht (GK 1)
- 51 Jugendhilfe (GK 1, GK 2)
- 61 Stadtplanung (GK 1, GK 2)
- 66 Tiefbau (GK 1)
- 68 Umweltschutz (GK 1)

GK 3 und GK 4 sowie K-GK 2 und K-GK 3: Die Wertzahl 76 bzw. eine höhere Wertzahl haben erhalten:

- 10 Zentrale Verwaltung, Personal (GK 3, GK 4)
- 10 Zentrale Verwaltung, Kommunalaufsicht (K-GK 2)
- 10 Zentrale Verwaltung, Personal, Kommunalaufsicht (K-GK 3)
- 11 Personal (K-GK 2)
- 15 Zentrales Gebäudemanagement (GK 3, GK 4, K-GK 2)
- 20 Kämmerei, Kasse, Steuern (GK 3, K-GK 2, K-GK 3))
- 30 Recht (GK 3, GK 4)
- 32 Sicherheit und Ordnung (GK 3, GK 4)
- 37 Feuerwehr (GK 3, GK 4)
- 39 Veterinäraufgaben und Verbraucherschutz (K-GK 2, K-GK 3)
- 50 Soziales (GK 3, K-GK 2)
- 51 Jugendhilfe (GK 3, K-GK 2, K-GK 3))
- 53 Gesundheit (GK 3, K-GK 2, K-GK 3)
- 61 Stadtplanung, Bauordnung (GK 3, GK 4)
- 63 Bauordnung, Bauaufsicht (K-GK 2)
- 63 Bauordnung und Umweltschutz (K-GK 3)

[233] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.39.
[234] Betrachtet werden nur die vergleichbaren Größenklassen.

© Prof. Dr. Martin Richter

- 66 Tiefbau, Verkehr (GK 3)
- 66 Straßenbau, Grünflächen (GK 4)
- 67 Grünflächen (GK 3)
- 68 Umweltschutz (GK 3, K-GK 2)

GK 5 und GK 6: Die Wertzahl 55 bzw. eine höhere Wertzahl haben erhalten:

- 10 Zentrale Verwaltung, Personal (GK 5, GK 6)
- 10 Zentrale Verwaltung, Personal, Finanzen (GK 6)
- 15 Zentrales Gebäudemanagement (GK 5, GK 6)
- 20 Finanzen (GK 5, GK 6)
- 32 Bürgerservice (GK 5, GK 6)
- 40 Schule, Sport, Jugend, Kultur (GK 5)
- 61Stadtplanung, Bauordnung (GK 5, GK 6)
- 66 Straßenbau, Grünflächen (GK 5)

Der Quervergleich macht wiederum deutlich, dass die vorgenommenen Einstufungen für die Leiterstelle der kommunalen Rechnungsprüfung berechtigt sind; relativ zu einigen anderen Leitungsstellen wäre auch eine höhere Wertzahl begründbar.

c. Bewertungsmerkmal "Grad der Selbständigkeit"

Bei diesem Bewertungsmerkmal wurde in allen Größenklassen Höherstufungen vorgenommen (von 76 auf 100 bzw. von 55 auf 76), ausgenommen die GK 1, weil hier bereits im KGSt®-Gutachten 2009 die höchste Bewertungsstufe vorgesehen war.

Die beiden Bestimmungsgrößen für den Grad der Selbständigkeit sind

- der Umfang des Handlungsspielraums und
- die Häufigkeit der Entscheidungen mit Handlungsspielraum.[235]

Im KGSt®-Gutachten 2009 wird dazu erläuternd ausgeführt: "Der Umfang des Handlungsspielraums ist danach zu beurteilen, inwieweit die Leistungserstellung fremdbestimmt ist (z.B. zur zeitlichen Einteilung der Arbeit, zur Art des Vorgehens, zum Personal- und Sachmitteleinsatz und/oder zum Arbeitsergebnis) sowie welche Wahlmöglichkeiten bezogen auf die Gesamtheit der Leistungen dem Stelleninhaber verbleiben und inwieweit bei allgemein gehaltenen Arbeitszielen Maßnahmen oder Leistungen aus eigenem Antrieb zu entwickeln sind."[236]

Bezüglich des Grades der Selbständigkeit ist die Stellung des Leiters der kommunalen Rechnungsprüfung einzigartig; kein anderer Amtsleiter in einer Kommune hat derart hohe Freiheitsgrade. Abgesehen von den Pflichtaufgaben und den Einzelaufträgen, die unter bestimmten Bedingungen erteilt werden können, bestimmt allein der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfungen, welche

[235] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.32 f.
[236] KGSt®-Gutachten (2009), S.33; siehe auch die verbalen Erläuterungen der sechs Bewertungsstufen a.a.O., S.40.

© Prof. Dr. Martin Richter

Prüfungen durchgeführt werden. Aber selbst bei Pflichtaufgaben und den Einzelaufträgen sind die Freiheitsgrade außerordentlich hoch. Denn bereits die Prüfungsintensität, mit der diese Prüfungen durchgeführt werden, ist eine Entscheidung nach pflichtgemäßem prüferischen Ermessen. Erst recht gilt dies für die vielfältigen Ermessensentscheidungen bezüglich der Prüfungsfeststellungen und Maßnahmen bei diesen Prüfungen und den übrigen Prüfungen des Amtes. Die in den Gemeindeordnungen ausdrücklich festgelegte Weisungsunabhängigkeit bei der Durchführung der Prüfungsaufgaben gilt für sämtliche Prüfungsleistungen der kommunalen Rechnungsprüfung. [237] Diese Weisungsunabhängigkeit hat auch zur Folge, dass nicht nur "häufig Maßnahmen oder Leistungen aus eigenem Antrieb zu entwickeln" sind, sondern **alle** Maßnahmen und Leistungen. [238]

Aufgrund dieser besonderen Rechtsstellung des Leiters der kommunalen Rechnungsprüfung kann mit Fug und Recht die Auffassung vertreten werden, dass **in jedem Fall** die höchste Bewertungsstufe, und zwar unabhängig von der Größenklasse der Kommune angesetzt werden müsste. Wenn bei der Neubewertung trotzdem bei den GK 5 und 6 sowie K-GK 3 nur die zweithöchste Bewertungsstufe angesetzt worden ist, dann lässt sich dies lediglich mit der größenbedingten geringeren Häufigkeit von Entscheidungen begründen, nicht aber mit einem geringeren Handlungsspielraum. Dieser ist auch bei den kleinen Größenklassen nicht einschränkbar hoch.

Wegen der Einzigartigkeit der kommunalen Rechnungsprüfung in Bezug auf dieses Bewertungsmerkmal ist ein **Quervergleich mit anderen Stellenbewertungen im KGSt®-Gutachten 2009** nicht aussagekräftig; es wird deshalb darauf verzichtet.

d. Bewertungsmerkmal "Grad der Verantwortung"

Der Grad der Verantwortung wird entweder bestimmt durch

- die Auswirkungen des Arbeitsverhaltens ("Ausführungsverantwortung") **oder**
- die Bedeutung der Führungsaufgaben ("Leitungsverantwortung").[239]

Bei der **Ausführungsverantwortung** ist bei acht Bewertungsstufen die höchste erreichbare Wertzahl 183.

Die **Leitungsverantwortung** wird mit Hilfe eines eigenen Berechnungsmodells ermittelt.[240] Es basiert auf folgenden vier Faktoren (in Klammern die Gewichtung).

(1) Bedeutung der Produkte für die Zielgruppe (20%)

(2) Größe der Zielgruppe (20%)

(3) Anforderungen an Personalführung und Organisationsgestaltung (40%)

(4) Anforderungen an Gestaltung und Bewirtschaftung des Budgets (20%).

---

[237] Zur Stellung der kommunalen Rechnungsprüfung vgl. oben Abschnitt 2.3.
[238] KGSt®-Gutachten (2009), S.40 (verbale Beschreibung der Bewertungsstufen 5 und 6).
[239] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.33 ff.; siehe auch die Beschreibung der Bewertungsstufen a.a.O., S.41 ff.
[240] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.42 f.

© Prof. Dr. Martin Richter

Bei der Leitungsverantwortung ist 250 die höchste erreichbare Wertzahl.

Für die Stellenbewertung ist die Dimension mit der höheren Wertzahl maßgebend.

Bei dem Bewertungsmerkmal "Grad der Verantwortung" wurde **in allen Größenklassen Höherstufungen** vorgenommen. Die Leitungsverantwortung führt in jeder Größenklasse zu einer gleichen bzw. zu einer höheren Wertzahl als die Ausführungsverantwortung. Deshalb wird nur die Leitungsverantwortung betrachtet. Den größten Einfluss auf die Höherstufungen hat der Faktor "Personalführung, Organisationsgestaltung" mit einem Gewicht von 40%.

(1) Faktor "Bedeutung der Produkte für die Zielgruppe":

Bei diesem Faktor wurden durchgängig der höchste Wert = Faktor 8 ("von sehr großer Bedeutung") vergeben. Als Zielgruppe dürfen dabei nicht nur die Mitarbeiter der Kommune angesehen werden. Zielgruppe der kommunalen Rechnungsprüfung sind auch die Einwohner, und zwar über die Prüfung von Leistungen der Ämter, die sich unmittelbar oder mittelbar an die Bürger richten.

(2) Faktor: "Größe der Zielgruppe":

Die Einstufung richtete sich an der Einwohnerzahl[241] aus und folgte den Bewertungsempfehlungen im KGSt®-Gutachten 2009.[242] Da die Tätigkeit der kommunalen Rechnungsprüfung für beide Zielgruppen von Bedeutung ist, sollte sowohl nach Einwohnerzahl als auch nach Mitarbeitern bewertet werden und der höhere Faktorwert in die Stellenbewertung einfließen.

(3) Faktor "Anforderungen an die Personalführung und Organisationsgestaltung":

Bei diesem Faktor sollen entsprechend dem KGSt®-Gutachten 2009 die folgenden Kriterien nicht gewichtet, sondern "insgesamt (summarisch)" zugrunde gelegt werden:[243]

- Größe der Organisationseinheit, auch Heterogenität und Qualifikation der Mitarbeiter,
- Psycho-soziale Anforderungen wie Kommunikationsbedarf und -fähigkeit, Einfühlungsvermögen, Überzeugungsfähigkeit, Notwendigkeit und Fähigkeit, andere Menschen zu motivieren,
- Anforderungen an Prozessgestaltung, Veränderungsbedarf der Organisation.

Prüfungsorgane sind bezüglich der Anforderungen an die Personalführung und Organisationsgestaltung Organisationen sui generis; sie sind nur sehr bedingt mit anderen Organisationseinheiten

[241] Bei der Ermittlung der Größe der Zielgruppe ist zu berücksichtigen, dass Bürger unmittelbar und mittelbar Betroffene sein können: Bürger als unmittelbar Betroffene, z.B. als Verkehrsteilnehmer; Bürger als mittelbar Betroffene, z.B. die Besucher von Gaststätten; vgl. zu diesem Beispiel KGSt®-Gutachten (2009), S.35.
[242] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.35.
[243] Vgl. hierzu KGSt®-Gutachten (2009), S.36 (die Kriterien wurden wörtlich übernommen).

© Prof. Dr. Martin Richter

vergleichbar. Z.B. ist ein kommunales Rechnungsprüfungsamt im Vergleich zu anderen Ämtern sicherlich "klein", wenn man die Zahl der Mitarbeiter als Maßstab nimmt. Trotzdem ist der Anteil von Führungsaufgaben sehr hoch. Im Zusammenhang mit den leitungsbezogenen ("internen") Anforderungen wurde bereits verdeutlicht,[244] dass die Kontrollspanne in Prüfungsorganen sehr gering ist. Allenfalls in kleinen Rechnungsprüfungsämtern mit nur sehr wenigen Mitarbeitern ist es noch denkbar, dass der Leiter selbst Prüfungsaufgaben wahrnimmt.[245] Hinzu kommen die hohe Qualifikation der Mitarbeiter (in der Regel höherer Dienst)[246] und die mit der Größe der Prüfungsorgane zunehmende fachliche Breite und Spezialisierung der Mitarbeiter.

Im Zusammenhang mit den leitungsbezogenen ("internen") Anforderungen wurde ebenfalls verdeutlicht, dass Prüfungen den Prüfern hohe Freiheitsgrade lassen und diese vorwiegend intrinsisch motiviert sind. In Verbindung mit dem hohen Qualitätsanspruch von Prüfungen sind die Anforderungen an den Kommunikationsbedarf sehr hoch. Von dem Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung werden deshalb auch intern (und nicht nur im Verhältnis zu den Prüfungsadressaten) ausgesprochene Kommunikationsfähigkeiten wie "Einfühlungsvermögen, Überzeugungsfähigkeit, Notwendigkeit und Fähigkeit, andere Menschen zu motivieren"[247] verlangt.

Darüber hinaus sind Prüfungsprozesse nicht oder nur wenig normierbar. Prüfungsorgane sind deshalb durch eine Aneinanderreihung von Projekten gekennzeichnet,[248] für die regelmäßig "Individuallösungen" entwickelt werden müssen. Entsprechend hoch sind die Anforderungen an die Organisationsgestaltung.

Aus diesen Gründen sind die Anforderungen an Personalführung und Organisationsgestaltung für die GK 1 mit dem Faktor 16 ("außerordentlich hoch") eingestuft worden und für die GK 2 und die K-GK 1 mit dem Faktor 12 ("sehr groß"). Für die übrigen Größenklassen sind entsprechend niedrigere Faktorwerte angesetzt worden.

Die Angemessenheit dieser Faktorwerte (100, 76 bzw. 55) ergibt sich auch im **Quervergleich mit anderen Stellenbewertungen im KGSt®-Gutachten 2009:**[249]

GK1: Faktorwert 16

- 10 Zentrale Verwaltung, Personal (GK 1, GK 2)

---

[244] Vgl. oben Abschnitt 3.2.

[245] Die Vorstellung im KGSt®-Gutachten 2009, dass nämlich der Leiter einer kommunalen Rechnungsprüfung der GK 1 und GK 2 selbst "Sachbearbeitende Tätigkeiten: Prüfplan, Prüfung des Jahresabschlusses" (KGSt®-Gutachten (2009), S.148) übernehmen kann, ist realitätsfern. Fehlerhaft ist auch die Einschätzung, dass die Aufstellung eines Jahresprüfungsplans "sachbearbeitende" Tätigkeit ist. Üblicherweise wird die Festlegung und Konkretisierung des Leistungsspektrums eines Amtes als originäre Führungsaufgabe angesehen.

[246] Aus den hohen Anforderungen ergibt sich als Konsequenz, dass nicht nur der Leiter eines kommunalen Rechnungsprüfungsamtes sondern auch die Prüfer im Regelfall die Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst haben sollten. Vgl. dazu unten Abschnitt 5.1.2 und Abschnitt 5.2 e.

[247] So wörtlich KGSt®-Gutachten (2009), S.36.

[248] Der Projektcharakter von Prüfungen wird z.B. von Schuh (2010) betont. Schuh (a.a.O., S.52) charakterisiert Prüfungsorgane sogar explizit als "projektorientierte Organisationen".

[249] Betrachtet werden nur die vergleichbaren Größenklassen.

© Prof. Dr. Martin Richter

- 15 Zentrales Gebäudemanagement (GK 1, GK 2
- 32 Sicherheit und Ordnung (GK 1
- 37 Feuerwehr (GK 1, GK 2
- 40 Schulen (GK 1
- 50 Soziales (GK 1
- 51 Jugendhilfe (GK 1, GK 2
- 53 Gesundheit (GK 1
- 66 Tiefbau (GK 1, GK 2

GK 2 sowie K-GK 1: Faktorwert 12 bzw. höher

- 10 Zentrale Verwaltung (GK 2)
- 11 Personal (GK 2)
- 15 Zentrales Gebäudemanagement (GK 2)
- 20 Kämmerei (GK2)
- 32 Sicherheit und Ordnung (GK 2)
- 37 Feuerwehr (GK 2)
- 40 Schulen (GK 2)
- 51 Jugendhilfe (GK 2)
- 53 Gesundheit (GK 2)
- 62 Vermessung, Kataster (GK 2)
- 66 Tiefbau (GK 2)
- 68 Umweltschutz (GK 2)

(4) Faktor "Anforderungen an Gestaltung und Bewirtschaftung des Budgets":

Bei diesem Faktor wurden die Faktorwerte aus dem KGSt®-Gutachten 2009 übernommen bzw. entsprechend ergänzt, wenn dort von der Ausführungsverantwortung ausgegangen worden ist. Vergeben wurden die Faktorwerte 4 und 2, die einer mittleren bis niedrigen Anforderungshöhe entsprechen.

Das KGSt®-Gutachten 2009 geht von der **direkten Ressourcenverantwortung** aus. Es bestehen jedoch Zweifel, ob dieser Maßstab für die kommunale Rechnungsprüfung geeignet ist. Die kommunale Rechnungsprüfung übernimmt mit ihren Prüfungen, insbesondere bei Wirtschaftlichkeitsprüfungen, - indirekt - auch Verantwortung für die Ressourcen in den geprüften Bereichen, indem sie Unwirtschaftlichkeiten aufzeigt oder feststellt, dass die Ressourcen wirtschaftlich und zweckmäßig eingesetzt worden sind. Diese indirekte Ressourcenverantwortung ist außerordentlich hoch. Oben im Abschnitt 3.2 wurde bereits ausgeführt, dass die Gesamtbilanz und die Gesamtergebnisrechnung einer Kommune deren Größenordnung verdeutlichen können.[250]

[250] Ein weiteres Beispiel, dass die indirekte Ressourcenverantwortung in Sonderfällen der bessere Indikator für den Grad der Verantwortung sein kann: Angenommen, eine Kommune hat eine zentrale Beschaffung. Die direkte Ressourcenverantwortung dieses Amtes ist sicherlich nur niedrig

© Prof. Dr. Martin Richter

Wenn man von der **indirekten Ressourcenverantwortung** ausgehen würde, müssten die Faktorenwerte der kommunalen Rechnungsprüfung entsprechend angehoben werden, statt 4 (mittel) bzw. 2 (niedrig) die Faktoren 8 (sehr hoch) bzw. 6 (hoch) - mit entsprechenden Auswirkungen auf die Stellenbewertung.

e. Bewertungsmerkmal "Grad der Vor- und Ausbildung"

Im KGSt®-Gutachten 2009 wird die Leitungsstelle der kommunalen Rechnungsprüfung grundsätzlich mit der Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst verknüpft. Lediglich für die kleineren Größenklassen GK 5 und K-GK 3 soll die Laufbahnbefähigung für den gehobenen Dienst ausreichend sein. **In der Neubewertung wird dagegen durchgängig von der Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst ausgegangen.** Entsprechend werden die GK 5 und 6 sowie K-GK 3 um eine Stufe höher bewertet. Im Hinblick auf die außerordentlich hohen Anforderungen an die Fachkompetenz, insbesondere auch wegen der hohen Komplexität und Dynamik der kommunalen Umwelt, wird diese Anforderung für unverzichtbar gehalten.[251]

Bei den kleineren Größenklassen nehmen in der Kommunalverwaltung die Stellen mit Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst stark ab. Andererseits treten auch bei ihnen Probleme auf, für die eine sehr hohe Fachkompetenz erforderlich ist. Eine kommunale Rechnungsprüfung, die über diese sehr hohe Fachkompetenz verfügt, kann das Risiko reduzieren, dass Probleme entweder nicht erkannt und/oder nicht angemessen behandelt werden. Auch dieses Argument spricht für die Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst.

Die Angemessenheit dieser Einstufung ergibt sich auch im **Quervergleich mit anderen Stellenbewertungen im KGSt®-Gutachten 2009:**

GK 5 und 6 sowie K-GK 3: Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst

- 10 Zentrale Verwaltung, Personal (GK 5)
- 10 Zentrale Verwaltung, Personal, Finanzen (GK 6)
- 10 Zentrale Verwaltung, Personal, Kommunalaufsicht (K-GK 3)
- 15 Zentrales Gebäudemanagement (GK 5)
- 32 Sicherheit und Ordnung (K-GK 3)
- 39 Veterinäraufgaben und Verbraucherschutz K-GK 3)
- 51 Jugendhilfe (K-GK 3)
- 53 Gesundheit (K-GK 3)
- 61 Stadtplanung, Bauordnung (GK 5)
- 61 Planen und Bauen (GK 6)
- 63 Bauordnung und Umweltschutz (K-GK 3)
- 66 Straßenbau, Grünflächen (GK 5)

---

bis mittel. Das Beschaffungsvolumen dagegen dürfte deutlich höher sein als das eigene Budget - und m.E. die Ressourcenverantwortung sehr viel besser indizieren.

[251] Vgl. oben Abschnitt 3.5.

© Prof. Dr. Martin Richter

Detailliert wird die durchgängige Bewertung mit der Bewertungsstufe 4 (Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst) im Zusammenhang mit der Bewertung der Prüferstellen begründet, weil auch für diese grundsätzlich die Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst vorausgesetzt werden sollte, vgl. dazu unten Abschnitt 5.2 e.

f. Bewertungsmerkmal "Grad der Erfahrung"

Bei diesem Bewertungsmerkmal wurde **in den Größenklassen GK 1 bis GK 4 sowie K-GK 1 und K-GK 2 Höherstufungen** vorgenommen, um der Bedeutung von Erfahrung für die Leiterstelle besser gerecht zu werden.[252] Die beiden kleinen Größenklassen GK 5 sowie K-GK 3 konnten unverändert bleiben. Sie wurden bereits im KGSt®-Gutachten 2009 mit der Bewertungsstufe 3 angesetzt, d.h. mit einer höheren Bewertungsstufe als in den nächsten höheren Größenklassen GK 3 und GK 4 sowie K-GK 2 und K-GK 3.[253]

Zur Angemessenheit dieser Einstufungen ist auch ein **Quervergleich mit anderen Stellenbewertungen im KGSt®-Gutachten 2009 hilfreich:**

GK 1 und 2, K-GK 1: Bewertungsstufe 4 = Wertzahl 80:
- 10 Zentrale Verwaltung, Personal (GK 1)
- 15 Zentrales Gebäudemanagement (GK 1)
- 20 Kämmerei (GK 1)
- 37 Feuerwehr (GK 1)
- 51 Jugendhilfe (GK 1)
- 53 Gesundheit (GK 1, GK 2)
- 61 Stadtplanung (GK 1, GK 2)

GK 3 und GK 4 sowie GK K-GK 2: Bewertungsstufe 3 = Wertzahl 49
- 10 Zentrale Verwaltung, Personal (GK 3)
- 10.1 Zentrale Verwaltung (Organisation, Personal, Zentrale Dienste) (GK5)
- 10.1 Organisation, Informationstechnik (K-GK 2)
- 10.1 Organisation (GK 3)
- 10.1 Organisation, Personalentwicklung (K-GK 2)
- 10.4 Kommunalaufsicht (K-GK 2)
- 11.1 Personalentwicklung (GK 3)
- 14.1 Prüfbereich Verwaltung, Betriebswirtschaft (GK 3)
- 14.1 Prüfbereich Technische Prüfung (GK 3)
- 20 Finanzen (GK 5)

---

[252] Vgl. oben Abschnitt 3.3.

[253] Im KGSt®-Gutachten 2009 werden die Einstufungen in den Bewertungstabellen nicht erläutert. Vermutlich ist die höhere Bewertungsstufe für Erfahrung in der GK 5 und K-GK 3 der Ausgleich dafür, dass bei der Vor- und Ausbildung nur die Laufbahnbefähigung für den gehobenen Dienst vorausgesetzt wird. Das gleiche Muster zeigt sich bei weiteren Bewertungen in den GK 5 und GK 6 sowie K-GK 3.

© Prof. Dr. Martin Richter

- 20.1 Haushalt (GK 3, GK 4)
- 20.1.2 Finanzcontrolling (K-GK 2)
- 32.2 Katastrophenschutz, Leitstelle (K-GK 2)
- 33 Bürgerservice (GK 3, GK 5)
- 36 Straßenverkehr (K-GK 2)
- 37 Feuerwehr (GK 4)
- 40 Schule, Sport (GK 4)
- 40.1 Schulen (GK 3)
- 50 Soziales (GK 4)
- 50.01 Sozialplanung (GK 3)
- 51.2 soziale Dienste (GK 3, GK 4)
- 53 Gesundheit (GK 3)
- 61 Stadtplanung, Bauordnung (GK 3)
- 61.2 Geodaten, Kartografie, Vermessungen (GK 4)
- 61.3 Bauordnung (GK 4, GK 5)
- 62.1 Geodaten, Kartografie (GK 3)
- 62.2 Liegenschaftskataster, Geodaten (K-GK 2)
- 66.2 Straßenbau (GK 4)

GK 6 sowie K-GK 3: Bewertungsstufe 3 = Wertzahl 49

- 10 Zentrale Verwaltung, Personal (GK 6)
- 10.1 Organisation, Informationstechnik, Zentrale Dienste (K-GK 3)
- 15 Zentrales Gebäudemanagement (K-GK 3)
- 20 Finanzen (GK 6, K-GK 3)
- 50 Soziales (GK 4; K-GK 3)
- 63.2 Bauordnung und Umweltschutz: Untere Behörden (K-GK 3)

4.4 Zwischenergebnis

Bei dem Bewertungsmodell im KGSt®-Gutachten 2009 handelt es sich um ein analytisches Modell der Stellenbewertung in Form des Stufenwertzahlverfahrens; es entspricht grundsätzlich dem "Stand der Technik", was die gewählten Bewertungsmerkmale und ihre Gewichtung betrifft. Es wird in den Kommunen und auch von Gerichten als Bewertungsmodell anerkannt. Es wurde deshalb auch insoweit diesem Gutachten zugrunde gelegt.

Problematisch ist im KGSt®-Gutachten 2009 lediglich die dritte Komponente, nämlich die Zuordnung von Stufenwertzahlen bzw. Bewertungsstufen zu Stellen. Diese Zuordnung wurde überprüft, wobei **Maßstab für die Neubewertung** das im Abschnitt 2 entwickelte **Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung** ist. Das KGSt®-Gutachten 2009 geht dagegen von dem traditionellen Bild der kommunalen Rechnungsprüfung aus. Zusätzlich wurde die Leiterstelle für die Gemeindegrößenklasse 6 bewertet, weil es auch bei Kommunen dieser Größenordnung Rechnungsprüfungsämter gibt.

© Prof. Dr. Martin Richter

Als Folge der analytischen Neubewertungen ergaben sich bei allen Größenklassen für die Leiterstelle Höherbewertungen. Diese Höherbewertungen sind eine Folge der deutlich höheren Anforderungen des Leitbildes der modernen kommunalen Rechnungsprüfung im Vergleich zu den Anforderungen des traditionellen Berufsbildes. Ein Quervergleich mit anderen Stellenbewertungen im KGSt®-Gutachten 2009 zeigt, dass diese Höherbewertungen angemessen sind, d.h. sie entsprechen der relativen Lohngerechtigkeit. Denn ein Teil der von der KGSt bewerteten typischen Stellen hat im KGSt®-Gutachten 2009 gleich hohe Stufenwertzahlen (und Besoldungsstufen) erhalten wie die Leiterstelle der kommunalen Rechnungsprüfung, **obwohl die Anforderungen dort als niedriger eingeschätzt werden müssen** als bei der kommunalen Rechnungsprüfung. Dies lässt sich für alle Größenklassen nachweisen.

Bei summarischer Betrachtung kann man als **allgemeine Regel** formulieren, dass die Besoldung des Leiters der kommunalen Rechnungsprüfung eine Stufe unter der obersten Führungsebene mit Bürgermeister/ Beigeordneten/ Dezernenten liegen sollte; sie sollte aber mindestens die gleiche Stufe erreichen wie die höchste Besoldungsstufe der Führungsebene unmittelbar unter der obersten Führungsebene. Eine solche Einstufung korrespondiert mit der Bedeutung, der hierarchischen Stellung und der Vergütung des Leiters der Internen Revision von privatwirtschaftlichen Unternehmen. Üblicherweise gehört dieser zur Führungsebene unmittelbar unter Vorstand/ Geschäftsführung.

© Prof. Dr. Martin Richter

5. Auswirkungen des Leitbildes einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung auf die fachlichen und persönlichen Anforderungen an die Prüfer und ihre Einstufung im Hierarchie- und Besoldungsgefüge einer Kommune

5.1 Anforderungsniveau und Anforderungsinhalte

5.1.1 Anforderungsniveau

5.1.1.1 Bedarf an Mitarbeitern mit sehr hoher Qualifikation

Das Rechnungsprüfungsamt benötigt, "um effektiv sein zu können, **Mitarbeiter mit sehr hoher Qualifikation**."[254] Sie müssen in der Lage sein, "gegenüber den verantwortlichen Personen in den untersuchten Bereichen **auf hohem Niveau und mit Überzeugungs- und Durchsetzungskraft** aufzutreten."[255] Nur dann ist zu erwarten, dass ihre Prüfungsfeststellungen und Empfehlungen sachlich gut begründet sind und diese von den unterschiedlichen Prüfungsadressaten akzeptiert und die erforderlichen Veränderungen auch tatsächlich eingeleitet werden.

Die sehr hohen Qualifikationsanforderungen resultieren

- aus den **anspruchsvollen Funktionen**, die die kommunale Rechnungsprüfung wahrnehmen kann und auch wahrnehmen sollte (vgl. oben Abschnitt 2.1) sowie
- aus der **Vertrauensguteigenschaft von Prüfungen**.[256] Prüfungsprozesse sind nur sehr begrenzt normierbar; der Gestaltungs- und Entscheidungsspielraum eines Prüfers ist deshalb hoch. Auch qualitätssichernde Maßnahmen der Vorgesetzten wie die Genehmigung der Prüfungsplanung, die kontinuierliche Begleitung des Prüfungsprozesses, die Durchsicht der Arbeitspapiere und die Berichtskritik sind deshalb nur begrenzt in der Lage zu erkennen, ob die Prüfungen den erforderlichen hohen Qualitätsansprüchen genügen. Insbesondere sind die Vorgesetzten darauf angewiesen, dass ihre Prüfer die Probleme im Prüfungsobjekt (Risiken, Fehler) möglichst vollständig erkennen. Erkennen Prüfer Probleme nicht, obwohl sie bei entsprechender Qualifikation erkennbar gewesen wären, so können die Vorgesetzten solche Defizite ihrer Mitarbeiter regelmäßig nur dann kompensieren, wenn sie die Prüfungshandlungen selbst ausführen - was sicherlich keine Lösung ist.

Für die sehr hohen Qualifikationsanforderungen bei den Prüfern sprechen auch **Wirtschaftlichkeitsüberlegungen**. "Schlechte" Prüfer beanspruchen die Arbeitszeit der Vorgesetzten überproportional, d.h. sie sind keine Entlastung, sondern eher eine Belastung.[257] Häufig wird dann auch die Zeit der Geprüften überproportional beansprucht.

---

[254] Voringer (2009), S.53 (Hervorhebung M.R.).
[255] Voringer (2009), S.54 (Hervorhebung M.R.).
[256] Vgl. oben Abschnitte 2.2 und 3.2.
[257] Als Vorgesetzter ist man dann oft in der Versuchung, die Prüfungsarbeiten gleich selbst zu erledigen - was ebenfalls keine Lösung sein dürfte. Vorgesetzte sollten sich deshalb auch die nötige Zeit für eine gezielte und systematische Aus- und Fortbildung ihrer Mitarbeiter nehmen. Einerseits

© Prof. Dr. Martin Richter

Hinzu kommt bei Schlecht- bzw. Fehlleistungen des Prüfers der **Vertrauensverlust bei den Prüfungsadressaten**. Dieser bleibt in aller Regel nicht auf die konkrete Prüfung und die handelnden Prüferpersonen beschränkt, sondern überträgt sich auch auf die anderen Prüfer und die Institution kommunale Rechnungsprüfung (**Ausstrahlungswirkung**). Ein solcher Reputationsverlust würde im hohen Maße die Wirkungen der kommunalen Rechnungsprüfung gefährden.

Diese Zusammenhänge haben zur Folge, dass es - bei gleichen Leistungserwartungen - **in aller Regel sparsamer (wirtschaftlicher) ist, wenn man besser qualifizierte Prüfer mit einer entsprechend höheren Besoldungsstufe einsetzt als Prüfer mit einer niedrigeren Besoldungsstufe**, die entsprechend weniger qualifiziert sind.

5.1.1.2 Differenzierung des Anforderungsniveaus nach Qualifikationsstufen

Der allgemeine Grundsatz, dass die kommunale Rechnungsprüfung Mitarbeiter mit **sehr** hoher Qualifikation benötigt, muss nach Qualifikationsstufen differenziert werden. In der Prüfungspraxis haben sich folgende Abstufungen als zweckmäßig erwiesen:[258]

- Junger Prüfer: Prüfer, der das Handwerkszeug eines Prüfers erst noch erlernen muss und noch keine bzw. erst wenig Prüfungserfahrungen hat. Der junge Prüfer muss aber über das entsprechende **Potential** verfügen, das dann in etwa ein bis zwei Jahren - eine gezielte und systematische Aus- und Fortbildung vorausgesetzt - zu einem erfahrenen Prüfer führt. Vorherige Verwaltungs- bzw. sonstige Berufserfahrungen sind hilfreich, aber keine notwendige Voraussetzung für Prüfer.[259]
- Erfahrener Prüfer: Prüfer, der anspruchsvolle Prüfungsaufgaben und kleinere Prüfungsaufträge planen und erfolgreich durchführen kann.
- Prüfungs(team)leiter: Erfahrener Prüfer, der ein Prüfungsteam führen kann und in der Lage ist, mit diesem Prüfungsteam einen Prüfungsauftrag selbständig zu planen und erfolgreich durchzuführen.
- Bereichsleiter: Erfahrener Prüfer der in der Lage ist, mehrere Prüfungsaufträge/ Prüfungsteams parallel zu führen.
- Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung.

---

kostet die Aus- und Fortbildung Zeit; die spätere Entlastung durch einen "guten" Prüfer dürfte diesen Zeitaufwand aber deutlich überkompensieren.

[258] Die Gemeinsame Arbeitsgruppe des IDR, der VERPA und der VLRG (2013), S.4, unterscheidet ebenfalls fünf Qualifikationsstufen ("Rollen"). Diese sind aber z.T. anders definiert, z.B. kennt die Gemeinsame Arbeitsgruppe die Qualifikationsstufe "junger Prüfer" nicht.

[259] A.A. wohl die Gemeinsame Arbeitsgruppe des IDR, der VERPA und der VLRG (2013), S.4: Diese bezeichnet als Seniorprüfer Prüfer "mit mehrjähriger (über ca. 3 Jahre) Prüfungserfahrung und längerer Berufs- oder Verwaltungserfahrung (über ca. 10 Jahre), die ihre Aufgaben sicher, selbständig und dauerhaft zur vollen Zufriedenheit der Prüfungsleitung wahrnehmen und weiterentwickeln."

© Prof. Dr. Martin Richter

Die Bereichsleiter-Ebene ist für große kommunale Rechnungsprüfungsämter typisch. Sie ist eine Folge der in Prüfungsorganen tendenziell sehr geringen Kontrollspanne.[260] Mit abnehmender Größe des Rechnungsprüfungsamtes übernimmt zunehmend der Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung diese Funktion. Nur in sehr kleinen Rechnungsprüfungsämtern obliegt häufig auch die Prüfungsleiterfunktion dem Leiter des Rechnungsprüfungsamtes.

Das KGSt®-Gutachten 2009 differenziert für die Gemeindegrößenklassen 1 bis 3 zwischen folgenden Stellen/Qualifikationsstufen: [261]

- 14.1.2 Prüfer Verwaltung
- 14.1.1 Prüfgruppenleiter
- 14.1 Prüfbereich Verwaltung
- 14 Amtsleiter Rechnungsprüfung.

Analog erfolgt die Unterteilung für die Prüfbereiche Betriebswirtschaftliche Prüfung und Technische Prüfung.[262]

Für die Gemeindegrößenklassen 4 und 5 sowie für die drei Größenklassen der Kreise wird im KGSt®-Gutachten 2009 nur zwischen der Leiterstelle und den Prüferstellen differenziert - ohne weitere Unterteilung nach Prüfbereichen. Bei den Kreisgrößenklassen 1 und 2 wird zusätzlich eine Stelle "14.2 Prüfer (Teilbereiche)" bewertet.[263]

Implizit geht das KGSt®-Gutachten 2009 vom **Einzelprüferprinzip** aus, d.h. ein Prüfer führt einen Prüfungsauftrag selbständig und allein aus. Demgegenüber setzt sich auch in der kommunalen Rechnungsprüfungspraxis zunehmend das **Teamprinzip** durch. Unter Effektivitäts- und Effizienzaspekten hat es gegenüber dem Einzelprüferprinzip eindeutige Vorzüge, wie die Erfahrungen in anderen Prüfungsbereichen zeigen. In der Wirtschaftsprüfung, in der Internen Revision von privatwirtschaftlichen Unternehmen, aber auch bei den Rechnungshöfen ist das Teamprinzip die dominante Organisationsform für die Durchführung von Prüfungen. Das Teamprinzip ist durch folgende Merkmale charakterisiert:

- Der Prüfungs(team)leiter ist für die gesamte Planung und Durchführung eines Prüfungsauftrages verantwortlich. Diese Verantwortung umfasst insbesondere auch die Prüfungsfeststellungen und Empfehlungen, den Entwurf des Prüfungsberichts sowie die Einhaltung des Zeitbudgets und der Termine. Der Prüfungsleiter ist insoweit auch "Dienstvorgesetzter" der Teammitglieder, d.h. anweisungsberechtigt.
- Die Teammitglieder übernehmen - in Abstimmung mit dem Prüfungsleiter - abgegrenzte Teilaufgaben der Prüfung. Der Grad der Selbständigkeit ist abhängig von der fachlichen Qualifikation und der Erfahrung der Prüfer sowie dem Führungsstil des Prüfungsleiters.

---

[260] Vgl. oben Abschnitt 3.2.
[261] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.57 ff.; vgl. auch die entsprechenden Stellenbeschreibungen, a.a.O., S.148 ff.
[262] Zur - wenig zweckmäßigen - Unterteilung nach diesen drei Bereichen vgl. unten Abschnitt 5.1.3.
[263] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.91 ff.

© Prof. Dr. Martin Richter

- Die Prüfungsleitung ist eine temporäre Leitungsfunktion. Sie gilt grundsätzlich nur für den jeweiligen Prüfungsauftrag. In der Prüfungspraxis hat sich jedoch gezeigt, dass die Prüfungsteamleitung - bei Bewährung - zur Dauerfunktion wird.
- Da der Prüfungsleiter ein Team leitet, muss er auch die entsprechenden leitungsbezogenen Anforderungen erfüllen; insbesondere muss er zur Mitarbeiter**führung** befähigt sein. Der Prüfungsleiter ist außerdem der bevorzugte Ansprechpartner für den geprüften Bereich und für die Vorgesetzten im kommunalen Rechnungsprüfungsamt, was entsprechende herausragende soziale Kompetenzen bedingt, insbesondere Verhandlungsführung und Konflikthandhabung.
- Wegen der sehr geringen Kontrollspanne in Prüfungen sind die Prüfungsteams sehr klein und umfassen häufig nur 2-3 Personen.

Das Teamprinzip ist lediglich in sehr kleinen Prüfungsorganen nicht anwendbar.[264]

Das Teamprinzip führt tendenziell zu mehr Stellen mit Leitungsverantwortung.

Wegen der Vergleichbarkeit wird den eigenen Bewertungen für die Prüferstellen grundsätzlich die KGSt®-Systematik zugrunde gelegt. Anders abgegrenzte Qualifikationsstufen können ggf. durch Interpolation zu vergleichbaren Stellenbewertungen berücksichtigt werden. Bei den Kreisen wird von der Untergliederung der Stellen im KGSt®-Gutachten abgewichen. Hier fehlt m.E. eine Zwischenebene zwischen Prüfer und Leitung. Eine Zwischenebene wäre nur bei sehr kleinen kommunalen Rechnungsprüfungsämtern entbehrlich.

5.1.2 Anforderungsinhalte

Bezüglich der **Inhalte** der fachlichen und persönlichen Anforderungen bestehen grundsätzlich keine Unterschiede zwischen den Prüfer- und Leitungsstellen. Es kann deshalb auf die Ausführungen zu

- den analytischen Fähigkeiten und Fantasie/Kreativität (Abschnitt 3.1.1),
- dem Fachwissen: Prüfungsobjektwissen und Prüfungswissen (Abschnitt 3.1.2),
- den sozialen Kompetenzen und weiteren Persönlichkeitsmerkmalen (Abschnitt 3.1.3),
- den leitungsbezogenen Anforderungen (Abschnitt 3.2),
- der Erfahrung (Abschnitt 3.3.)
- Fortbildungsbedarf (Abschnitt 3.4) und
- Vorbildung (Abschnitt 3.5)

verwiesen werden.

Lediglich bestimmte leitungsbezogene Anforderungen entfallen für Prüfer, die die Qualifikationsstufe eines Prüfungsleiters noch nicht erreicht haben.

[264] Zur (optimalen) Größe eines kommunalen Rechnungsprüfungsamtes vgl. unten Abschnitt 7.4.

© Prof. Dr. Martin Richter

Unterschiede bestehen jedoch partielle im **Niveau** der Anforderungen. Dieses nimmt vom Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung bis hin zum erfahrenen bzw. jungen Prüfer zwar tendenziell ab. Einerseits darf die Abnahme jedoch nicht überschätzt werden. Der allgemeine Grundsatz, dass die kommunale Rechnungsprüfung Mitarbeiter mit **sehr** hoher Qualifikation benötigt, gilt auch für die Qualifikationsstufen erfahrener bzw. junger Prüfer. Andererseits ist zu beachten, dass in Teilbereichen das Anforderungsniveau für die Qualifikationsstufen erfahrener Prüfer und Prüfungsleiter auch höher liegt als für den Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung. Das deutlich höhere Anforderungsniveau bezieht sich vor allem auf die Tiefe des Prüfungsobjektwissens und die Tiefe des Wissens über die Prüfungsmethodik.[265]

Das deutlich höhere Anforderungsniveau betrifft insbesondere die IT-Kenntnisse, über die die Prüfer und Prüfungsleiter verfügen müssen. Die externen und internen Arbeitsprozesse werden zunehmend häufiger IT-gestützt abgewickelt; auch die Vernetzung der Anwendungen nimmt stark zu.[266] Das Anforderungsniveau ist deshalb bereits jetzt schon sehr hoch. Die Anforderungen sind zwar schwer zu operationalisieren, weil die IT-Landschaften zwischen den Kommunen deutliche Unterschiede aufweisen. Einen allgemeinen Anhaltspunkt liefert jedoch der Standard 1210.A3 der internationalen Berufsgrundsätze für die Interne Revision: "Interne Revisoren müssen Kenntnisse der grundlegenden Risiken und Kontrollen von Informationstechnologien (IT) sowie der verfügbaren technologiegestützten Prüfungstechniken besitzen, um ihre Aufgaben erfüllen zu können. Allerdings wird nicht von allen Internen Revisoren erwartet, dass sie dieselben Kenntnisse besitzen wie spezialisierte IT-Revisoren."[267] Diese Anforderungen lassen sich uneingeschränkt auf öffentliche Prüfer übertragen, d.h.

- die öffentlichen Prüfer müssen in der Lage sein, die spezifischen IT-Risiken in ihren Prüfungsobjekten zu erkennen;
- sie müssen weiterhin über das Wissen verfügen, mit welchen Sicherungsmaßnahmen ("Kontrollen") man diese Risiken beherrschen kann, und schließlich
- müssen sie in der Lage sein, IT-gestützte Prüfungstechniken einzusetzen ("CAAT" = "computer aided auditing techniques"), wenn diese effektiver und/oder effizienter als manuelle Prüfungstechniken sind.

Die letzte Anforderung geht deutlich über den Einsatz von Textverarbeitungs- und Tabellenkalkulationsprogrammen hinaus. Allerdings ist auch die Einschränkung zu beachten. Die Breite und Tiefe der Fähigkeiten eines spezialisierten IT-Prüfers bzw. DV-Prüfers werden nicht vorausgesetzt. Wenn ein solcher Bedarf besteht, wie z.B. bei Programmprüfungen,[268] müssen spezialisierte IT-Prüfungsleistungen entweder extern beschafft werden oder das Rechnungsprüfungsamt baut

[265] Vgl. oben Abschnitt 3.1.2.
[266] Zu den technologischen Entwicklungen im kommunalen Umfeld vgl. auch oben Abschnitt 1.3.
[267] Vgl. Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (2013), S.29.
[268] Vgl. z.B. § 103 Abs. 1 Ziff 6 GO NRW.

© Prof. Dr. Martin Richter

entsprechende Kompetenzen auf. Bereits ab fünf Mitarbeitern im Rechnungsprüfungsamt kann es empfehlenswert sein, einen spezialisierten IT-Prüfer im Rechnungsprüfungsamt zu beschäftigen.[269]

Keine Unterschiede werden bezüglich der Vorbildung gesehen, d.h. nicht nur die Leiter der kommunalen Rechnungsprüfung sondern auch alle Prüfer - egal welcher Qualifikationsstufe - sollten über die Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst verfügen. Wegen der anspruchsvollen Funktionen der kommunalen Rechnungsprüfung, insbesondere Führungsunterstützung, und der hohen Komplexität und Dynamik der kommunalen Umwelt ist diese Anforderung unverzichtbar.[270] Diese Anforderung muss vor allem auch bei kleineren Kommunen erfüllt sein, die in der Regel nur über wenige Mitarbeiter mit dieser Vorbildung verfügen. Die kommunale Rechnungsprüfung kann dann diese Defizite im Qualifikationsniveau zumindest partiell kompensieren. Lediglich bei sehr großen Rechnungsprüfungsämtern könnte eine Funktionsanalyse ergeben, dass für einen Teil der Stellen die Laufbahnbefähigung für den gehobenen Dienst genügen könnte. Der Anteil dieser Stellen wird allerdings nicht sehr hoch sein; er dürfte eher unter 20% als über 20% liegen.

5.1.3 Differenzierung der Prüferstellen nach den Prüfbereichen Verwaltung, Betriebswirtschaft sowie Technik in Verbindung mit einer entsprechenden organisatorischen Gliederung des Rechnungsprüfungsamtes

Das KGSt®-Gutachten 2009 unterscheidet für die Stellenbewertung bei den Gemeindegrößenklassen 4 und 5 zwischen den Prüferstellen für Verwaltung/ Betriebswirtschaft einerseits und für Technik andererseits. Ab der Größenklasse 3 und höher werden Prüferstellen für Verwaltung, für Betriebswirtschaft und für Technik ausgewiesen. Bei den Rechnungsprüfungsämtern der Kreise erfolgt keine fachliche Differenzierung.[271]

In vielen Fällen folgt die interne Organisation der Rechnungsprüfungsämter dieser Gliederung.

Diese Differenzierung ist historisch gewachsen und in der Prüfungspraxis bei größeren kommunalen Rechnungsprüfungsämtern weit verbreitet. Sie begünstigt eine Abschottung der Bereiche voneinander.[272] Sie entspricht allerdings nur sehr bedingt den Anforderungen an eine moderne kommunale Rechnungsprüfung. Prüfungsprobleme sind fast immer interdisziplinär bzw. mehr-

---

[269] Ergänzend vgl. unten Abschnitt 7.4 a.
[270] Vgl. auch die weiteren Begründungen unten in Abschnitt 5.2 e.
[271] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.57 ff. Zu den Prüfungsaufgaben, die von den Bereichen wahrgenommen werden, vgl. die Stellenbeschreibungen a.a.O., S.148 f.
[272] So wurde in einem größeren Rechnungsprüfungsamt die Prüfung der Eröffnungsbilanz dem Prüfbereich Verwaltung übertragen, der entsprechend Organisationsplan und Stellenbeschreibung (vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.149) für die örtliche Prüfung des Jahresabschlusses zuständig war. In diesem Prüfbereich hatte kein Prüfer Erfahrungen im doppischen Rechnungswesen, erst recht keine Erfahrungen in Jahresabschlussprüfungen. Im Prüfbereich Betriebswirtschaftliche Prüfung gab es dagegen einige Prüfer mit umfangreichen doppische Erfahrungen aus der örtlichen Prüfung von Eigenbetrieben, Sondervermögen und kommunalen GmbHs. Keiner dieser Prüfer wurde zur Prüfung der Eröffnungsbilanz herangezogen.

© Prof. Dr. Martin Richter

dimensional, insbesondere wenn man von der grundlegenden Funktion der Führungsunterstützung ausgeht. Darauf wurde bereits hingewiesen.[273] Der Nutzen der kommunalen Rechnungsprüfung entfaltet sich insbesondere dann, wenn die Prüfer über eine **breite Ausbildung und vielfältige Prüfungserfahrungen** verfügen, d.h. der "all-round-Prüfer" ist dem "Nur-Spezialisten" eindeutig vorzuziehen.[274] Ein breit ausgebildeter Mitarbeiter ist eher in der Lage, Zusammenhänge zu erkennen und ganzheitlich zu denken. Es ist tendenziell auch leichter - bei Bedarf oder Neigung -, dass er ein Spezialist wird. Umgekehrt ist es deutlich schwieriger, einen Spezialisten zu einem ganzheitlich denkenden Mitarbeiter zu entwickeln. Der Bedarf an Spezialistenwissen wird effektiver und effizienter über den fallweisen externen Bezug von Prüfungsleistungen gedeckt.

Die Breite der Ausbildung und die Vielfalt der Erfahrungen ist sowohl bei der Personalauswahl als auch bei der späteren Personalentwicklung/ Personaleinsatzplanung zu beachten, d.h. Prüfer sollten sowohl in der Ausbildung als auch im späteren Einsatz als erfahrener Prüfer mit vielfältigen Aufgaben betraut werden, was dazu führt, dass sie auch in unterschiedlichen Organisationseinheiten einer Kommune prüfen müssen. Sie erfüllen damit (mindestens) die Definition der Bewertungsstufe 3 für das Bewertungsmerkmal "Grad der Erfahrung": "umfangreiche zusätzliche Kenntnisse und Fertigkeiten auf mehreren anderen Stellen in verschiedenen Aufgabenbereichen".[275]

Diese Anforderungen und Zusammenhänge schließen selbstverständlich nicht aus, dass die Prüfer - über Vorbildung und Prüfungstätigkeit - unterschiedliche fachliche Schwerpunkte haben werden. Fachlicher Schwerpunkt muss aber nicht bedeuten, dass der Prüfer nur auf diesem Gebiet eingesetzt wird. Je stärker dies der Fall ist, umso mehr nehmen die prüfungsfreien Räume zu. Angesichts der großen Vielfalt kommunaler Leistungen können dann nicht mehr alle potentiellen Prüfungsobjekte in einem angemessen Rhythmus geprüft werden. Die Folge davon ist, dass sich dann Risikopotentiale entwickeln können, die sich über einen längeren Zeitraum - unerkannt - aufbauen.

Der zweite wichtige Ansatzpunkt, um der Interdisziplinarität/Mehrdimensionalität von Prüfungsproblemen Rechnung zu tragen, ist deshalb die **Bildung fachlich gemischter Prüfungsteams**.

Die unterschiedlichen fachlichen Schwerpunkte führen m.E. jedoch nicht dazu, Stellen in Abhängigkeit vom fachlichen Schwerpunkt unterschiedlich zu bewerten, in dem Sinne, dass z.B. der technische Prüfer generell höher bewertet wird als der Verwaltungsprüfer. [276]

Auf weitere Details zu den Anforderungen wird im Zusammenhang mit der Begründung für die Neubewertung der Prüferstellen im folgenden Abschnitt 5.2 eingegangen.

---

[273] Vgl. oben Abschnitt 3.1.1.

[274] Vgl. auch die Forderung von Reichard/ Röber (2012), S.84 (Hervorhebung im Original), für die Ausbildung von Verwaltungsmitarbeitern allgemein, "ein tragfähiges Leitbild für den *"neuen Verwaltungs-Generalisten"* zu entwickeln."

[275] KGSt®-Gutachten (2009), S.44.

[276] So wohl das KGSt®-Gutachten (2009), S.91 und S.97: Für die Gemeindegrößenklassen 4 und 5 stuft es den technischen Prüfer mit A12 und den Prüfer Verwaltung/Betriebswirtschaft mit A11 ein; die Unterschiede in der Besoldungsstufe resultieren ausschließlich aus einer unterschiedlichen Einschätzung des Schwierigkeitsgrades der Informationsverarbeitung.

© Prof. Dr. Martin Richter

5.2 Neubewertung der Prüferstellen

Die Neubewertung der Prüferstellen innerhalb des Amtes 14 "Rechnungsprüfung" ergibt sich aus der Anlage 3_Neubewertung Prüferstellen. Die geänderten Wertzahlen und die als Folge davon geänderten Stellenbewertungen sind durch Fettdruck hervorgehoben. Zum Vergleich sind die Wertzahlen und Besoldungsgruppen nach dem KGSt®-Gutachten 2009 wiedergegeben. Eine Zusammenfassung der Ergebnisse findet sich in Anlage 4_Zusammenfassung Neubewertung Prüferstellen.

Bei der Neubewertung der Prüferstellen in den Kreisen wurde wie bei der Leitungsstelle davon ausgegangen, dass die drei Größenklassen der Kreise weitgehend vergleichbar mit den Gemeindegrößenklassen 2 bis 4 sind.

Das KGSt®-Gutachten 2009 weist für die Kreise nur die Qualifikationsstufen Leiter und Prüfer aus. Wegen der Größe der Rechnungsprüfungsämter der Kreise wurde zusätzlich - als Zwischenebene - die Qualifikationsstufe Prüfungsleiter bewertet (sie ist vergleichbar mit der Stelle "14.1.1 Prüfgruppenleiter Verwaltung" der Gemeindegrößenklassen 1 bis 3; analog für 14.2.1 und 14.3.1). Auf die Neubewertung der Stelle "14.2 Prüfer (Teilbereiche)" wurde dagegen verzichtet. Die damit verbundene Spezialisierung widerspricht tendenziell dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung.[277]

Maßstab für die Neubewertung ist das im Abschnitt 2 entwickelte Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung - und nicht das Berufsbild, wie es in den Stellenbeschreibungen nach dem KGSt®-Gutachten 2009 zum Ausdruck kommt.[278]

Die Begründungen für die Neubewertungen konzentrieren sich auf die Qualifikationsstufe des (erfahrenen) Prüfers.

Gegenüber dem KGSt®-Gutachten 2009 ergeben sich deutliche Höherbewertungen (bis zu drei Besoldungsstufen). Die Neubewertungen werden wie folgt begründet:

a. Bewertungsmerkmal "Schwierigkeitsgrad der Informationsverarbeitung"

Die Bandbreite der Bewertungen reicht für dieses Bewertungsmerkmal

- von der Bewertungsstufe 5 (= Wertzahl 100); diese Bewertungsstufe erhielten lediglich die Prüfer der Gemeindegrößenklasse 6;
- bis zur Bewertungsstufe 8 (Zwischenstufe = Wertzahl 183); diese Bewertungsstufe erhielten nur die Leiter der Prüfbereiche der Gemeindegrößenklassen 1 und 2.

[277] Vgl. oben Abschnitt 5.1.3. Bei einer **deutlichen** Beschränkung des Aufgabenfeldes reduzieren sich ggf. der Schwierigkeitsgrad der Informationsverarbeitung (wegen einer geringeren Breite des Informationsfeldes) und die Ausführungsverantwortung.

[278] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), Anlage 4, insbesondere S.148 f., S.181 f., S.207, S.223, S.243 f. und S.262.

© Prof. Dr. Martin Richter

Die Bewertung erfolgte "konservativ", d.h. sie ist - verglichen mit den Anforderungen - tendenziell eher zu niedrig als zu hoch. Dies lässt sich am Beispiel der Anforderungen verdeutlichen, die die nächsthöhere Bewertungsstufe 9 (= Wertzahl 215) stellt: "Die zu verarbeitenden Informationen sind sehr umfangreich und komplex. Es sind Zusammenhänge von teilweise hohem Abstraktionsgrad zu analysieren und neue Lösungen zu finden oder maßgeblich mitzugestalten."[279] Wenn man sich die Funktionen einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung in Verbindung mit dem Aufgabenspektrum von Bereichsleitern der Größenklasse 1 und 2 (Großstädte ab 200 T EW) vergegenwärtig, so wäre auch die Bewertungsstufe 9 vertretbar gewesen; zugrunde gelegt wurde jedoch nur die Bewertungsstufe 8.

Das KGSt®-Gutachten 2009 bewertet überwiegend eine Bewertungsstufe niedriger; bei den Prüfgruppenleitern der Gemeindegrößenklassen 1 bis 3 sind es jedoch zwei Bewertungsstufen. In drei Fällen (Prüfer der Gemeindegrößenklasse 4 und der Kreisgrößenklassen 1 und 3) stimmen die Bewertungen überein.

Die (zu) niedrige Bewertung im KGSt®-Gutachten 2009 soll am Beispiel der Prüfgruppenleiter für die Gemeindegrößenklassen 1 bis 3 (Großstädte ab 100 T EW) verdeutlicht werden, bei dem die Bewertung um zwei Bewertungsstufen divergiert (KGSt®-Gutachten 2009: Bewertungsstufe 5; eigene Bewertung: Stufe 7). Bewertungsstufe 7 ist folgendermaßen beschrieben: "Die zu verarbeitenden Informationen sind sehr umfangreich. Es sind Überlegungen zum methodischen Vorgehen anzustellen, Zusammenhänge zu analysieren und viele Gesichtspunkte zu einem Ergebnis zu verarbeiten. Ähnliche Sachverhalte können nur begrenzt herangezogen werden."[280]

Bereits in einer weniger anspruchsvollen Prüfung müssen **eine Fülle von Informationen beschafft und verarbeitet werden**. Diese beziehen sich nicht nur auf das Prüfungsobjekt, sondern umfassen z.B. auch Informationen zur Situation im geprüften Bereich, zum Kontrollumfeld und Hintergrundinformationen. Die Informationsfülle nimmt deutlich zu, wenn mehrere Prüfungsaufträge betrachtet werden, die im Allgemeinen sehr unterschiedlich sind. Prüfungsprozesse sind in aller Regel wenig standardisierbar. Deshalb muss - ausgehend von den Prüfungszielen - **das methodische Vorgehen jeweils neu entwickelt werden**. Es muss weiterhin - und zwar während der gesamten Prüfung - daraufhin überprüft werden, ob es im Hinblick auf den zunehmend besseren Informationsstand des Prüfers noch adäquat ist; ggf. muss das methodische Vorgehen modifiziert werden.[281] Weiterhin ist in Prüfungsprozessen sowohl der **Umfang als auch der Schwierigkeitsgrad der Analysen sehr hoch**. Beispielhaft sei lediglich auf die Risikoanalysen und die Ursachenanalysen verwiesen. Aus der geringen Standardisierbarkeit von Prüfungen folgt auch, dass **ähnliche Sachverhalte nur begrenzt herangezogen werden können**. Erfahrungen aus vielfältigen anderen Prüfungen sind für die Informationsverarbeitung, das methodische Vorgehen, die Ursachenanalyse und andere Aktivitäten im Prüfungsprozess zwar hilfreich, weil sie vor allem das Problembewusstsein schärfen

[279] KGSt®-Gutachten (2009), S.38.
[280] KGSt®-Gutachten (2009), S.38.
[281] Zu berücksichtigen ist auch, dass "Überlegungen zum methodischen Vorgehen" für die Bewertungsstufen 5 und 6 noch kein explizit genanntes Anforderungsmerkmal sind sondern erst in Bewertungsstufe 7.

© Prof. Dr. Martin Richter

und die Fähigkeit ausbilden, eine Vielzahl von Einzelfeststellungen ("schwache Signale") zu Prüfungsfeststellungen zu verdichten. Dies hebt die nur begrenzte Verwertbarkeit ähnlicher Sachverhalte nicht auf; sie müssen in jedem Fall sorgfältig daraufhin überprüft werden, ob die Situation wirklich so vergleichbar ist, dass sie übernommen werden können.

Der Unterschied in den Wertzahlen (von 25 bis 53 Wertpunkten) entspricht im Durchschnitt ungefähr einem Drittel einer Besoldungsstufe.

b. Bewertungsmerkmal "Schwierigkeitsgrad der dienstlichen Beziehungen"

Bei den Prüferstellen wurde für alle Größenklassen die Bewertungsstufe 4 (= Wertzahl 55) angesetzt. Demgegenüber hält das KGSt®-Gutachten 2009 für diese Stellen die Bewertungsstufe 3 (= Wertzahl 37) für angemessen. Bei den Vorgesetztenstellen bestehen keine Unterschiede in der Einschätzung des Schwierigkeitsgrades der dienstlichen Beziehungen.

Die beiden Bewertungsstufen unterscheiden sich darin, ob lediglich Gespräche zu führen sind und bei unterschiedlicher Interessenlage Verständnis für den eigenen Standpunkt erzielt werden soll (Bewertungsstufe 3) oder ob konfliktträchtige Gespräche zu führen sind mit dem Ziel, den Gesprächspartner vom eigenen Standpunkt zu überzeugen (Bewertungsstufe 4).[282]

Es dürfte kaum bestreitbar sein, dass Prüfungen ein hohes Konfliktpotential beinhalten und zwischen Prüfern und Geprüften häufig unterschiedliche Auffassungen über die Prüfungsfeststellungen und die erforderlichen Maßnahmen bestehen. Weiterhin hat sich zunehmend die Einsicht durchgesetzt, dass eine Prüfung nicht mit den Prüfungsfeststellungen endet, sondern sie erst erfolgreich ist, wenn die erforderlichen Veränderungen eingeleitet werden. Veränderungen setzen aber Akzeptanz voraus, d.h. Prüfer müssen gezielt darauf hin arbeiten, dass die Prüfungsadressaten die Veränderungen als notwendig bzw. wünschenswert ansehen. Es ist keinesfalls ausreichend, lediglich "Verständnis für den eigenen Standpunkt" zu erzielen - so die Anforderungen zu Bewertungsstufe 3.[283] Prüfer müssen sich weiterhin davon überzeugen, dass die Veränderungen vollzogen worden sind ("Follow Up")[284] und die beabsichtigten Wirkungen auch tatsächlich eingetreten sind (→ Wirkungsprüfungen).

Der Unterschied in den Wertzahlen (18 Wertpunkten) entspricht in etwa einem Viertel einer Besoldungsstufe.

---

[282] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.39.
[283] KGSt®-Gutachten (2009), S.39. Vgl. auch oben insbesondere den Abschnitt 2.1.4 zur Veränderungsfunktion und den Abschnitt 2.1.5 zur Mediationsfunktion der kommunalen Rechnungsprüfung. Vgl. auch oben Abschnitt 3.1.3.
[284] Vgl. auch die Internationalen Berufsgrundsätze der Internen Revision, die auf das Follow Up sehr viel Wert legen, insbesondere den Standard 2500, in: Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (2013), S.53.

© Prof. Dr. Martin Richter

c. Bewertungsmerkmal "Grad der Selbständigkeit"

Der Grad der Selbständigkeit von Prüfern ist - prüfungsimmanent - sehr hoch. Prüfungen sind "Unikate"; dies gilt auch für Wiederholungsprüfungen, d.h. jede Prüfung muss "maßgeschneidert" den jeweiligen individuellen Ausprägungen des Prüfungsobjekts und der Prüfungssituation angepasst werden. Die Leistungserstellung ist deshalb "zu einem erheblichen Teil nur durch allgemeine Vorgaben" bestimmbar, die dann "durch eigene Entscheidungen auszufüllen sind."[285], d.h. die Bewertungsstufe 5 = Wertzahl 76 ist (mindestens) anzusetzen.

Dass Prüfungsprozesse in aller Regel nur durch allgemeine Vorgaben bestimmbar sind, lässt sich z.B. mit den berufsrechtlichen Normen für die Anwendung von Prüfungsmethoden verdeutlichen. Diese beschreiben in aller Regel nur die jeweilige Prüfungsmethode, lassen aber weitestgehend offen, wann und wie diese in einer konkreten Prüfungssituation anzuwenden sind. Dies gilt z.B. für die Frage, ob eine Vollprüfung oder Stichprobenprüfung zu erfolgen hat, und wenn die Entscheidung des Prüfers zugunsten der Stichprobenprüfung fällt, ob mathematisch-statistische Verfahren oder Urteilsstichproben zu präferieren sind. Die berufsrechtlichen Normen legen auch nicht fest, wie die Stichprobenziehung zu erfolgen hat und wie groß der Stichprobenumfang sein muss.[286] Diese Festlegungen muss der Prüfer - im Rahmen der allgemeinen Prüfungsnormen - in der Prüfungsplanung treffen. Im weiteren Ablauf der Prüfung muss er sich dann jeweils kritisch fragen, ob die ursprünglichen Festlegungen in der Prüfungsplanung angesichts neuerer Prüfungserkenntnisse noch beibehalten oder modifiziert oder grundlegend geändert werden müssen.

Weitere Bestimmungsgröße für das Bewertungsmerkmal "Grad der Selbständigkeit" ist die Häufigkeit, mit der "Maßnahmen oder Leistungen aus eigenem Antrieb"[287] zu entwickeln sind. Ist dies nur "teilweise" der Fall, führt dies zur Bewertungsstufe 5 (= Wertzahl 76). Ist dies "häufig" der Fall, sind die Anforderungen für die Bewertungsstufe 6 erfüllt (= Wertzahl 100). Entsprechend wurde für die Leiter der Prüfbereiche der Gemeindegrößenklassen 1 bis 3 die Wertzahl 100 festgelegt und für alle übrigen Prüferstellen die Wertzahl 76. Von einem erfahrenen Prüfer muss verlangt werden, dass er nicht nur "teilweise", sondern **ständig** das weitere Prüfungsvorgehen steuert und entsprechend Maßnahmen aus eigenem Antrieb entwickelt. Sonst wäre ein Vorgesetzter weitestgehend überfordert. Auch terminlich ließen sich sonst Prüfungsprozesse nicht zügig abwickeln.

Das KGSt®-Gutachten 2009 geht dagegen durchgängig von der Bewertungsstufe 4 aus (= Wertzahl 55). Lediglich den Leitern der Prüfbereiche der Gemeindegrößenklassen 1 und 2 wird die Bewertungsstufe 5 (= Wertzahl 76) zugebilligt, was kaum mit den Anforderungen vereinbar sein dürfte, die Prüfungsprozesse stellen.

Der Unterschied in den Wertzahlen (= 21 bzw. 24 Wertpunkte) entspricht in etwa einem Drittel einer Besoldungsstufe.

---

[285] KGSt®-Gutachten (2009), S.40.
[286] Vgl. ISA 530 (2013).
[287] KGSt®-Gutachten (2009), S.40.

© Prof. Dr. Martin Richter

d. Bewertungsmerkmal "Grad der Verantwortung" (Ausführungs- bzw. Leitungsverantwortung)

Die Leitungsverantwortung wurde für die Leiterstelle der Prüfbereiche zugrundegelegt, d.h. für die Gemeindegrößenklassen 1 bis 3 (abweichend hiervon stuft das KGSt®-Gutachten 2009 die Leiterstelle der Prüfbereiche für die Größenklasse 3 nach der Ausführungsverantwortung ein). Für alle übrigen Prüferstellen und Größenklassen wurde von der Ausführungsverantwortung ausgegangen.

Bis auf drei Fälle, die im KGSt®-Gutachten 2009 gleich bewertet werden, führte die Neubewertung zu einer Anhebung um eine Bewertungsstufe

- **Leitungsverantwortung**: für die **Leiterstelle der Prüfbereiche** für die Gemeindegrößenklasse 1 Erhöhung von Bewertungsstufe 7 (mittel = Wertzahl 153) auf Bewertungsstufe 8 (groß = Wertzahl 183) bzw. für die Gemeindegrößenklassen 2 und 3 von der Wertzahl 125 auf die Wertzahl 153.

  Die Erhöhungen sind auf die höher eingeschätzten Anforderungen an Personalführung und Organisationsgestaltung zurückzuführen. Das KGSt®-Gutachten 2009 setzt hier den niedrigsten Faktor 4 an. Angemessener dürften die beiden nächsthöheren Faktoren sein, nämlich der Faktor 12 für die Gemeindegrößenklasse 1 bzw. der Faktor 8 für die Gemeindegrößenklassen 2 und 3. Zum einen sind die höheren Werte eine Folgewirkung aus der deutlich höheren Qualifikation der Prüfer, die eine moderne kommunale Rechnungsprüfung voraussetzt. Zum anderen werden die beiden weiteren Bestimmungsgrößen für diese Anforderungsart, nämlich die psychosozialen Anforderungen und die Anforderungen an Prozessgestaltung/ Veränderungsbedarf mit dem niedrigsten Faktor 4 deutlich unterschätzt.[288]

- **Ausführungsverantwortung**: **für die übrigen Prüferstellen** in der Regel Erhöhung von der Bewertungsstufe 4 (= Wertzahl 78) auf die Bewertungsstufe 5 (= Wertzahl 100).

  Mit dem Ansatz der Bewertungsstufe 5 ist die Bewertung sehr konservativ. Die Beschreibung für die Bewertungsstufe 5 setzt folgende Anforderungen: "Das Arbeitsverhalten im Einzelfall hat **große Auswirkungen**; es bezieht sich in der Regel auf einen größeren Personenkreis, ein größeres Objekt oder wirkt sich auf mehrere Organisationseinheiten aus."[289] In den Erläuterungen zu diesem Bewertungsmerkmal wird zusätzlich auf die Wahrscheinlichkeit und Höhe eines physischen, immateriellen oder materiellen Schadens hingewiesen.[290] Entscheidend für die Einstufung sind die Auswirkungen; die weiteren Ausführungen geben lediglich Hinweise, wie die Auswirkungen gemessen werden können.

  Wenn man von der risikoorientierten (bzw. nutzenorientierten) Jahresplanung ausgeht (die als Standard für die Auswahl von Prüfungsobjekten/ Prüfungsthemen gelten kann), so dürften

[288] Ergänzend vgl. oben Abschnitt 4.3 d.
[289] KGSt®-Gutachten (2009), S.41 (Hervorhebung M.R.). Zum Vergleich: Bewertungsstufe 3 (= Wertzahl 37) setzt "mittlere Auswirkungen" und Bewertungsstufe 7 (= Wertzahl 153) "sehr große Auswirkungen" voraus; Bewertungsstufen 4 und 6 sind Zwischenstufen.
[290] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.34.

© Prof. Dr. Martin Richter

ohnehin nur Prüfungsthemen mit großen Auswirkungen eine Chance haben, in den Jahresprüfungsplan aufgenommen zu werden. Für weitere Prüfungsthemen, auch wenn ihre Prüfung wünschenswert sein mag, dürften regelmäßig die Kapazitäten fehlen. Auch mit Beispielen wie die Prüfung der Gebührenabrechnung, des Investitionscontrollings, der Qualität von Kindergärten, des Instandhaltungsmanagements von Schulen usw. lässt sich hinreichend verdeutlichen, dass Prüfungen der kommunalen Rechnungsprüfung regelmäßig große Auswirkungen haben.

Die Unterschiede in den Wertzahlen (25 bzw. 30 Wertpunkten) entsprechen in etwa einem Drittel einer Besoldungsstufe.

e. Bewertungsmerkmal "Grad der Vor- und Ausbildung"

Im KGSt®-Gutachten 2009 wird lediglich für die Leiter der Prüfbereiche der Gemeindegrößenklassen 1 und 2 die Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst vorausgesetzt (Bewertungsstufe 4 mit der Wertzahl 220), im Übrigen wird die Laufbahnbefähigung für den gehobenen Dienst (Bewertungsstufe 3 = Wertzahl 134) für ausreichend gehalten. Demgegenüber kommt dieses Gutachten zu dem eindeutigen Ergebnis, dass wegen der anspruchsvollen Funktionen der kommunalen Rechnungsprüfung die **Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst nicht nur wünschenswert sondern notwendig ist**. Diese Aussage gilt nicht nur für die Leiterstelle[291] sondern explizit auch für die Prüferstellen.

Der Unterschied in den Wertzahlen zwischen höherem und gehobenem Dienst (= 86 Wertpunkte) "erklärt" bereits mehr als eine Besoldungsstufe.

Die Notwendigkeit, die Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst vorauszusetzen, ergibt sich

- aus der Komplexität, Dynamik und Unsicherheit der Aufgaben, die von den Kommunen bewältigt werden müssen und die im Wesentlichen von den Entwicklungen im kommunalen Umfeld beeinflusst werden,[292] in Verbindung mit
- den (anspruchsvollen) Funktionen der kommunalen Rechnungsprüfung, die das Bild der modernen kommunalen Rechnungsprüfung prägen.[293]

Prüfer sind "Problemlöser", d.h. sie sind mit Problemen konfrontiert, die sich dadurch auszeichnen, dass kein Lehrbuch, Richtlinie oder eine berufliche Erfahrung eine Lösung anbieten können. Vielmehr ist das Charakteristikum von Problemen, dass die Problemlösung erst entwickelt werden muss und sie im Grunde einzigartig ist, d.h. sie sollte für den konkreten Einzelfall "maßgeschneidert" sein. Für die Problemlösung muss der Prüfer über ein umfangreiches **generelles Wissen (Naturgesetze, sonstige wissenschaftliche (theoretische) Gesetzmäßigkeiten bzw. theoretische Einzelaussagen, Erfahrungen, Modelle, Hintergrundwissen) verfügen, das dann auf den konkreten Einzelfall angewendet werden muss.** In der Sprache des Wissenschaftlers: Theoretische

[291] Vgl. oben Abschnitt 4.3 e.
[292] Vgl. oben Abschnitt 1.
[293] Vgl. oben die Abschnitte 2.1 und 2.2.

© Prof. Dr. Martin Richter

Erkenntnisse werden technologisch so transformiert, dass sie für ein reales Problem eine "gute" Lösung darstellen. Oder anders formuliert, **Prüfer sind keine "Sachbearbeiter"**, die für einen konkreten Einzelfall eine Lösung (Handlungsanweisung) aus Richtlinien, Lehrbüchern oder sonstigen Quellen entnehmen können.

Diese "technologische Transformation" des generellen Wissens ist keineswegs ein trivialer sondern ein höchst anspruchsvoller Vorgang. So sind z.B. Praxisprobleme (fast) immer interdisziplinär, d.h. das generelle Wissen aus unterschiedlichen Wissensbereichen muss miteinander verknüpft werden (z.B. Recht, Verhaltenswissenschaften, Betriebswirtschaft/ Organisation). Das generelle Wissen muss entsprechend umfangreich sein. Der Prüfer muss weiterhin die entsprechenden Denkweisen und Sprachen der unterschiedlichen Wissensbereiche beherrschen. Nur dann kann er selbst erfolgreich kommunizieren.[294] Schließlich ist die Problemlösung einerseits ein systematischer, methodisch gestützter Vorgang - dies betrifft vor allem die Problemanalyse und die Ursachenanalyse. Andererseits ist sie ein Vorgang, der auch viel Kreativität erfordert, insbesondere wenn - unter Heranziehung der Entwicklungstendenzen in den unterschiedlichen Wissensbereichen - Maßnahmen für die Veränderung entwickelt werden müssen.

Wegen dieser Zusammenhänge haben **Prüfungsprozesse den Charakter von wissenschaftlichen Untersuchungsprozessen**. Die Charakterisierung von Prüfungen als wissenschaftliche Untersuchungsprozesse geht auf *Wilhelm Voß* zurück, der diesen fruchtbaren Gedanken bereits 1926 formuliert hat. Nach Hinweisen auf das Selbstverständnis der Berufspraxis, "auch wissenschaftlich, theoretisch den Dingen nachzugehen" und auf das für die praktische Berufsarbeit erforderliche "wissenschaftliche Rüstzeug" führt *Wilhelm Voß* dann aus: "Hinzukommt, dass unsere Berufsausübung gewisse Merkmale aufweist, die an sich der wissenschaftlichen Forschung arteigen sind …. **Ein jedes Gutachten und jeder Prüfungsbericht, wenn er richtig aufgefaßt, richtig ausgestaltet wird, stellt eine wissenschaftliche Arbeit dar."**[295] Die Aussagen von *Wilhelm Voß* beziehen sich zwar unmittelbar auf Wirtschaftsprüfer; sie können aber uneingeschränkt auf alle Prüfer übertragen werden. In dieser Hinsicht gibt es zwischen den unterschiedlichen Prüfungsdomänen keinerlei Unterschiede. *Eberhard Witte* (dem die Vorarbeiten von *Voß* unbekannt waren) hat sechzig Jahre später den Prüfer explizit als empirischen Forscher charakterisiert.[296] Ausgangspunkt für *Eberhard Witte* ist die (zutreffende) Erkenntnis), "daß die Tätigkeit des Wirtschaftsprüfers in den **Zielen, Methoden und Ergebnissen weitgehend identisch ist mit der Arbeit des Forschers**." Witte behauptet insbesondere, "daß sich der Wirtschaftsprüfer der spezifischen Methoden der empirischen Forschung bedient."[297]

---

[294] Nur dann wird er auch erfolgreich als "Dolmetscher" agieren können, z.B. zwischen den Denkweisen der Techniker (Bauamt) und der Haushälter (Kämmerei).

[295] Zitate von Voß (1926), S.173 f. (Hervorhebung M.R.), zitiert bei Richter (2002), S. 28 f.

[296] Vgl. den Titel des Aufsatzes von Witte (1985): "Der Wirtschaftsprüfer als empirischer Forscher".

[297] Witte (1985), S.179 (Hervorhebung M.R.). Auch in der anglo-amerikanischen Forschung findet sich die gleiche Sichtweise. Die Charakterisierung des Prüfungsprozesses als wissenschaftlicher Untersuchungsprozess wird dort als "assertation methodology" bezeichnet; zu Nachweisen vgl. Richter (2002), S.29. Zu einer ausführlichen Begründung, warum die Analogie zum

© Prof. Dr. Martin Richter

Der empirische Forscher und der Prüfer unterscheiden sich im Wesentlichen nur darin, dass den Prüfer der Einzelfall interessiert, d.h. der konkrete Prüfungsauftrag. Methodisch handelt es sich hierbei um Einzelfallstudien. Der empirische Forscher strebt dagegen möglichst allgemeine, d.h. repräsentative Aussagen an, die im Idealfall sogar raum-zeitlich unbegrenzte Gültigkeit beanspruchen können.

Wenn Prüfungsprozesse wissenschaftlichen Untersuchungsprozessen gleichzusetzen sind, dann folgt daraus zwingend, dass Prüfer auch über die entsprechenden Fähigkeiten verfügen müssen, d.h. sie benötigen eine Ausbildung, die zurzeit nur an den Universitäten geleistet wird. Dabei sind eine forschungsnahe (wissenschaftliche) Ausbildung und eine anwendungsbezogene Ausbildung kein Widerspruch, sondern ganz im Gegenteil: Eine forschungsnahe (wissenschaftliche) Ausbildung ist eine Voraussetzung, wenn man "Probleme" der Praxis einer guten Lösung zuführen will.[298] Im Vergleich dazu ist die Fachhochschulausbildung, insbesondere die Ausbildung an den Fachhochschulen für öffentliche Verwaltung (zu) anwendungsorientiert. Die theoretisch- reflektierende Ausbildung steht bei ihnen nicht im Vordergrund.[299] Deshalb muss als Eingangsvoraussetzung für Prüfer in der kommunalen Rechnungsprüfung ein **einschlägiges Universitätsstudium** vorausgesetzt werden.

Für die Einstufung der Prüferstellen in die Laufbahn des höheren Dienstes sprechen auch die **Effektivität und Effizienz von Prüfungen**. Denn von der Prüferperson (und ihren prüferischen Fähigkeiten) hängt wesentlich ab, **ob die im Prüfungsobjekt verborgenen Probleme überhaupt erkannt werden**. Erst wenn die Probleme erkannt sind, lassen sich dann durch weitere Prüfungshandlungen die Prüfungsfeststellungen konkretisieren und adäquate Maßnahmen ableiten.[300] Es genügt deshalb nicht, dass nur die Leiter oder die Vorgesetzten von Prüfungsteams entsprechend hoch qualifiziert sind. Sie können nur die vom Prüfer getroffenen und dokumentierten Prüfungsfeststellungen überprüfen und ggf. korrigieren. Sie haben praktisch keine Möglichkeiten, **die vom Prüfer nicht erkannten Risiken, Fehler und Verbesserungsmöglichkeiten** selbst zu identifizieren. Diese Möglichkeit hätten sie nur, wenn sie die Prüfung selbst durchführen/ wiederholen

---

wissenschaftlichen Untersuchungsprozess berechtigt und fruchtbar ist - und zwar auch für die Prüfungspraxis, vgl. Richter (2002), S.29 ff.; vgl. bereits Richter (1997), S.14 f.

[298] Wegen dieser Zusammenhänge gab es an der Universität Potsdam im Diplomfach "Rechnungswesen und Wirtschaftsprüfung" jahrelang eine Lehrveranstaltung "Wissenschaftstheoretische Grundlagen für das Studium und die Berufspraxis". In dieser Lehrveranstaltung wurde z.B. aufgezeigt, dass das Problem des Wissenschaftlers, wann eine wissenschaftliche Aussage valide und reliabel ist, gleichbedeutend ist mit dem Problem des Prüfers, wann er eine Prüfungsfeststellung formulieren kann. Auch die Methoden sind die gleichen. Lediglich die Sprache, die Wissenschaftler und Prüfungspraktiker verwenden, ist unterschiedlich, so dass die Gemeinsamkeiten nicht deutlich werden.

[299] In der hochschulpolitischen Auseinandersetzung über die Stellung und Finanzierung von Hochschulen werden die Fachhochschulen häufig als "gleichwertig" bezeichnet. Diese Aussage ist zutreffend, wenn sie sich z.B. auf den Zugang zu bestimmten Berufen bezieht. Wenn sich diese Aussage allerdings darauf beziehen sollte, dass die Fachhochschulen den Universitäten in Inhalt und Niveau gleichwertig sind, so vernebelt diese Aussage Unterschiede (vgl. z.B. o.V.: FH oder Uni - Gleich nur auf den ersten Blick (2008)).

[300] Ergänzend vgl. oben die Abschnitte 3.5 sowie 5.1.1 und 5.1.2.

© Prof. Dr. Martin Richter

würden. Es dürfte offensichtlich sein, dass diese Alternative ausscheidet. Folglich müssen Prüfer so hoch qualifiziert sein, dass sie möglichst wenig übersehen.

Lediglich bei sehr großen Rechnungsprüfungsämtern (in Abschnitt 5.1.2 wurde bereits darauf hingewiesen) könnte eine Funktionsanalyse ergeben, dass für einen Teil der Stellen die Laufbahnbefähigung für den gehobenen Dienst genügen könnte. Der Anteil dieser Stellen wird allerdings nicht sehr hoch sein; er dürfte eher unter 20% als über 20% liegen.

f. Bewertungsmerkmal "Grad der Erfahrung"

Für den Grad der Erfahrung wurde bei allen Qualifikationsstufen und Größenklassen die gleiche Bewertungsstufe 3 (= Wertzahl 49) angesetzt. Diese Bewertungsstufe erfordert "umfangreiche zusätzliche Kenntnisse und Fertigkeiten auf mehreren anderen Stellen in verschiedenen Aufgabenbereichen."[301] Das KGSt®-Gutachten 2009 stuft dagegen bei allen Qualifikationsstufen und Größenklassen den Grad der Erfahrung um eine Bewertungsstufe niedriger ein, d.h. mit der Bewertungsstufe 2 (= Wertzahl 25). Lediglich bei der Leitungsstelle für einen Prüfbereich in der Gemeindegrößenklasse 3 ist die nächsthöhere Bewertungsstufe 3 (= Wertzahl 49) vorgesehen.[302] Die Einstufung mit der Bewertungsstufe 2 ist m.E. allenfalls dann vertretbar, wenn ein Prüfer ausschließlich in einem engen Objektbereich tätig wird.

Der Unterschied in den Wertzahlen (24 Wertpunkten) zum KGSt®-Gutachten 2009 entspricht in etwa einem Drittel einer Besoldungsstufe.

Die Beschreibung der Bewertungsstufe 3 zielt auf die **Vielfalt der Erfahrungen** ab, wobei die Vielfalt durch drei Detailmerkmale konkretisiert wird, nämlich "umfangreiche zusätzliche Kenntnisse und Fertigkeiten", auf "mehreren anderen Stellen" in "verschiedenen Aufgabenbereichen".[303] **Diese Vielfalt lässt sich auf zwei unterschiedlichen Wegen erwerben.** Zum Einen können unterschiedliche Aufgaben auf Stellen in unterschiedlichen Organisationseinheiten wahrgenommen werden. Dies ist der Normalfall der kommunalen Realität. Die von der Bewertungsstufe 3 geforderte Vielfalt lässt sich aber auch auf andere Weise erwerben: Im Sonderfall von Prüfungsorganen wechselt ein Prüfer seine Stelle nicht. Er verbleibt auch in der gleichen Organisationseinheit. Und trotzdem erwirbt er "umfangreiche zusätzliche Kenntnisse und Fertigkeiten", und zwar in aller Regel in einer Vielfalt, die weit über dem Niveau liegen, welches ein Linien-Stelleninhaber - selbst bei einem häufigen Stellenwechsel - erreichen könnte.[304] Mit jedem neuen Prüfungsauftrag muss sich nämlich der Prüfer mit den Details des Prüfungsobjektes (Aufgaben, Strukturen, Prozesse, Projekte usw.) und der Prüfungssituation (z.B. Kontrollumfeld) vertraut machen. Dadurch erwirbt er umfangreiche zusätzliche Kenntnise und Fertigkeiten (Methoden) in unterschiedlichen Organi-

[301] KGSt®-Gutachten (2009), S.44.
[302] Vermutlich ist die höhere Bewertung nur für diese Gemeindegrößenklasse 3 der Ausgleich dafür, dass ab dieser Größenklasse nur die Laufbahnbefähigung für den gehobenen Dienst zugrunde gelegt wird.
[303] Vgl. KGSt®-Gutachten (2009), S.44.
[304] Zur Bedeutung der Erfahrung vgl. auch oben die Abschnitte 3.1.2 und 3.3.

© Prof. Dr. Martin Richter

sationseinheiten. Nur dann ist eine sachgerechte Beurteilung des Prüfungsobjektes möglich. Ein Beispiel ist die Systemprüfung[305], z. B die Überprüfung eines Geschäftsprozesses auf Ordnungsmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit. Bei einer umfassenden Systemprüfung muss der Prüfer den Geschäftsprozess in einer Detailliertheit aufnehmen und verstehen, dass er (im Idealfall) die Vorgänge selbst bearbeiten kann. Im Ergebnis lernt ein Prüfer dadurch in kurzer Zeit sehr unterschiedliche Aufgabeninhalte in unterschiedlichen Aufgabenbereichen und in unterschiedlichen Organisationseinheiten im Detail kennen, während der Linien-Stelleninhaber die gleichen Aufgaben über einen längeren Zeitraum ausübt und keine vergleichbare vielfältige Praxis erwirbt.

Diese vielfältigen Erfahrungen von Prüfern sind auch der Grund, warum die Interne Revision in privatwirtschaftlichen Unternehmen häufig als Station im Rahmen einer systematischen Führungskräfteentwicklung vorgesehen wird.[306] Diese vielfältigen Erfahrungen sind häufig auch die Motivation von Studierenden der Betriebswirtschaft, nach dem Studium eine Stelle bei einer Wirtschaftsprüfungsunternehmung anzunehmen, auch wenn keine Absicht besteht, den Wirtschaftsprüferberuf zu ergreifen. Nach einigen Jahren Erfahrung mit Prüfungen in unterschiedlichen Unternehmen haben sie dann gute Aussichten auf eine Leitungsstelle im Rechnungswesen oder im allgemeinen Management.

Die **Bedeutung der Erfahrung** in Prüfungsprozessen resultiert daraus, dass das erforderliche Prüfungswissen (nach dem derzeitigen Wissensstand) nur begrenzt lehrbar ist.[307] Die Erfahrung zeigt sich beispielsweise in der Fähigkeit, sehr unterschiedliche Einzelinformationen miteinander zu verknüpfen (Mustererkennung) und daraus prüferisch sinnvolle Schlussfolgerungen zu ziehen. Sie wirkt sich insbesondere positiv aus in den Bereichen Risikoerkennung und Ursachenanalyse. Junge bzw. wenig erfahrene Prüfer denken eher eindimensional; sie führen deshalb (z.B.) Fehler tendenziell eher auf nur eine Ursache zurück. Sie konzentrieren sich auch deutlich häufiger auf die Symptome und erkennen nicht die oft vielfältigen, in der Regel aber verborgenen Ursachen.

Ein weiteres Beispiel, wo Erfahrungen eine sehr große Rolle spielen, ist das Erkennen, was wesentlich ist. Wesentlichkeitsurteile, die sehr unterschiedliche Dimensionen haben und im Prüfungsprozess ständig zu fällen sind, lassen sich nicht generell normieren. Sie sind insbesondere nicht quantifizierbar.[308] Sie bleiben ein professionelles (subjektives) Urteil, z.B. ob bei einem Fehler lediglich der zuständige Sachbearbeiter mündlich informiert werden muss oder ob auch der zuständige Vorgesetzte zu informieren ist oder ob auf den Fehler auch im Prüfungsbericht einzugehen ist. Die Fähigkeit, die Wesentlichkeit einzuschätzen und entsprechende Reaktionen abzuleiten, bildet

---

[305] Zur Bedeutung der Systemprüfung vgl. oben Abschnitt 2.1.6.1.

[306] Zur Häufigkeit, mit der Mitarbeiter die Tätigkeit in der Internen Revision als "Sprungbrett für Linien- oder Führungspositionen im eigenen Unternehmen" nutzen vgl. z.B. Füss (2004), S.39; Die Interne Revision in Deutschland, Österreich und der Schweiz 2011 (2011), S.56 f.

[307] Zum Austauschverhältnis zwischen lehrbarem Wissen und Erfahrung vgl. oben Abschnitt 3.3.

[308] Vgl. auch Mayer-Wegelin (2006), S.6 (zitiert bei Tanski (2008), S.36): Die Wesentlichkeit "ist ein unbestimmter (Rechts-)Begriff, dessen Auslegung nur im Einzelfall unter Anwendung verschiedener Kriterien möglich ist. Versuche, diesen Begriff näher zu erschließen, bleiben im Abstrakten stecken oder verlieren sich in festen Schwellenwerten, die sich meist als nicht praktikabel erweisen."

© Prof. Dr. Martin Richter

sich erst im Verlaufe von vielfältigen Prüfungsprozessen heraus. Diese Fähigkeit wird gefördert, wenn Wesentlichkeitsurteile im Kollegenkreis diskutiert werden, damit sich die Vorstellungen von Prüfern, was wesentlich ist, annähern. Denn es ist sicherlich unerwünscht (und den Prüfungsadressaten kaum vermittelbar), wenn gleiche Sachverhalte von verschiedenen Prüfern unterschiedlich beurteilt werden. Dieser Prozess der Annäherung von Wesentlichkeitsurteilen wird unterstützt, wenn Vorgesetzte im Rahmen ihrer Überwachungsfunktion mit dem Prüfer erörtern, welche Überlegungen bei Wesentlichkeitsurteilen erforderlich sind.

Erfahrung ist z.B. auch notwendig, um die schwierigen zwischenmenschlichen Beziehungen in Prüfungsprozessen erfolgreich zu meistern, angefangen von allgemeinen Vorbehalten von Menschen, sich prüfen zu lassen, über Informationswiderstände, das Erreichen von Akzeptanz für Prüfungsfeststellungen und Empfehlungen bis hin zur Handhabung von Konflikten.

Die genannten Beispiele für die Bedeutung von Erfahrung in Prüfungsprozessen betreffen die Effektivität von Prüfungen. Zu beachten ist, dass Prüfungserfahrungen sich auch auf die Effizienz von Prüfungsprozessen positiv auswirken, z.B. erkennt ein erfahrener Prüfer Risiken in aller Regel deutlich schneller als ein weniger erfahrener Prüfer. Der Zeitaufwand ist entsprechend niedriger.

Die Bedeutung der Erfahrung wird auch daran deutlich, dass von einem "erfahrenen Prüfer" erst gesprochen, wenn er eine mindestens ein- bis zweijährige Prüfungstätigkeit aufweisen kann - eine gezielte und systematische Aus- und Fortbildung vorausgesetzt.[309] Ohne diese gezielte und systematische Aus- und Fortbildung dauert der Erfahrungsaufbau deutlich länger.

5.3 Zwischenergebnis

Die kommunale Rechnungsprüfung benötigt nicht nur auf der Leiterstelle sondern in gleicher Weise auch auf den Prüferstellen **Mitarbeiter mit sehr hoher Qualifikation**. Die sehr hohen Anforderungen resultieren zum einen aus den anspruchsvollen Funktionen der kommunalen Rechnungsprüfung. Zum anderen lassen sie sich mit der Vertrauensguteigenschaft von Prüfungen begründen, d.h. die Vorgesetzten sind nur begrenzt in der Lage zu erkennen, ob die Prüfungen tatsächlich den erforderlichen hohen Qualitätsansprüchen genügen. Insbesondere sind die Vorgesetzten darauf angewiesen, dass **ihre Prüfer die Probleme im Prüfungsobjekt (Risiken, Fehler) möglichst vollständig erkennen**. Schließlich sprechen für die sehr hohe Qualifikation Wirtschaftlichkeitsüberlegungen. Denn "gute" Prüfer sind in aller Regel sparsamer (wirtschaftlicher) als "schlechte" Prüfer - selbst bei einer höheren Besoldung.

Auf die Art und Höhe der Anforderungen wirken sich auch die **Unterschiede in der organisatorischen Abwicklung von Prüfungsprozessen zwischen dem modernen und dem traditionellen Leitbild** aus. So hat ein breit ausgebildeter und vielfältig eingesetzter Prüfer tendenziell Vorzüge gegenüber einem eher eng ausgebildeten und eingesetzten Prüfer. Weiterhin hat das Teamprinzip deutliche Vorzüge gegenüber dem Einzelprüferprinzip. Schließlich haben fachlich gemischte (inter-

[309] Zur Differenzierung zwischen einem jungen und erfahrenen Prüfer vgl. auch oben Abschnitt 5.1.1.2.

© Prof. Dr. Martin Richter

disziplinäre) Prüfungsteams ebenfalls deutliche Vorzüge gegenüber den oft sehr selbständigen Prüfbereichen Verwaltung, Betriebswirtschaft und Technik.

Gegenüber dem KGSt®-Gutachten 2009 ergeben sich deutliche Höherbewertungen (bis zu drei Besoldungsstufen). Die Höherbewertungen sind zu einem beträchtlichen Teil durch das Bewertungsmerkmal "Grad der Vor- und Ausbildung" verursacht. Im KGSt®-Gutachten 2009 wird für die Prüferstellen im Allgemeinen nur die Laufbahnbefähigung für den gehobenen Dienst vorausgesetzt. Demgegenüber kommt dieses Gutachten zu dem eindeutigen Ergebnis, dass wegen der anspruchsvollen Funktionen der kommunalen Rechnungsprüfung für alle Prüferstellen die Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst und eine universitäre Vorbildung notwendig sind. Der Unterschied in den Wertzahlen zwischen höherem und gehobenem Dienst (= 86 Wertpunkte) "erklärt" bereits mehr als eine Besoldungsstufe.

Prüfer sind "Problemlöser". Probleme zeichnen sich dadurch aus, dass kein Lehrbuch, Richtlinie oder eine berufliche Erfahrung eine Lösung anbieten können. Vielmehr muss für die Problemlösung ein **generelles Wissen ("theoretisches") Wissen herangezogen und auf den konkreten Einzelfall angewendet werden.** Dabei ist diese sog. technologische Transformation keineswegs ein trivialer Vorgang. Im Grunde haben Prüfungsprozesse den Charakter von wissenschaftlichen Untersuchungsprozessen. Die Tätigkeit eines Prüfers ist weitgehend identisch mit der Arbeit eines empirischen Forschers. Dabei ist diese Erkenntnis keineswegs neu; sie wurde bereits vor fast einem Jahrhundert formuliert. Sie hat allerdings in der (deutschen) Prüfungspraxis noch wenig Wirkung entfaltet.

Wenn Prüfungsprozesse wissenschaftlichen Untersuchungsprozessen gleichzusetzen sind, dann folgt daraus zwingend, dass Prüfer auch über die entsprechenden Fähigkeiten verfügen müssen, d.h. sie benötigen eine forschungsnahe (wissenschaftliche) Ausbildung. Diese wird zurzeit nur an den Universitäten geleistet.

Für die Einstufung der Prüferstellen in die Laufbahn des höheren Dienstes sprechen auch die Effektivität und Effizienz von Prüfungen. Denn von der Prüferperson (und ihren prüferischen Fähigkeiten) hängt wesentlich ab, ob die im Prüfungsobjekt verborgenen Probleme überhaupt erkannt werden. Es ist keineswegs ausreichend, wenn nur die Leiter oder die Vorgesetzten von Prüfungsteams entsprechend hoch qualifiziert sind. Sie können nur die vom Prüfer getroffenen und dokumentierten Prüfungsfeststellungen überprüfen und ggf. korrigieren. Sie haben aber praktisch keine Möglichkeiten, die vom Prüfer nicht erkannten Risiken, Fehler und Verbesserungsmöglichkeiten selbst zu identifizieren.

Die Höherbewertung der Leiter- und Prüferstellen könnte auf Akzeptanzprobleme stoßen. Deshalb wird im folgenden Abschnitt 6 auf die Gefahren/ Risiken eingegangen, die mit einer niedrigen bzw. zu niedrigen Bewertung der Stellen in der kommunalen Rechnungsprüfung verbunden sind.

© Prof. Dr. Martin Richter

6. Gefahren/Risiken einer niedrigen bzw. zu niedrigen Bewertung der Stellen in der kommunalen Rechnungsprüfung

Die Besoldungsstufe hat Signalfunktion. Sie ist über die materielle Vergütung hinaus ein Ausdruck für die Bedeutung, die der kommunalen Rechnungsprüfung innerhalb einer Kommune beigemessen wird. Sie wird auch als ein Ausdruck der Wertschätzung empfunden. Sie wirkt sich unmittelbar auf den externen und internen Personalmarkt aus, insbesondere auch darauf, ob sich qualifizierte Bewerber für Stellen in der kommunalen Rechnungsprüfung interessieren. Auf die allgemeinen Probleme von Kommunen, zukünftig **hochqualifizierte Mitarbeiter zu gewinnen**, wurde oben in Abschnitt 1.5 bereits hingewiesen.

Die Besoldung ist aber nicht nur ein wesentlicher Einflussfaktor für die Gewinnung von Mitarbeitern. Die (relative) Besoldungshöhe wirkt sich auch darauf aus, ob **hochqualifizierte (und eingearbeitete) Mitarbeiter gehalten** werden können.[310] Auch wenn dieser Einfluss durch Faktoren wie die Attraktivität der Aufgaben, die große Freiheit bei der Ausführung der Tätigkeiten, Führungsstil, Betriebsklima usw. partiell kompensiert werden kann, so ist er doch nicht vernachlässigbar. Zu berücksichtigen ist weiterhin, dass mit dem Weggang eines hochqualifizierten Mitarbeiters auch ein erheblicher Vermögensverlust verbunden ist (in Form von Kosten für die Wiederbesetzung und Qualifizierung sowie als Nutzenentgang in der Einarbeitungsphase).[311]

Prüfungen setzen hochqualifizierte Prüfer voraus. Insbesondere das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung stellt außerordentlich hohe Anforderungen an die Fach- und Sozialkompetenz des Leiters wie auch jedes einzelnen Prüfers. Die Erfüllung dieser Anforderungen ist eine notwendige Voraussetzung, um die anspruchsvollen Funktionen der kommunalen Rechnungsprüfung erfüllen zu können. Gelingt es nun nicht - wegen der niedrigen bzw. zu niedrigen Besoldung - derart hochqualifizierte Mitarbeiter zu gewinnen bzw. zu halten, so ist mit folgenden **Auswirkungen** zu rechnen:

- **Vernachlässigung von Prüfungsthemen:** Prüfungsthemen werden nicht in den Jahresprüfungsplan aufgenommen, entweder weil die Bedeutung und der Nutzen des Prüfungsthemas überhaupt nicht erkannt werden oder weil die Kompetenzen im Rechnungsprüfungsamt fehlen, um es durchzuführen. Aber auch auf der Ebene des einzelnen Prüfungsauftrages werden dann tendenziell die schwierigeren Teilbereiche des Prüfungsobjektes ausgeklammert bzw. vernach-

[310] Weniger qualifizierte Mitarbeiter haben in der Regel weniger alternative Beschäftigungsmöglichkeiten, d.h. sie verbleiben in der Organisationseinheit und senken im Zeitablauf den Leistungsdurchschnitt.

[311] Gemeint ist hier der ungewollte Mitarbeiterwechsel, **nicht** der geplante Mitarbeiterwechsel im Rahmen eines Personalentwicklungskonzeptes. Beispielsweise wird in privatwirtschaftlichen Unternehmen die Interne Revision bereits häufig in die Führungskräfteentwicklung einbezogen, d.h. man hat die Vorzüge der Prüfungstätigkeit erkannt, nämlich in relativ kurzer Zeit vielfältige Erfahrungen in sehr unterschiedlichen Organisationseinheiten und Aufgabenstellungen zu sammeln und potentiellen Führungskräften ein Bewusstsein für die Notwendigkeit und den Nutzen der Wahrnehmung der Überwachungsfunktion im Rahmen der Führung einer Organisationseinheit zu vermitteln. Ergänzend vgl. oben Abschnitt 5.2 f.

© Prof. Dr. Martin Richter

lässigt. Denn es ist eine Erfahrungstatsache - und menschlich verständlich, wenn Menschen sich bevorzugt auf die Dinge konzentrieren, "die sie verstehen" bzw. die ihnen vertraut sind.

Wenn relevante Prüfungsthemen überhaupt nicht erkannt oder wegen ihres Schwierigkeitsgrades vernachlässigt werden, entstehen letztlich **prüfungsfreie Räume** - und damit können sich über einen längeren Zeitraum unerkannt **Risiken** aufbauen. Damit ist auch ein großer **Nutzenentgang** verbunden. Denn tendenziell sind die "schwierigeren" Prüfungen auch diejenigen, deren Nutzenpotential besonders hoch ist. So ist die Prüfung einer einzelnen Vergabe sicherlich deutlich einfacher als die Prüfung des Vergabesystems auf Rechtssicherheit und Zweckmäßigkeit. Beim Nutzen verhält es sich genau umgekehrt. Denn wenn das Vergabesystem funktionsfähig ist, impliziert dies, dass auch die einzelnen Vergaben (wahrscheinlich) rechtssicher und zweckmäßig abgewickelt werden. Sieht man sich die Prüfungspraxis an, so scheint die Prüfung einzelner Vergaben eindeutig zu dominieren.[312]

- **Erhöhtes Risiko, dass Fehler/ Defizite übersehen werden und Empfehlungen suboptimal sind**: Wenn Prüfer nicht hinreichend qualifiziert sind, steigt die Gefahr, dass Fehler bzw. Defizite im Prüfungsobjekt nicht erkannt werden. Auch das Risiko steigt deutlich, dass die Empfehlungen zu Veränderungen sich auf die (eher erkennbaren) Symptome konzentrieren, nicht aber die Ursachen beseitigen. Eine zutreffende Ursachenanalyse ist allerdings höchst anspruchsvoll, verlangt komplexes Denken (weil im Regelfall mehrere Ursachen zusammenwirken) und viel Fachwissen und Erfahrung. Auch durch qualitätssichernde Maßnahmen der Vorgesetzten lässt sich dieses Risiko nur reduzieren; wegen der Vertrauensguteigenschaft von Prüfungen bleibt es trotzdem hoch.
- **Erhöhter Prozessaufwand**: Nicht hinreichend qualifizierte Prüfer können den Aufwand für qualitätssichernde Maßnahmen in einer Weise erhöhen, dass sich für die Vorgesetzten die Frage stellt, ob sie die Prüfungshandlungen nicht zeitsparender selbst ausführen (was sicherlich keine Lösung sein kann). Dies ist aber nur ein Aspekt des Prozessaufwandes. Nicht hinreichend qualifizierte Prüfer benötigen tendenziell auch deutlich mehr Zeit für die Ausführung der Prüfungshandlungen als "gute" Prüfer. Zu berücksichtigen ist weiterhin, dass auch bei den Geprüften der Zeitaufwand deutlich steigen kann, wenn der Prüfer nicht hinreichend qualifiziert ist. Insbesondere erhöht sich dann auch das Risiko von (unnötigen, weil vermeidbaren) Konflikten. Insbesondere wenn Konflikte entstehen bzw. nicht adäquat gehandhabt werden, kann der Zeitaufwand bei den Geprüften dramatisch zunehmen. Aber auch auf Prüferseite nimmt er deutlich zu.
- **Ansehensverlust**: Für Prüfungen ist es funktional notwendig, dass die Prüfer als fachlich kompetent und als persönlich integer/ unterstützend wahrgenommen werden. Ist dies der Fall, erhalten die Prüfer auch eher die erforderlichen Informationen, um Prüfungen sachgerecht abschließen zu können, d.h. die Qualität und der Nutzen der Prüfungen sind höher. Außerdem sinkt der Prozessaufwand für die Beschaffung der Informationen. Wenn Prüfer in dieser Form wahrgenommen werden, werden ihre Prüfungsfeststellungen und Empfehlungen auch eher

[312] Zum Verhältnis Einzelfallprüfung - Systemprüfung vgl. auch oben Abschnitt 2.1.6.1.

© Prof. Dr. Martin Richter

akzeptiert. Damit nimmt auch die Wahrscheinlichkeit zu, dass es zu den notwendigen Veränderungen kommt. Auch in dieser Hinsicht sinkt dann der Prozessaufwand.

Andererseits sind die **Vertrauensguteigenschaft von Prüfungen** zu beachten und die damit verbundenen asymmetrischen Auswirkungen der Qualität auf das Image des Prüfers und von Prüfungen. Während Fehlleistungen von Prüfern oder sonstige Defizite in der Prüfungsdurchführung sehr schnell zu einem Ansehensverlust führen, dauert es in aller Regel sehr lange, bis Prüfer eine hohe Reputation erworben haben. Zu beachten ist auch die **Ausstrahlungswirkung**, d.h. Schlecht- bzw. Fehlleistungen eines einzelnen Prüfers wirken sich nicht nur auf sein persönliches Image aus. Sie bleiben auch nicht auf den fraglichen Prüfungsprozess beschränkt. Sie beeinträchtigen vielmehr auch das Ansehen der Kollegen und des gesamten kommunalen Rechnungsprüfungsamtes und damit die Wirksamkeit aller Prüfungen eines Rechnungsprüfungsamtes.[313]

- **Nutzenentgang**: Prüfer können ihrer Kommune vielfältige Hinweise und Anregungen geben, die zu einer Verbesserung der kommunalen Leistungen führen können. Es dürfte unmittelbar einsichtig sein, dass diese Innovations- und Initiativfunktion von Prüfern[314] umso wirkungsvoller ausgeübt werden kann, je besser die Prüfer qualifiziert sind.

Hinzuweisen ist schließlich darauf, dass in der öffentlichen Verwaltung mit der Besoldungsstufe auch der **soziale Status einer Person** verknüpft wird. Mit dem sozialen Status einer Person sind insbesondere Macht und Einfluss verbunden. Er wirkt sich auch darauf aus, ob eine Person als Gesprächspartner akzeptiert wird und welche informellen Kommunikationsbeziehungen sich ihm eröffnen. In Prüfungsprozessen wirkt sich ein höherer Status z.B. positiv auf die Informationsbereitschaft der Geprüften und auf die Akzeptanz der Prüfungsfeststellungen und Empfehlungen aus.

Im Ergebnis sind "gute" Prüfer - selbst bei einem deutlich höheren Besoldungsniveau - in aller Regel wirtschaftlicher als nicht hinreichend qualifizierte Prüfer.[315]

[313] Vgl. auch oben Abschnitt 5.1.1.1.
[314] Vgl. oben Abschnitt 2.1.3.
[315] Vgl. auch oben Abschnitt 5.1.1.1.

© Prof. Dr. Martin Richter

7. Umsetzung des Leitbildes einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung

7.1 Entspricht die aktuelle kommunale Rechnungsprüfung bereits dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung?

Es ist zweifelsfrei Aufgabe des Gemeinderats und der Verwaltungsspitze, die kommunale Rechnungsprüfung zu **fördern**. Diese Verpflichtung lässt sich aus der politischen Verantwortung gegenüber dem Bürger ableiten. Denn die kommunale Rechnungsprüfung ist ein wichtiger Hebel, um die Leistungen gegenüber dem Bürger zu verbessern und/oder die Steuern und Gebühren zu reduzieren, die vom Bürger verlangt werden.

Die kommunale Führung hat aber nicht nur die Verpflichtung, die kommunale Rechnungsprüfung zu fördern. Sondern sie hat in gleicher Weise auch die Verpflichtung, von der kommunalen Rechnungsprüfung die **Leistungen einzufordern**, die eine effektive und effiziente kommunale Rechnungsprüfung leisten kann. Diese Verpflichtung lässt sich ebenfalls aus der politischen Verantwortung gegenüber dem Bürger ableiten, weil sonst Verbesserungspotentiale für den Bürger nicht genutzt werden. Diese Verpflichtung ist aber auch ein unmittelbarer Ausfluss aus dem Wirtschaftlichkeitsgebot. Dieses gilt nicht nur für die Verwaltungsmitarbeiter sondern - wegen der Vorbildfunktion - im besonderen Maße auch für den Gemeinderat und die Verwaltungsspitze.

Wirtschaftlichkeit ist eine Relation zwischen Output (Leistungen, Ertrag) und Input (Ressourceneinsatz, Aufwand). Die öffentliche Verwaltung beachtet häufig (nur) eine Komponente dieser Relation, nämlich den Ressourceneinsatz, indem sie das Prinzip der Sparsamkeit, d.h. den zu reduzierenden Ressourceneinsatz/ Aufwand betont. Diese Konzentration auf die Sparsamkeit ist einseitig. Sie kann dazu führen, dass das Wirtschaftlichkeitsgebot verletzt wird. Wirtschaftlichkeitsbetrachtungen müssen - immer und explizit - beide Seiten dieser Relation einbeziehen. Das heißt, es kann auch wirtschaftlich sein, den Ressourceneinsatz/ Aufwand zu erhöhen, wenn damit überproportionale Verbesserungen bei Leistung/Ertrag verbunden sind.

Das Gutachten kommt zu dem eindeutigen Ergebnis, dass im KGSt®-Gutachten 2009 die Besoldungsstufen für die kommunale Rechnungsprüfung zu niedrig ausgewiesen sind, und zwar für alle Leiter- und Prüferstellen. Im Hinblick auf die Anforderungsgerechtigkeit und die relative Lohngerechtigkeit und unter Berücksichtigung des Leitbildes einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung ist es notwendig, die Besoldungsstufen - zum Teil sogar deutlich - anzuheben.

Allerdings ergibt sich diese Notwendigkeit auch aus dem Wirtschaftlichkeitsgebot, wenn nämlich mit dem zusätzlichen Aufwand ein überproportionaler Mehrwert verbunden ist. Der quantitative Nachweis dafür lässt sich allerdings nur schwer erbringen. Er ist aber eine Erfahrungstatsache, die erfahrene Prüfer sicherlich bestätigen werden. Oder umgangssprachlich formuliert: Gute Prüfer finanzieren sich selbst; schlechte Prüfer kosten Geld.

Die **Leistungsgerechtigkeit** - als weitere Komponente der Lohngerechtigkeit - wurden im KGSt®-Gutachten 2009 und auch in diesem Gutachten ausgeklammert. Das öffentliche Besoldungsrecht

© Prof. Dr. Martin Richter

basiert auf dieser strikten Trennung. **Allerdings dürfte es kaum als "gerecht" empfunden werden, wenn einerseits die Besoldungsstufen bereits angehoben werden und andererseits die (hohen) Anforderungen nicht bzw. noch nicht erfüllt werden, auf die sich die höheren Besoldungsstufen gründen.** Deshalb muss gefragt werden, ob die aktuelle kommunale Rechnungsprüfung dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung bereits entspricht.

Diese Frage lässt sich empirisch nicht beantworten, zumindest wenn es um eine **repräsentative Aussage** gehen sollte, wie effektiv und effizient die kommunale Rechnungsprüfung in Deutschland ist. Für repräsentative Aussagen gibt es zurzeit keinerlei empirische Evidenz. Es lässt sich lediglich konstatieren, dass die Bandbreite sehr groß ist. Einerseits gibt es kommunale Rechnungsprüfungsämter, die noch sehr dem traditionellen Bild verhaftet sind und insgesamt als wenig effektiv und effizient eingestuft werden müssen. Andererseits gibt es bereits Prüfer und einzelne Rechnungsprüfungsämter (vermutlich aber erst sehr wenige), die sich bereits dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung annähern. Unstrittig dürfte weiterhin sein, dass das Bewusstsein, sich verändern zu müssen, und die Bereitschaft, sich zu verändern, deutlich gewachsen sind.[316] Auslöser war meistens die Einführung der Doppik in Verbindung mit der Wahrnehmung der Konkurrenzsituation zu den Wirtschaftsprüfern. Allerdings dürfte auch wenig strittig sein, dass die Wissensdefizite, wie man effektiv(er) und effizient(er) prüfen kann, in der kommunalen Rechnungsprüfungspraxis noch sehr hoch sind.

Im Einzelfall lässt sich jedoch feststellen, ob bzw. wie effektiv und effizient ein konkretes kommunales Rechnungsprüfungsamt arbeitet und welcher Verbesserungsbedarf besteht. Ein geeignetes Mittel hierfür ist die Durchführung eines sog. **Peer Review**, auf das im folgenden Abschnitt näher eingegangen wird.

Hinzuweisen ist schließlich auf das noch sehr schmale Erfahrungswissen, wie man Veränderungsprozesse in kommunalen Rechnungsprüfungsämtern erfolgreich gestaltet - vor dem Hintergrund eines wenig veränderungsfreudigen öffentlichen Dienstrechts. Ein solches **Veränderungskonzept** sollte zumindest die folgenden Maßnahmen beinhalten:

- (Kritische) Bestandsaufnahme der Effektivität und Effizienz der kommunalen Rechnungsprüfung. Dabei sollte berücksichtigt werden, dass Selbstwahrnehmung und Fremdwahrnehmung häufig differieren. Die Bestandsaufnahme durch das kommunale Rechnungsprüfungsamt selbst sollte deshalb durch eine externe Evaluation (Peer Review) ergänzt werden.
- Qualifizierung und Professionalisierung der Mitarbeiter der kommunalen Rechnungsprüfung, wenn Defizite zum Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung festgestellt werden.

[316] Vgl. z.B. die programmatischen Äußerungen zur "Zukunft der kommunalen Rechnungsprüfung" (Nachweise oben vor Abschnitt 2.1).

© Prof. Dr. Martin Richter

- Umbesetzungen innerhalb der Kommune, wenn Mitarbeiter der kommunalen Rechnungsprüfung sich mit diesem Leitbild nicht identifizieren wollen oder langfristig die Anforderungen nicht erfüllen können.

  Diese Maßnahme dürfte innerhalb des Veränderungskonzeptes die größten Schwierigkeiten bereiten; sie ist aber wegen der Vertrauensguteigenschaften von Prüfungen und der Ausstrahlungswirkung von schlechten Prüfungsleistungen (vgl. oben Abschnitt 6) unerlässlich.

- Neubesetzung von Stellen nur mit den entsprechend höheren Besoldungsstufen und nur mit Mitarbeitern, die die höheren Anforderungen des Leitbildes erfüllen und die die Prüferfunktionen dieses Leitbildes erfüllen wollen.

Es ist empfehlenswert, diesen Veränderungsprozess als Projekt zu organisieren und durchzuführen.

Es ist davon auszugehen, dass dieser Veränderungsprozess in aller Regel nicht kurzfristig abgeschlossen sein wird.

Zusammenfassend lässt sich feststellen: Im Hinblick auf die Leistungsgerechtigkeit sollte die - notwendige - Anhebung der Besoldungsstufen nicht isoliert gesehen werden, sondern mit einer Förderung des Veränderungsprozesses der kommunalen Rechnungsprüfung verknüpft werden. Es ist Aufgabe und Verpflichtung für Gemeinderat und Verwaltungsspitze, diesen Prozess **aktiv** zu unterstützen.

7.2 Peer Review als Mittel, um festzustellen, ob eine kommunale Rechnungsprüfung bereits dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung entspricht

Unter einem **Peer Review** wird die Evaluation eines Prüfungsorgans durch einen erfahrenen externen Prüfer ("Peer") verstanden. Es ist ein Mittel der Qualitätssicherung. In der Wirtschaftsprüfung ist es bereits seit längerem etabliert. Es ist grundsätzlich Pflicht für alle Wirtschaftsprüfer, die Abschlussprüfungen durchführen.[317] Für die Interne Revision ergibt sich die Verpflichtung zu Peer Reviews aus den Internationalen Berufsgrundsätzen. Nach dem Standard 1312 ist ein solches Peer Review ("external evaluation") spätestens alle fünf Jahre durchzuführen.[318] In der öffentlichen Verwaltung beginnt sich dieses Instrument erst zögerlich durchzusetzen. Vorreiter sind hier die Rechnungshöfe.[319] Es gibt aber auch schon kommunale Rechnungsprüfungsämter, die sich einem Peer Review unterzogen haben. [320]

[317] Vgl. § 319 Abs. 1 HGB, § 57a WPO.
[318] Vgl. Standard 1312, in: Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (2013), S.34 f.; vgl. auch DIIR-Revisionsstandard Nr. 3 (2002); IIA Research Foundation (2013); Albinus/ Heydemann (2007).
[319] Vgl. ISSAI 5600 (2010); Romers (2005); Engels (2011).
[320] Vgl. Glinder/Friedl (2010).

© Prof. Dr. Martin Richter

Das Peer Review ist eine spezielle Prüfungsart mit spezifischen Anforderungen an die Unabhängigkeit[321] und an die fachliche Kompetenz des externen Prüfers. Bei Prüfungsorganen, für die das Peer Review bereits Pflicht ist, muss der Peer Reviewer zertifiziert sein, wobei die Zertifizierung in aller Regel an eine spezifische Ausbildung, ggf. auch verbunden mit einer Prüfung, geknüpft wird.[322]

Die bisherigen Erfahrungen mit Peer Reviews sind positiv. Hierfür gibt es vielfältige direkte und indirekte Belege. Üblicherweise zeigen sich folgende Wirkungen:[323]

- **Ankündigungseffekt**: Wenn in einem Prüfungsorgan bekannt wird, dass ein Peer Review durchgeführt werden soll, ist die Aufregung unter den Prüfern üblicherweise groß. Was soll das? Misstraut man uns? Zweifelt man an unserer Arbeit? usw. Es sind die üblichen Reaktionen der Geprüften, wenn ihnen eine Prüfung bevorsteht. Für die Prüfer ist es sehr lehrreich, einmal sich selbst in der Rolle des Geprüften wiederzufinden. Dies kann dazu führen, dass sie bei zukünftigen Prüfungen mehr Verständnis für das Verhalten der Geprüften haben.
- **Vorbereitungseffekt**: Sobald feststeht, dass das Peer Review sich nicht vermeiden lässt, werden vielfältige Maßnahmen ergriffen mit dem Ziel, in der Prüfung möglichst gut abzuschneiden.[324] In dieser Phase sind plötzlich Veränderungen möglich, die vorher in dem Prüfungsorgan nicht durchsetzbar waren.
- **Evaluationseffekt**: Während und nach dem Peer Review erhalten die Prüfer vielfältige Hinweise, wie die Prüfungsarbeit verbessert werden könnte.[325]
- **Außenwirkung** (Revisionsmarketing): Peer Reviews führen bei den Geprüften zu einer höheren Akzeptanz von Prüfungen bzw. zu einem Abbau von Widerständen, sich prüfen zu lassen, wenn Prüfer darauf hinweisen können, dass sie selbst (auch) geprüft werden und damit Prüfungen als etwas Selbstverständliches kennzeichnen können ("wer prüft denn die Prüfer?"[326]).

Beim Peer Review lassen sich **zwei idealtypische Ausprägungen** unterscheiden:

- Peer Review als Signalling,
- Peer Review als Lernprozess.

---

[321] Zur Unabhängigkeit des Peer Reviewers im öffentlichen Sektor vgl. Praktischer Ratschlag 1312-4, in: Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (2013), S.112 ff.
[322] Vgl. Praktischer Ratschlag 1312-1, Ziff. 7, in: Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (2013), S.103; DIIR-Leitfaden zur Durchführung eines Quality Assessments (QA) (2012), S.9.
[323] Vgl. auch Albinus/Heydemann (2007).
[324] Z.B. die Unterlagen "revisionssicher" zu machen, konkret z.B. die Arbeitspapiere zu ordnen oder zu ergänzen.
[325] Grundsatz: Kein Prüfer ist so gut, dass er nicht noch besser werden könnte. Auch der Peer Reviewer lernt sehr viel!
[326] Vgl. auch Ferguson/ Rafuse (2004).

© Prof. Dr. Martin Richter

Beim **Peer Review als Signalling** steht eine Überprüfung des Qualitätsmanagementsystems im Mittelpunkt, d.h. ob die Normen für die Durchführung von Prüfungen und die Organisation der Qualitätssicherung dokumentiert sind und ob sie anforderungsgerecht sind - und weniger, ob die Prüfungsprozesse effektiv und effizient durchgeführt werden. "Signalling" ist ein Mittel des Revisionsmarketings, d.h. es werden Signale ausgesendet, die bei den Prüfungsadressaten eine positive Einschätzung der Qualität der Prüfungstätigkeit bewirken sollen. Im Unterschied dazu stehen beim **Peer Review als Lernprozess** die Person des Prüfers und seine Prüfungsleistungen im Mittelpunkt. Dieser Idealtypus geht vom Berufsgrundsatz der Eigenverantwortlichkeit des Prüfers aus. Letztlich entscheiden nämlich die Prüferpersonen mit ihrer konkreten Tätigkeit, ob eine kommunale Rechnungsprüfung als Institution effektiv und effizient ist.

Wenn man die realen Typen von Peer Reviews mit Hilfe dieser Idealtypen charakterisieren will, so steht das bei den deutschen Wirtschaftsprüfern praktizierte Peer Review-System dem Signalling nahe. Die Systeme der Internen Revision und der Rechnungshöfe nehmen eher eine Mittelstellung ein. Wenn man dagegen

- eine kommunale Rechnungsprüfung als Instrument der Führungsunterstützung anstrebt, die für die Kommune einen möglichst großen Mehrwert erzeugen soll,
- insbesondere wenn das Peer Review auch als Instrument der Stellenbewertung und der Besoldung verwendet werden soll,

empfiehlt sich der Idealtypus Peer Review als Lernprozess. Nur bei dieser Form des Peer Review lässt sich nämlich feststellen, welchen Anforderungen eine Stelle konkret ausgesetzt ist und inwieweit der Stelleninhaber diesen Anforderungen gerecht wird.

Auch wenn sich das Instrument des Peer Review als Mittel der Qualitätssicherung in spezifischen Anwendungsdomänen (Wirtschaftsprüfung, Interne Revision in privatwirtschaftlichen Unternehmen, Rechnungshöfe) bereits bewährt hat, so ist dies keine Garantie für einen erfolgreichen Transfer auf andere Anwendungen. Die Erfahrungen haben gezeigt, dass die Übertragung eines bewährten Instrumentes auf andere Anwendungsdomänen zumindest Modifikationen des Instrumentes erforderlich machen kann, um den Besonderheiten dieser Domäne Rechnung zu tragen.[327] Beispielsweise dürfte es naheliegend sein, dass ein Peer Review bei einem kleinen Rechnungsprüfungsamt partiell andere Anforderungen stellt als das Peer Review bei einem Großstadt-Rechnungsprüfungsamt.

Es empfiehlt sich deshalb, ausgehend von den Modellen der Internen Revision (Standard 1312) und der INTOSAI (ISSAI 5600) in einigen Fallstudien bei Kommunen unterschiedlicher Größenklassen ein Instrument des Peer Review zu entwickeln, das auf die spezifischen Bedürfnisse der kommunalen Rechnungsprüfung zugeschnitten ist (z.B. Eignung des Instrumentes auch für die Stellenbewertungen) und den Kommunen als Anwendungshilfe empfohlen werden kann. Zu lösen wäre schließlich das Kompetenzproblem. Auf die spezifischen fachlichen Anforderungen an einen Peer Reviewer wurde bereits hingewiesen. Auch hier müssten die Anforderungen - spezifisch für

[327] Vgl. z.B. die Erfahrungen mit der Einführung der Doppik in Kommunen.

© Prof. Dr. Martin Richter

die kommunale Rechnungsprüfung - konkretisiert werden. Ein potentieller Kooperationspartner, um diese Aufgaben zu bewältigen, wäre sicherlich die KGSt (federführend) in Verbindung mit den einschlägigen Prüferverbänden wie dem IDR, der VERPA und anderen Prüferorganisationen in den Bundesländern.

Der **Aufwand für die Durchführung eines Peer Review** ist nicht unerheblich. Die Interne Revision unterscheidet zwei unterschiedlich aufwändige Formen von Peer Review:

- die Externe Evaluation[328] und
- die Externe Evaluation: Selbstbeurteilung mit unabhängiger Validierung. [329]

Die Selbstbeurteilung mit unabhängiger Validierung ist als Einstiegsvariante gedacht. Aber auch diese Form eines Peer Review ist noch sehr aufwändig.[330] Beide Formen empfehlen sich deshalb erst für kommunale Rechnungsprüfungsämter, die im Veränderungsprozess bereits weit fortgeschritten sind. Für die übrigen Rechnungsprüfungsämter sollte eine vereinfachte, auf den Einzelfall zugeschnittene und weniger aufwändige Version entwickelt werden, die sich auf die dringlichsten Veränderungsbedarfe konzentriert.

7.3 Anpassung von Rechnungsprüfungsordnung und Stellenbeschreibungen an das neue Leitbild

Kommunale Rechnungsprüfungsämter verfügen üblicherweise über eine Rechnungsprüfungsordnung, die vom Gemeinderat erlassen worden ist, sowie über Stellenbeschreibungen für die Mitarbeiter im kommunalen Rechnungsprüfungsamt. In aller Regel spiegelt sich in beiden Instrumenten eine vergangene oder die aktuelle Verwaltungspraxis wider.[331] Sie entsprechen in aller Regel aber noch nicht dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung, wie es in diesem Gutachten konkretisiert worden ist.

Um den Veränderungsprozess zu stimulieren, insbesondere um in einem gemeinsam getragenen Diskussionsprozesse sich Klarheit

- über die Möglichkeiten und Erwartungen an die Rechnungsprüfung einerseits sowie
- über die Anforderungen an die Stelleninhaber andererseits

zu verschaffen, empfiehlt es sich, beide Instrumente dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung anzupassen.

---

[328] Vgl. Praktischer Ratschlag 1312-1, in: Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (2013), S.98-104.
[329] Vgl. Praktischer Ratschlag 1312-2, in: Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision (2013), S.105-108. Vgl. auch den Praktischen Ratschlag 1312-4 zur Unabhängigkeit eines Externen Beurteilungsteams im öffentlichen Sektor, a.a.O., S.112-114.
[330] Zu berücksichtigen sind neben dem Zeitaufwand für den Peer Reviewer (mindestens einige Prüfungstage) der interne Zeitaufwand für die Erstellung der Selbstbewertungen (ausgehend von einem Kriterienkatalog, den der Peer Reviewer vorgibt).
[331] Vgl. z.B. die Muster-Rechnungsprüfungsordnung der VERPA (2013).

© Prof. Dr. Martin Richter

Abschnitt 2.3.4 enthält Gestaltungshinweise zur Anpassung der Rechnungsprüfungsordnung. Die Anpassung sollte einerseits die im Abschnitt 2.3.4 angesprochenen Defizite der aktuellen rechtlichen Grundlagen ausgleichen und zugleich das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung repräsentieren.

In den Anlagen 5 und 6 finden sich Beispiele für Stellenbeschreibungen, zum einen für den Leiter des Rechnungsprüfungsamtes und zum anderen für einen erfahrenen Prüfer. Diese wurden für eine Kommune der Größenklasse 4 erarbeitet, in der die Stellen in der kommunalen Rechnungsprüfung zurzeit neu bewertet werden.[332]

7.4 Exkurs: Die optimale Kapazität (Betriebsgröße) von kommunalen Rechnungsprüfungsämtern

Mit dem Problem der "optimalen Betriebsgröße" verbinden sich im Wesentlichen zwei Teilprobleme:

a. Wie groß soll eine kommunale Rechnungsprüfung sein? Von welchen Einflussfaktoren hängt die optimale Kapazität ab?

b. Gibt es eine Mindestgröße für eine kommunale Rechnungsprüfung? Und wenn ja, welche Alternativen bestehen für Kommunen, die diese Mindestgröße nicht erreichen?

a. Wie groß soll eine kommunale Rechnungsprüfung sein? Von welchen Einflussfaktoren hängt die optimale Kapazität ab?

Die Kapazität eines Prüfungsorgans wird zweckmäßigerweise über ihren Input als Maßstab ihrer (potentiellen) Leistungsfähigkeit bestimmt, d.h. als Summe der vollzeitäquivalenten Prüfer, die in dem Prüfungsorgan tätig sind (unter Ausklammerung der Zeitanteile für prüfungsfremde Aufgaben).[333]

Bei analytischer Betrachtung und unter der Zielsetzung der Nutzenmaximierung lässt sich die optimale Kapazität leicht und eindeutig bestimmen. Sie liegt dort, wo die Aufwendungen für einen zusätzlichen Prüfer dem zusätzlichen Nutzen aus seiner Prüfungstätigkeit entsprechen (Grenzertrag = Grenzkosten). In der Mikroökonomie wird häufig mit dieser Regel gearbeitet, wenn es darum geht, ob eine zusätzlich Maßnahme (hier Kapazitätserhöhung) sinnvoll ist. Allerdings ist diese Regel für praktische Zwecke unbrauchbar. Die Bewertungsprobleme von Grenzkosten und Grenznutzen sind zumindest für den Kontext von Prüfungen nicht lösbar. Vor allem der Grenznutzen ist quantitativ nicht ermittelbar. Denn der Nutzen von Prüfungsleistungen ist in aller Regel nur zu einem kleinen Anteil finanzieller Natur und nur insoweit quantifizierbar.

[332] Vgl. Anlage 5_Beschreibung Leiterstelle GK4 sowie Anlage 6_Beschreibung Prüferstelle GK4 (Verwaltung, BW).
[333] Zur Problematik der Messung der Kapazität eines Prüfungsorgans vgl. Heerlein (2009), S.34 ff.

© Prof. Dr. Martin Richter

Ein alternativer Ansatz ist die empirische Bestimmung derjenigen Einflussfaktoren, die die reale Kapazität von Prüfungsorganen bestimmen. Mit diesem Verfahren lässt sich feststellen, um wie viele Prüferstellen die Ist-Personalkapazität eines Prüfungsorgans vom Durchschnitt der untersuchten Grundgesamtheit abweicht. Diesen Ansatz hat *Heerlein* verwandt, um Hinweise für die optimale Kapazität der Internen Revisionsabteilung von privatwirtschaftlichen Unternehmen zu gewinnen. [334] Ausgangspunkt waren für ihn Hinweise (Vermutungen) in der einschlägigen Literatur auf Einflussfaktoren, die sich auf die Kapazität auswirken und deshalb bei der Kapazitätsbemessung berücksichtigt werden sollten. Ergebnis seiner Untersuchung war eine Regressionsfunktion, die als Handlungsanleitung zur Gestaltung und Beurteilung von Internen Revisionsabteilungen verwendet werden kann. Die Regressionsfunktion weist die wichtigsten der in der Realität wirksamen Einflussfaktoren mit ihren jeweiligen Gewichten aus. Sie kann damit als Benchmark dienen und die Diskussion versachlichen, ob eine Interne Revisionsabteilung zu viele oder zu wenige Prüfer hat.

Als **Soll-Größe** können die mit Hilfe dieser Regressionsfunktion ermittelbaren Kapazitäten aber **nur dann** interpretiert werden, wenn die Annahme gilt, dass Interne Revisionsabteilungen im Allgemeinen über eine optimale Kapazität verfügen. Angesichts der auffälligen Kapazitätsunterschiede bei der kommunalen Rechnungsprüfung ist fraglich, ob diese Annahme für die kommunale Rechnungsprüfung erfüllt ist. Ein Teil dieser Unterschiede ist sicherlich auf die Größe der Kommune (gemessen mit der Einwohnerzahl oder mit dem Haushaltsbudget) zurückzuführen. Tendenziell steigt die Größe der Rechnungsprüfungsämter mit der Größe der Kommune. Aber dieser Zusammenhang scheint nicht linear zu sein, sondern degressiv abnehmend. Aber selbst bei Kommunen der gleichen Größenklasse sind große Unterschiede festzustellen, die sich kaum erklären lassen. In der Literatur finden sich auch kaum Hinweise, auf welche Einflussfaktoren sie zurückgeführt werden könnten. Hier besteht noch ein erheblicher Diskussions- und Forschungsbedarf. Eine Klärung, welche Einflussfaktoren bei der Kapazitätsbemessung der kommunalen Rechnungsprüfung zu berücksichtigen sind, könnte dazu beitragen, die Budgetdiskussionen zu versachlichen. Eine Anwendung der Erkenntnisse über die Einflussfaktoren bei der Internen Revision privatwirtschaftlicher Unternehmen auf die kommunale Rechnungsprüfung scheidet meines Erachtens aus. Dafür sind die Ziele und Aufgaben zu unterschiedlich.

Solange dieses Wissen nicht verfügbar ist, könnte man sich in folgenden Schritten der "optimalen Kapazität" annähern:

- Transparenz der "Prüfungslandschaft" herstellen = strukturierte Zusammenstellung ("Inventar") aller potentiell sinnvollen Prüfungsobjekte. Ausgangspunkt hierfür sind die Aufgaben des kommunalen Rechnungsprüfungsamtes sowie die Organisationseinheiten, Prozesse und Projekte einschließlich der ausgelagerten Bereiche wie Eigenbetriebe, Zweckverbände, Beteiligungen u.ä.
- Bewertung von Prüfungen dieser potentiellen Prüfungsobjekte nach Risiko/Nutzen. Ergebnis ist eine Rangfolge/ Dringlichkeit der Prüfungen.

[334] Vgl. Heerlein (2009); zu den wesentlichen Ergebnissen vgl. a.a.O., S.161-166.

© Prof. Dr. Martin Richter

- Bildung von Prüfungsschwerpunkten, d.h. Festlegung eines Rhythmus, in dem diese Prüfungen durchgeführt werden sollen, jährlich, alle zwei Jahre usw. = Mehrjahresplanung. Der Planungszeitraum sollte drei bis fünf Jahre betragen. Im Hinblick auf die zunehmende Dynamik und Unsicherheit der Umwelt wird zunehmend ein Drei-Jahres-Zeitraum präferiert.
- Schätzung des Zeitaufwandes für die jeweiligen Prüfungen in Prüfertagen.
- Aus der Gesamtsumme der Prüfertage lässt sich dann in Verbindung mit der Prüfungskapazität eines Prüfers[335] die benötigte Prüferzahl ableiten.

In dem Maße, wie das Wissen über die kapazitätsbestimmenden Faktoren wächst, kann dieses sehr grobe Modell verfeinert werden.

Wenn eine kommunale Rechnungsprüfung über eine methodisch gestützte risikoorientierte Jahresplanung verfügt, so zeigt diese auch auf, welche Prüfungen aus Kapazitätsgründen nicht durchgeführt werden können.[336] Damit kann dem Gemeinderat und der Verwaltungsspitze verdeutlicht werden, wie die Risikoverteilung ist. Denn das Risiko derjenigen Prüfungen, die aus Kapazitätsgründen nicht durchgeführt werden können, muss die kommunale Führung übernehmen. Sie muss dann ggf. alternative Mittel ergreifen, um das Risiko zu beherrschen - oder die Prüfungskapazität erhöhen. Um Missverständnisse auszuschließen, mit diesem Hilfsmittel lässt sich nicht die optimale Kapazität bestimmen. Sondern es ist lediglich ein Informationsinstrument, um die Folgen einer ggf. unzureichenden Kapazität konkret aufzuzeigen.

b. Gibt es eine Mindestgröße für eine kommunale Rechnungsprüfung? Und wenn ja, welche Alternativen bestehen für Kommunen, die diese Mindestgröße nicht erreichen?

Die Gemeindeordnungen legen lediglich fest, wann ein Rechnungsprüfungsamt einzurichten ist. So müssen z.B. kreisangehörige Kommunen in Brandenburg ein Rechnungsprüfungsamt nur einrichten, "wenn ein Bedürfnis hierfür besteht und die Kosten in angemessenem Verhältnis zum Umfang der Verwaltung stehen. Sie können sich eines anderen Rechnungsprüfungsamtes bedienen."[337] Im Unterschied dazu muss z.B. in Sachsen in jeder Kommune eine örtliche Prüfungseinrichtung bestehen.[338] Kommunen ab 20.000 Einwohner haben ein Rechnungsprüfungsamt einzurichten oder sie bedienen sich eines anderen Rechnungsprüfungsamtes. Kleinere Gemeinden haben die Wahl zwischen einem Rechnungsprüfungsamt, einem geeigneten Bediensteten als Rechnungsprüfer, einen anderen kommunalen Rechnungsprüfer oder einem Wirtschaftsprüfer. Die Gemeindeordnungen treffen aber keinerlei Aussagen über die Größe des Rechnungsprüfungsamtes; diese Entscheidung wird den Kommunen überlassen.

---

[335] Die Prüferkapazität ist in aller Regel kleiner als die Jahresarbeitszeit; zu einer Musterkalkulation der (Jahres-)Prüfungskapazität eines Prüfers vgl. Richter (2011), S.22.
[336] Zu einem Modell für eine risikoorientierte Jahresplanung vgl. die Fallstudie bei Richter (2011).
[337] § 101 Abs. 1 KVerf Brb.
[338] Vgl. § 103 Abs. 1 GO Sachsen.

© Prof. Dr. Martin Richter

In der Realität gibt es deshalb häufig sehr kleine kommunale Rechnungsprüfungseinrichtungen, die teilweise sogar mit nur einem Prüfer ausgestattet sind. Es ist fraglich, ob solche kleinen Prüfungsorgane effektiv arbeiten können. Insbesondere dürfte mehr als fraglich sein, ob solche Rechnungsprüfungsämter dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung entsprechen können. Kleine bzw. zu kleine Prüfungsorgane ermöglichen z.B. keine hinreichende fachliche Spezialisierung, bzw. wenn Mitarbeiter einen fachlichen Schwerpunkt haben, führt dieser tendenziell dazu, dass diese Prüfer Prüfungsthemen entsprechend ihrem fachlichen Schwerpunkt bevorzugen und das übrige Leistungsspektrum der Kommune vernachlässigen.

Grundsätzlich könnte eine unzureichende Kapazität durch den externen Einkauf von Prüfungsleistungen kompensiert werden. Der externe Einkauf von Prüfungsleistungen setzt ein entsprechendes Budget voraus. Er ist zwar eine grundsätzlich bedenkenswerte Alternative; er ist jedoch nur in zwei Fällen sinnvoll,

- wenn nämlich diese Prüfungsleistungen nur selten/ in größeren zeitlichen Abständen benötigt werden bzw.
- wenn das Know-How für solche Prüfungen in der kommunalen Rechnungsprüfung noch nicht vorhanden ist und erst aufgebaut werden soll (dann ist es sinnvoll, das erforderliche Wissen in Zusammenarbeit mit dem Externen aufzubauen).

Der externe Einkauf von Prüfungsleistungen ist aber keine Alternative, wenn ein regelmäßiger Bedarf vorhanden ist, zumal auch dann keine finanziellen Einsparungen zu erwarten sind.

Kritisch ist die Festlegung einer angemessenen Mindestgröße. Wichtigste Einflussgröße hierfür dürfte die Differenziertheit und Komplexität der potentiellen Prüfungsobjekte sein, die sich aus dem Leistungsspektrum einer Kommune ableiten lassen und die zu notwendigen fachlichen Schwerpunkten (Spezialisierungen) führen. In vielen Kommunen hat es sich bewährt, wenn Prüfer einen fachlichen Schwerpunkt bei der Prüfung von Organisationseinheiten und der Prüfung von Leistungs- und Verwaltungsprozessen haben ("Verwaltungsprüfer"). Wegen der Differenziertheit des kommunalen Leistungsspektrums wird man von mindestens zwei Prüfern ausgehen müssen. Daneben besteht üblicherweise ein Bedarf an einem vertieften technischem Sachverstand, z.B. für die Prüfung von Baumaßnahmen und Instandhaltungen ("technischer Prüfer"). Wegen der zunehmenden Digitalisierung der Leistungsprozesse besteht schließlich ein Bedarf an vertieften IT-Kenntnissen, z.B. für die Prüfung von IT-Projekten, IT-Sicherheit und Datenschutz und für die Unterstützung der übrigen Prüfungen, wenn die Arbeitsprozesse DV-gestützt ablaufen ("IT-Prüfer"). Auf Grund dieser Überlegungen ergibt sich unter Berücksichtigung einer Leitungsstelle eine **Mindestgröße von fünf Prüferstellen**.

Zu einer vergleichbaren Mindestgröße kommt man, wenn man von den internen Steuerungsnotwendigkeiten eines Rechnungsprüfungsamtes ausgeht, wie Prüfungsteambildung, Ausgleich von Fehlzeiten, Wissenstransfer, systematische Einarbeitung von neuen Prüfern, kurzfristige Durchführung von Sonderprüfungen usw. Bei nur drei (oder gar nur zwei) Prüferstellen ist eine professionelle Leitung und Steuerung nur sehr eingeschränkt zu realisieren.

Kommunen mit einer Kapazität von weniger als fünf Prüferstellen (einschließlich Leitungsstelle) können über die **interkommunale Zusammenarbeit** diese Mindestgröße erreichen. Dafür gibt es

© Prof. Dr. Martin Richter

mittlerweile hinreichend viele positive Erfahrungen und Modelle. Naheliegend ist z.B. die Übertragung der kommunalen Rechnungsprüfung auf das Rechnungsprüfungsamt des Landkreises ("Outsourcing") oder ein gemeinsames Rechnungsprüfungsamt mit mehreren benachbarten Kommunen.

Um Widerständen gegen eine solche interkommunale Zusammenarbeit zu begegnen, sollten folgende Regelungen bedacht werden:

- Die Leitungsstelle ist für die Effektivität eines Prüfungsorgans zentral; sie sollte deshalb einvernehmlich besetzt werden.
- Jede beteiligte Kommune erhält den Anteil an Prüfungskapazität, der ihrem Finanzierungsanteil entspricht. Eingebrachte Stellen/Mitarbeiter können dienstrechtlich bei der entsendenden Kommune verbleiben, d.h. auch die Personalverwaltung und die disziplinarrechtliche Verantwortlichkeit können dann unverändert bleiben. Bei Neueinstellungen sollte festgelegt werden, wer das Personalrisiko trägt.
- Mit einer Jahresplanung stellt das beauftragte bzw. gemeinsame Rechnungsprüfungsamt sicher, dass die Pflichtprüfungen und freiwilligen Prüfungen durchgeführt werden. Es empfiehlt sich, diese Planung mit den beteiligten Kommunen abzustimmen. Für Sonderprüfungen ist für jede beteiligte Kommune ein angemessenes Zeitkontingent vorzusehen, damit ein kurzfristiger Prüfungsbedarf gedeckt werden kann.
- Der Grundsatz der Verschwiegenheit muss gewahrt bleiben. Empfänger der Prüfungsberichte ist deshalb nur die jeweilige Kommune. Bei vergleichenden Prüfungen[339] sind ggf. einzelne (negative) Sachverhalte zu anonymisieren, es sei denn, die betroffene Kommune ist mit der Veröffentlichung einverstanden. Das heißt, die betroffene Kommune entscheidet allein über die weitere Verwendung der Informationen.

[339] Vergleichende Prüfungen haben nicht nur Effizienzvorteile (z.B. reduziert sich der Zeitaufwand für die Prüfungsplanung) sondern auch Effektivitätsvorteile, z.B. aus dem Wissenstransfer von guten Lösungen.

© Prof. Dr. Martin Richter

8. Zusammenfassung der Ergebnisse des Gutachtens

Die Kommunen befinden sich in einem tiefgreifenden Wandel. Die demographische Entwicklung, technologische Entwicklungen wie E-Government und die Vernetzung der Anwendungen, häufige Veränderungen in den rechtlichen Grundlagen, eine sich verschärfende Wettbewerbssituation und eine unzureichende Finanzausstattung sind Herausforderungen, die die **Komplexität, Dynamik und Unsicherheit des kommunalen Handelns** erhöhen und die Anforderungen an die erfolgreiche Führung von Kommunen deutlich steigen lassen.

Vor diesem Hintergrund der Entwicklungen im kommunalen Umfeld stellt sich die Frage, welchen Beitrag die (örtliche) kommunale Rechnungsprüfung leisten kann, damit Kommunen erfolgreich sind, d.h. für ihre Bürger bestmögliche Leistungen erbringen. Das **traditionelle Bild der kommunalen Rechnungsprüfung** ist geprägt von einer Prüfung abgeschlossener Sachverhalte („ex post“) und einer Prüfung von Einzelvorgängen mit einem Prüfungsschwerpunkt im Haushaltswesen. Dominierender Beurteilungsmaßstab ist dabei die Ordnungsmäßigkeit/ Gesetzmäßigkeit. Dieses Funktionsverständnis wird zunehmend als unbefriedigend empfunden und in Frage gestellt, weil es das Potential der kommunalen Rechnungsprüfung nur teilweise ausschöpft. Die Ablösung der Kameralistik durch die Doppik, die auf der kommunalen Ebene seit etwa zehn Jahren erfolgt, hat deutlich gemacht, dass eine Neuorientierung notwendig ist. Treiber dürfte dabei vor allem die - für die kommunale Rechnungsprüfung völlig neuartige - Erfahrung des Wettbewerbs sein, nämlich des Wettbewerbs mit den Wirtschaftsprüfern.

Das **Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung**, auf das sich die kommunale Prüfungspraxis hin entwickelt, ist allerdings noch weitestgehend programmatischer Anspruch; es ist keineswegs bereits gelebte Prüfungsrealität. Dieses Leitbild hat seine Grundlage in der Zuständigkeit - und Verantwortung - von Gemeinderat und Bürgermeister (mit Beigeordneten/ Dezernenten) (= "kommunale Führung"). Die kommunale Führung ist verpflichtet, die stetige Erfüllung kommunaler Aufgaben zu sichern (Minimalziel) und die bestmöglichen Leistungen für den Bürger zu erbringen (Maximalziel). Sie ist deshalb zuständig für die Planung, Realisation (Steuerung) und die Überwachung des gesamten Verwaltungshandelns einer Kommune. Sie ist damit auch verantwortlich für alle Defizite und Fehler im Verwaltungshandeln. Denn diese sind als Führungsversagen zu interpretieren. Sie sind Signal dafür, dass die kommunale Führung insbesondere die Überwachungsaufgabe nicht effektiv wahrgenommen hat.

Um ihre Führungsaufgaben bestmöglich zu erfüllen, brauchen Gemeinderat und Bürgermeister vielfältige Unterstützung. Sie brauchen diese Unterstützung umso mehr, je komplexer, dynamischer und risikoreicher sich die kommunale Umwelt gestaltet. Wegen ihrer Stellung im Organisationsgefüge einer Kommune (deckungsgleicher Zuständigkeitsbereich, keine Einbindung in das Tagesgeschäft und Unabhängigkeit) ist die kommunale Rechnungsprüfung besonders prädestiniert, der kommunalen Führung kritische Hinweise und Anstöße zu geben. Das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung ist deshalb von der Funktion der **Führungsunterstützung** geprägt. Diese bildet die **Kernfunktion der kommunalen Rechnungsprüfung**.

Führungsunterstützung impliziert **Nutzenorientierung**. Prüfungen sind kein Selbstzweck. Sie müssen darauf ausgerichtet sein, Mehrwerte zu schaffen. Dabei sind unter Mehrwert nicht nur die

© Prof. Dr. Martin Richter

quantifizierbaren, insbesondere nicht nur finanzielle Aspekte zu verstehen, sondern alle Vorteile bei der kommunalen Aufgabenerfüllung. Nutzenorientierung impliziert immer Zukunftsorientierung, d.h. alle Aktivitäten eines Prüfers müssen einen zukünftigen Nutzen entfalten. Dies gilt auch für vergangenheitsorientierte ("ex post") Prüfungen. Nutzenorientierung muss das Verhalten von Prüfern durchgängig prägen, angefangen von der Auswahl der Prüfungsthemen bis hin zu jeder Detailentscheidung im Verlauf des Prüfungsprozesses.

Die Übernahme einer Innovations- und Initiativfunktion, einer Veränderungsfunktion und einer Mediationsfunktion sowie einer Veränderung der Aufgabenschwerpunkte sind wichtige Ansatzpunkte der kommunalen Rechnungsprüfung, um für die Kommune einen möglichst hohen Nutzen zu erzielen. Sie konkretisieren das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung.

Innovations- und Initiativfunktion: Die Vorstellung, dass eine Verwaltung (auch) innovativ sein muss, ist sicherlich noch nicht Allgemeingut. Allerdings wird diese Notwendigkeit zunehmend anerkannt. Innovationen, wenn sie erkannt und umgesetzt werden, befähigen eine Kommune, ihre Leistungen zu verbessern und/oder die Abgabenbelastung der Bürger zu reduzieren. Um Prüfungen effektiv durchführen zu können, müssen sich Prüfer sehr umfassend informieren. Dieses Wissen reicht weit über den Zustand des Prüfungsobjekts im engeren Sinne hinaus. Dieses Wissen sollten kommunale Rechnungsprüfer - auch unabhängig von einem konkreten Prüfungsauftrag - systematisch daraufhin auswerten, ob ihre Kommune Potentiale noch nicht erkannt hat bzw. noch nicht nutzt. Die Prüfung dieser Anregungen der kommunalen Rechnungsprüfer auf Eignung und Umsetzbarkeit ist dann Aufgabe der zuständigen Verwaltungsbereiche.

Veränderungsfunktion: Prüfer haben keinen "Berichtigungsanspruch", d.h. sie können vom geprüften Bereich nicht verlangen, dass dieser vom Prüfer für notwendig angesehene Veränderungen vornimmt. Der fehlende Berichtigungsanspruch schließt allerdings nicht aus, dass Prüfer aktiv auf Veränderung hinarbeiten bzw. Veränderungen anstreben sollten (Leitbild vom Prüfer als Veränderer). Denn schließlich entfaltet die bloße Feststellung, dass Fehler passiert und strukturelle und/oder prozessuale Veränderungen notwendig bzw. wünschenswert sind, noch keinen Nutzen - von der präventiven Wirkung von Prüfungen einmal abgesehen.

Das Leitbild vom Prüfer als Veränderer ("Change Agent") ist durch folgende Merkmale gekennzeichnet: Initiierung von Veränderungen (diese erfolgt in der Regel durch die Prüfungsfeststellungen), gezielte Kommunikation während des gesamten Prüfungsprozesses, um die Akzeptanz der geprüften Bereiche für die Empfehlungen/Veränderungen zu gewinnen, eine Begleitung des Umsetzungsprozesses und eine Nachprüfung der umgesetzten Maßnahmen, ob nämlich die notwendigen bzw. erhofften Wirkungen tatsächlich eingetreten sind.

Veränderungen stoßen häufig auf vielfältige Widerstände. Wichtig ist deshalb der Kommunikationsaspekt. Der Prüfer als Veränderer muss versuchen, potentielle Widerstände zu identifizieren, und seine weitere Kommunikationsstrategie darauf ausrichten, diese Widerstände zu überwinden. Ziel ist, dass die Veränderungen von den betroffenen Verwaltungsbereichen akzeptiert und dann auch umgesetzt werden.

Mediationsfunktion: Die kommunale Realität ist von vielfältigen Interessenunterschieden geprägt, die sich als latente oder offene Konflikte destruktiv auswirken können, wenn sie nicht angemessen

© Prof. Dr. Martin Richter

bewältigt werden. Vor diesem Hintergrund können die kommunalen Rechnungsprüfer eine wichtige Funktion in der Kommune übernehmen. Einerseits sind Prüfer wegen des Konfliktpotentials von Prüfungen (eher) in der Lage, Konfliktpotentiale in der Kommune zu erkennen. Um erfolgreich zu sein, müssen sie auch lernen, wie mit entstehenden und manifesten Konflikten umzugehen ist. Andererseits verpflichten die Berufsgrundsätze einen Prüfer zur Objektivität und Neutralität. Wenn Prüfer diesen Berufsgrundsatz erkennbar leben, steigt die Wahrscheinlichkeit, dass sie dann auch als "Mediator" akzeptiert werden.

Veränderung der Aufgabenschwerpunkte: Da die Prüfungskapazitäten immer begrenzt sind, muss eine kommunale Rechnungsprüfung diejenigen potentiell sinnvollen Prüfungsthemen auswählen, die den größten Nutzen (Mehrwert) für die Kommune bewirken ("die richtigen Dinge tun"). Die folgenden (nicht überschneidungsfreien) Systematisierungen von Prüfungsarten zeigen die Richtung auf, wie sich eine kommunale Rechnungsprüfung verändern sollte, wenn sie einen möglichst hohen Nutzen für ihre Kommune generieren will:

- Einzelfall-Prüfungen
  → Systemprüfungen;
- Prüfungen im Rechnungswesen
  → Prüfung von Geschäftsprozessen
    → Prüfung der Geschäftsführung;
- Ordnungsmäßigkeitsprüfung (Gesetzmäßigkeitsprüfung)
  → Wirtschaftlichkeitsprüfung
    → Zweckmäßigkeitsprüfung (Wirkungsprüfung);
- ex-post-Prüfung
  → prozessbegleitende Prüfung
    → ex-ante-Prüfung;
- Fehlerfeststellung
  → Risiken erkennen
    → Chancen erkennen;
- Prüfung von Einzelvorgängen/Produkten/Leistungen/Prozessen
  → Prüfung der Effektivität der Überwachung.

Diese Funktionen kann die kommunale Rechnungsprüfung jedoch nur dann im vollen Umfang erfüllen, wenn sie von der kommunalen Führung entsprechend unterstützt wird. Die kommunale Führung muss die kommunale Rechnungsprüfung einerseits fördern. Sie muss diese andererseits aber auch fordern. Wichtige Elemente dieses **Fördern und Fordern** sind, dass der Zuständigkeitsbereich der kommunalen Rechnungsprüfung deckungsgleich mit dem Zuständigkeitsbereich von Gemeinderat und Bürgermeister ist, dass die kommunale Rechnungsprüfung personell und sachlich angemessen ausgestattet ist und dass die kommunale Führung sich regelmäßig davon überzeugt (z.B. durch ein Peer Review), ob die kommunale Rechnungsprüfung ihr großes Potential auch zum Nutzen der Kommune realisiert.

© Prof. Dr. Martin Richter

Das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung ist mit den aktuellen Regelungen in den Gemeindeordnungen vereinbar. Allerdings erschweren die Unzulänglichkeiten und Auslegungsprobleme in den Gemeindeordnungen die Umsetzung eines modernen Prüfungsverständnisses. Eine grundlegende Überarbeitung dieser Normen wird deshalb empfohlen. Allerdings können die Unzulänglichkeiten und Auslegungsprobleme auf freiwilliger Basis bereits jetzt behoben werden. Voraussetzung ist hierfür lediglich eine entsprechende Fassung der Rechnungsprüfungsordnung und ein Beschluss des Gemeinderates.

Das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung stellt außerordentlich hohe Anforderungen an die Fach- und Sozialkompetenz sowohl des Leiters als auch der Prüfer der kommunalen Rechnungsprüfung. Diese Anforderungen (in ihren konkreten Ausprägungen) sind die **Grundlage für die Neubewertung der Leiterstelle sowie der Prüferstellen**. Es wurde bewusst darauf verzichtet, von den Anforderungen auszugehen, die aktuell die kommunale Rechnungsprüfung charakterisieren. Abgesehen davon, dass diese wegen der sehr unterschiedlichen Praxis in den kommunalen Rechnungsprüfungsämtern eine sehr große reale Heterogenität aufweisen, werden die aktuellen Anforderungen zunehmend obsolet, und zwar in dem Maße, wie sich die kommunale Rechnungsprüfung professionalisiert und das Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung Prüfungsrealität werden lässt. Demgegenüber orientiert sich das KGSt®-Gutachten 2009 eher an dem traditionellen Bild der kommunalen Rechnungsprüfung.

Die **Neubewertung folgt dem Bewertungsmodell, das Grundlage in dem KGSt®-Gutachten 2009 ist**. Dieses Bewertungsmodell entspricht grundsätzlich dem "Stand der Technik", was die gewählten Bewertungsmerkmale und ihre Gewichtung betrifft. Es ist darüber hinaus in der Kommunalpraxis und bei den Gerichten weitgehend anerkannt. Es wird deshalb - insoweit - nicht in Frage gestellt. **Problematisch erscheint dagegen die dritte Komponente im Bewertungsmodell der KGSt, nämlich die Zuordnung von Stufenwertzahlen (bzw. Bewertungsstufen)** zu den im KGSt®-Gutachten 2009 bewerteten typischen Stellen. Die Neubewertung beschränkt sich auf diese Zuordnung.

Als Folge der analytischen Neubewertungen ergeben sich für die Leiterstelle bei allen Größenklassen Höherbewertungen. Diese Höherbewertungen sind eine Folge der deutlich höheren Anforderungen des Leitbildes der modernen kommunalen Rechnungsprüfung im Vergleich zu den Anforderungen des traditionellen Berufsbildes. **Ein Quervergleich mit anderen Stellenbewertungen im KGSt®-Gutachten 2009 zeigt, dass diese Höherbewertungen angemessen sind**, d.h. sie entsprechen der relativen Lohngerechtigkeit. Denn ein Teil der von der KGSt bewerteten typischen Stellen hat im KGSt®-Gutachten 2009 gleich hohe Stufenwertzahlen (und Besoldungsstufen) erhalten wie die Leiterstelle der kommunalen Rechnungsprüfung, obwohl die Anforderungen dort als niedriger eingeschätzt werden müssen als bei der kommunalen Rechnungsprüfung. Dies lässt sich für alle Größenklassen nachweisen.

Bei **summarischer Betrachtung** kann man als **allgemeine Regel formulieren, dass die Besoldung des Leiters der kommunalen Rechnungsprüfung eine Stufe unter der obersten Führungsebene mit Bürgermeister/ Beigeordnete/ Dezernenten liegen sollte; sie sollte aber mindestens die gleiche Stufe erreichen wie die höchste Besoldungsstufe der Führungsebene unmit-**

© Prof. Dr. Martin Richter

telbar unter der obersten Führungsebene. Eine solche Einstufung korrespondiert mit der Bedeutung, der hierarchischen Stellung und der Vergütung des Leiters der Internen Revision von privatwirtschaftlichen Unternehmen. Üblicherweise gehört dieser zur Führungsebene unmittelbar unter Vorstand/ Geschäftsführung.

Die kommunale Rechnungsprüfung benötigt nicht nur auf der Leiterstelle sondern in gleicher Weise **auch auf den Prüferstellen Mitarbeiter mit einer sehr hohen Qualifikation**. Die sehr hohen Anforderungen resultieren zum einen aus den anspruchsvollen Funktionen der kommunalen Rechnungsprüfung. Zum anderen lassen sie sich mit der Vertrauensguteigenschaft von Prüfungen begründen, d.h. die Vorgesetzten sind nur begrenzt in der Lage zu erkennen, ob die Prüfungen tatsächlich den erforderlichen hohen Qualitätsansprüchen genügen. Insbesondere sind die Vorgesetzten darauf angewiesen, dass ihre Prüfer die Probleme im Prüfungsobjekt (Risiken, Fehler) möglichst vollständig erkennen. Schließlich sprechen für die sehr hohe Qualifikation Wirtschaftlichkeitsüberlegungen. Denn "gute" Prüfer sind in aller Regel sparsamer (wirtschaftlicher) als "schlechte" Prüfer - selbst bei einer höheren Besoldung.

Auf die Art und Höhe der Anforderungen wirken sich auch die **Unterschiede in der organisatorischen Abwicklung von Prüfungsprozessen zwischen dem modernen und dem traditionellen Leitbild** aus. So hat ein breit ausgebildeter und vielfältig eingesetzter Prüfer tendenziell Vorzüge gegenüber einem eher eng ausgebildeten und eingesetzten Prüfer. Weiterhin hat das Teamprinzip deutliche Vorzüge gegenüber dem Einzelprüferprinzip. Schließlich haben fachlich gemischte (interdisziplinäre) Prüfungsteams ebenfalls deutliche Vorzüge gegenüber den oft sehr selbständigen Prüfbereichen Verwaltung, Betriebswirtschaft und Technik.

Wie bei der Leiterstelle ergeben sich auch bei den Prüferstellen gegenüber dem KGSt®-Gutachten 2009 deutliche Höherbewertungen (bis zu drei Besoldungsstufen). Diese sind zu einem beträchtlichen Teil auf das Bewertungsmerkmal "Grad der Vor- und Ausbildung" zurückzuführen. Im KGSt®-Gutachten 2009 wird für die Prüferstellen im Allgemeinen nur die Laufbahnbefähigung für den gehobenen Dienst vorausgesetzt. Demgegenüber kommt dieses Gutachten zu dem eindeutigen Ergebnis, dass wegen der anspruchsvollen Funktionen der kommunalen Rechnungsprüfung für **alle** Prüferstellen die Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst und eine universitäre Vorbildung notwendig sind. Der Unterschied in den Wertzahlen zwischen höherem und gehobenem Dienst (= 86 Wertpunkte) "erklärt" bereits mehr als eine Besoldungsstufe.

Prüfer sind "Problemlöser". Als Problemlöser können sie auf kein Lehrbuch, Richtlinie oder eine berufliche Erfahrung zurückgreifen, aus dem sich eine konkrete Handlungsanweisung ableiten lässt. Vielmehr müssen sie über ein umfangreiches **generelles ("theoretisches") Wissen verfügen und dieses auf den konkreten Einzelfall anwenden.** Diese sog. technologische Transformation ist dabei keineswegs ein trivialer Vorgang, sondern im hohen Maße anspruchsvoll. Im Grunde haben Prüfungsprozesse den **Charakter von wissenschaftlichen Untersuchungsprozessen**, d.h. die Tätigkeit eines Prüfers ist weitgehend identisch mit der Arbeit eines empirischen Forschers. Diese Erkenntnis ist keineswegs neu; sie wurde bereits vor fast einem Jahrhundert formuliert. Sie hat allerdings in der (deutschen) Prüfungspraxis noch wenig Wirkung entfaltet.

© Prof. Dr. Martin Richter

Wenn Prüfungsprozesse wissenschaftlichen Untersuchungsprozessen gleichzusetzen sind, dann folgt daraus zwingend, dass Prüfer auch über die entsprechenden Fähigkeiten verfügen müssen, d.h. sie benötigen eine forschungsnahe (wissenschaftliche) Ausbildung. Diese wird zurzeit nur an den Universitäten geleistet.

Für die Einstufung der Prüferstellen in die Laufbahn des höheren Dienstes sprechen auch die Effektivität und Effizienz von Prüfungen. Denn von der Prüferperson (und ihren prüferischen Fähigkeiten) hängt wesentlich ab, ob die im Prüfungsobjekt verborgenen Probleme überhaupt erkannt werden. Es ist keineswegs ausreichend, wenn nur die Leiter oder die Vorgesetzten von Prüfungsteams entsprechend hoch qualifiziert sind. Sie können nur die vom Prüfer getroffenen und dokumentierten Prüfungsfeststellungen überprüfen und ggf. korrigieren. Sie haben aber praktisch keine Möglichkeiten, die vom Prüfer nicht erkannten Risiken, Fehler und Verbesserungsmöglichkeiten selbst zu identifizieren.

Die Höherbewertung der Leiter- und Prüferstellen könnte wegen ihrer Auswirkungen auf den Personalaufwand auf Akzeptanzprobleme stoßen. Deshalb muss auf die **Gefahren/ Risiken** hingewiesen werden, die mit **einer niedrigen bzw. zu niedrigen Bewertung der Stellen in der kommunalen Rechnungsprüfung** verbunden sind. Wenn wegen der niedrigen bzw. zu niedrigen Einstufung die Prüferstellen nicht mit entsprechend hochqualifizierten Mitarbeitern besetzt sind, sind die folgenden (negativen) Auswirkungen wahrscheinlich:

- Vernachlässigung von Prüfungsthemen mit der Folge von prüfungsfreien Bereichen. Dadurch können sich unerkannt Risiken aufbauen. Es ist auch mit einem Nutzenentgang zu rechnen, weil die vernachlässigten "schwierigeren" Prüfungen tendenziell die mit einem höheren Nutzenpotential sind.
- Erhöhtes Risiko, dass Fehler/ Defizite nicht erkannt werden und/ oder Empfehlungen suboptimal sind.
- Erhöhter Prozessaufwand sowohl auf Seiten des Prüfers als auch bei den geprüften Bereichen.
- Ansehensverlust. Für Prüfungen ist es funktional notwendig, dass die Prüfer als fachlich kompetent und als persönlich integer/ unterstützend wahrgenommen werden. Dies hat Vorteile für die Informationsbeschaffung und für die Akzeptanz der Prüfungsfeststellungen und Empfehlungen. Andererseits beeinträchtigen einzelne (wenige) Schlecht- bzw. Fehlleistungen von Prüfern wegen der Vertrauensguteigenschaft und der damit verbundenen Ausstrahlungswirkungen das Ansehen der kommunalen Rechnungsprüfung als Institution - und damit die Wirksamkeit aller ihrer Prüfungen.

Die **Umsetzung der Ergebnisse des Gutachtens**, nämlich die Verwirklichung des Leitbildes einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung mit den entsprechenden Besoldungsstufen für den Leiter und die Prüfer, wird **voraussichtlich ein längerer Veränderungsprozess**. Die kommunale Rechnungsprüfung entspricht zurzeit erst ansatzweise diesem neuen Leitbild. Es ist noch viel zu häufig nur verbaler Anspruch, aber noch nicht gelebte Prüfungspraxis. Zu beachten ist auch, dass

© Prof. Dr. Martin Richter

die Unterschiede zwischen dem traditionellen und dem modernen Leitbild bezüglich des Selbstverständnisses, des darauf basierenden Prüfungsverhaltens und der fachlichen wie persönlichen Anforderungen ausgeprägt sind; entsprechend hoch ist der Veränderungsbedarf bei den Prüferpersonen. Die Anpassung der jeweiligen Rechnungsprüfungsordnung, der Stellenbeschreibungen und der Stellenpläne an das moderne Leitbild einer kommunalen Rechnungsprüfung sind dagegen eher technischer Natur. Ihre kurzfristig bewältigbare Neufassung wäre ein wichtiges Signal von Gemeinderat und Verwaltungsspitze, dass dieses neue Leitbild auch gewollt ist.

Es ist Aufgabe und Verpflichtung der kommunalen Führung, diesen Veränderungsprozess aktiv zu unterstützen. Diese Aufgabe und Verpflichtung resultiert aus ihrer Verantwortlichkeit für die Effektivität der Überwachung. Sie lässt sich auch aus dem Wirtschaftlichkeitsgebot ableiten. Das Wirtschaftlichkeitsgebot verlangt, Steuerungsinstrumente so einzusetzen, dass sie für die Kommune einen möglichst hohen Nutzen ("Mehrwert") erbringen. Es ist empfehlenswert, diesen Veränderungsprozess als Projekt zu organisieren.

Im Hinblick auf die Anforderungsgerechtigkeit und die relative Lohngerechtigkeit und unter Berücksichtigung des Leitbildes einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung ist es notwendig, die Besoldungsstufen - zum Teil sogar deutlich - anzuheben. **Andererseits ist das Leitbild weitgehend noch Anspruch, aber noch keine Realität. Und es dürfte kaum als "gerecht" empfunden werden, wenn einerseits die Besoldungsstufen bereits angehoben werden und andererseits die (hohen) Anforderungen nicht bzw. noch nicht erfüllt werden, auf die sich die höheren Besoldungsstufen gründen.**

Um festzustellen, ob bzw. inwieweit eine kommunale Rechnungsprüfung bereits dem Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung entspricht, bietet sich das Instrument des Peer Review an. Unter einem **Peer Review** wird die Evaluation eines Prüfungsorgans durch einen erfahrenen externen Prüfer ("Peer") verstanden. Es ist primär ein Mittel der Qualitätssicherung; es eignet sich aber auch, um die Leistung zu messen.

Das Peer Review ist eine spezielle Prüfungsart mit spezifischen Anforderungen an die Unabhängigkeit und an die fachliche Kompetenz des externen Prüfers. Bei Prüfungsorganen, für die das Peer Review bereits Pflicht ist (Wirtschaftsprüfer, Interne Revision), muss der Peer Reviewer zertifiziert sein, wobei die Zertifizierung in aller Regel an eine spezifische Ausbildung, ggf. auch verbunden mit einer Abschlussprüfung, geknüpft wird.

Die bisherigen Erfahrungen mit Peer Reviews sind positiv.

Die Bewährung eines Instrumentes in einer bestimmten Anwendungsdomäne ist keine Garantie für einen erfolgreichen Transfer auf andere Anwendungen. Selbst wenn es sich grundsätzlich bewährt hat, können Modifikationen erforderlich sein, um den Besonderheiten dieser Domäne Rechnung zu tragen. Es empfiehlt sich deshalb, ausgehend von den Modellen der Internen Revision (Standard 1312) und der INTOSAI (ISSAI 5600) in einigen Fallstudien bei Kommunen unterschiedlicher Größenklassen ein Instrument des Peer Review zu entwickeln, das auf die spezifischen Bedürfnisse der kommunalen Rechnungsprüfung zugeschnitten ist (z.B. Eignung des Instrumentes für die Qualitätssicherung und für die Stellenbewertungen) und den Kommunen als Anwendungshilfe

© Prof. Dr. Martin Richter

empfohlen werden kann. Zu lösen wäre auch das Kompetenzproblem, d.h. über welche spezifischen fachlichen Anforderungen muss ein Peer Reviewer verfügen. Ein potentieller Kooperationspartner für diese Aufgaben wäre sicherlich die KGSt (federführend) in Verbindung mit den einschlägigen Prüferverbänden wie dem IDR, der VERPA und anderen Prüferorganisationen in den Bundesländern.

Der **Aufwand für die Durchführung eines Peer Review** ist nicht unerheblich. Die Interne Revision unterscheidet zwei unterschiedlich aufwändige Formen von Peer Reviews, nämlich die Externe Evaluation sowie die Selbstbeurteilung mit unabhängiger Validierung. Die Selbstbeurteilung mit unabhängiger Validierung ist als Einstiegsvariante gedacht. Aber auch diese Form eines Peer Review ist noch sehr aufwändig. Beide Formen empfehlen sich deshalb erst für kommunale Rechnungsprüfungsämter, die im Veränderungsprozess bereits weit fortgeschritten sind. Für die übrigen Rechnungsprüfungsämter sollte eine vereinfachte, auf den Einzelfall zugeschnittene und weniger aufwändige Version entwickelt werden, die sich auf die dringlichsten Veränderungsbedarfe konzentriert.

Das Gutachten schließt mit einem **Exkurs** zur Frage, **wie groß (gemessen in Mitarbeiterstellen) ein kommunales Rechnungsprüfungsamt sein muss**. Behandelt wird auch die **Frage einer Mindestgröße**. Die Gemeindeordnungen legen in der Regel nur sehr allgemein fest, dass für die Einrichtung eines Rechnungsprüfungsamtes ein Bedürfnis bestehen muss und die Kosten in einem angemessenen Verhältnis zum Umfang der Verwaltung stehen müssen, ohne diese Voraussetzungen zu konkretisieren.

In der Realität gibt es deshalb häufig sehr kleine kommunale Rechnungsprüfungseinrichtungen, die teilweise sogar mit nur einem Prüfer ausgestattet sind. Es ist fraglich, ob solche kleinen Prüfungsorgane effektiv arbeiten können, insbesondere wenn man vom Leitbild einer modernen kommunalen Rechnungsprüfung ausgeht.

Um die nötige fachliche Differenziertheit zu erreichen, wird man die Mindestgröße mit einer Leiterstelle und 4 Prüferstellen ansetzen müssen. Um diese Mindestgröße zu erreichen, empfiehlt es sich, die Möglichkeiten der interkommunalen Zusammenarbeit zu nutzen.

© Prof. Dr. Martin Richter

Literaturhinweise

Albinus, Susann/ Heydemann, Norbert: Quality Assessment - Grundlagen und Erfahrungen der Stadtwerke München. In: Zeitschrift Interne Revision 2007, S.252-260.

Arbeitsgemeinschaft der Rechnungsprüfungsämter in Hessen: Neue Aufgaben und Betätigungsfelder für die Rechnungsprüfung: ein Arbeitspapier über die Veränderungen der Rechnungsprüfungs- bzw. Revisionsämter im Rahmen der Verwaltungsreform, April 2001 (hektographiert).

Arbeitskreis der Rechnungsprüfungsämter im Innovationsring "Kreisverwaltung der Zukunft": Zukunft der Rechnungsprüfung. In: Der Landkreis 2000, S.722-727.

Arbeitskreis Qualitätsmanagement der VERPA e.V.: Qualitätsmanagement-Konzept für die örtliche Rechnungsprüfung: Eine Praxishilfe, hrsg. von der VERPA, Vereinigung der Örtlichen Rechnungsprüfungen in Nordrhein-Westfalen e.V., November 2009.

Bad Kreuznach: Richtlinie zum Risikomanagement, Stand 5.2.2002 (unveröffentlicht).

Bahr, Andreas; Richter, Martin: Ist das Wirtschaftsprüfer-Examen noch zeitgemäß? - Alternativen und empirische Ergebnisse. In: WPK-Mitteilungen 2000, S.214-220, und WPK-Mitteilungen 2001, S.6-20.

Bekemann, Uwe: ex-post Prüfung vs. ex-ante Beratung: Wandel der Rechnungsprüfungsämter als Reaktion auf neue Korruptionsrisiken?! In: Ethik, Integrität und Korruption - Neue Herausforderungen im sich wandelnden öffentlichen Sektor? hrsg. von Patrick von Maravic und Christoph Reichard, Potsdam 2005, S.149-175.

Benz, Martin/ Sterchi, Martin: Gouverner, c'est prévoir - Die Eigenheiten des Risikomanagements im öffentlichen Sektor. In: Aufgabenkritik, Privatisierung und Neue Verwaltungssteuerung, hrsg. von Hermann Hill, Baden-Baden 2004, S.129-148.

Brockhaus, Hildegard: Vom "Häkchenmacher" zum Change-Agent: Die kommunale Rechnungsprüfung im Rahmen der Reformprozesse in den Gemeinden. In: Der doppische Haushalt: Neues Kommunales Finanzmanagement, hrsg. von Lars Martin Klieve, Recklinghausen 2003, S.192-225.

Budäus, Dietrich: Von der Rechnungsprüfung zum Reformpromotor: Künftige Rolle der Prüfungs- und Kontrolleinrichtungen im öffentlichen Sektor. In: innovative Verwaltung, Heft 11/2002, S.9-12.

Budäus, Dietrich: Public Management zwischen Theoriedefizit und Praxisgestaltung. In: Public Management im Paradigmenwechsel: Staat und Verwaltung im Spannungsfeld von New Public Management, Open Government und bürokratischer Restauration, hrsg. von Dennis Hilger, Reinbert Schauer und Norbert Thom, Linz 2012, S.15-29.

Budäus, Dietrich/ Hilgers, Dennis: Öffentliches Risikomanagement - zukünftige Herausforderungen an Staat und Verwaltung. In: Risikomanagement der öffentlichen Hand, hrsg. von Frank Scholz, Andreas Schuler und Hans-Peter Schwintowski, Heidelberg 2009, S.17-78.

Bundesrechnungshof: Mitteilung an das Bundesministerium des Innern über die Prüfung der Ansätze zu einem Risikomanagement in der Bundesverwaltung, Gz.: 13 - 2009 - 0819, vom 12.11.2009 (unveröffentlicht).

© Prof. Dr. Martin Richter

Calonego, Bernadette: Cornflakes-Pädagogik: In Kanada soll Frühstück in Schulen gegen Gewalt helfen. In: Süddeutsche Zeitung vom 2.1.2012, S.16.

Collm, Alexandra/ Schedler, Kuno: Offene Innovationen in öffentlichen Verwaltungen: Das ungenutzte Potential des Sozialkapitals. In: Public Management im Paradigmenwechsel: Staat und Verwaltung im Spannungsfeld von New Public Management, Open Government und bürokratischer Restauration, hrsg. von Dennis Hilger, Reinbert Schauer und Norbert Thom, Linz 2012, S.733-747.

Daum, Ralf: Open Innovation als Teil der Verwaltungsmodernisierung. In: innovative Verwaltung, Heft 10/2012, S.35-37.

Deutscher Städtetag/ PwC: Evaluierung der Reform des kommunalen Haushalts- und Rechnungswesens: Ergebnisse eines Kooperationsprojekts des Deutschen Städtetages mit der PricewaterhouseCoopers AG Wirtschaftsprüfungsgesellschaft, o.O. (Berlin), Januar 2011.

Die Interne Revision in Deutschland, Österreich und der Schweiz 2011, hrsg. von DIIR Deutsches Institut für Interne Revision e.V., IIA Austria Institut für Interne Revision Österreich (IIRÖ) und IIA Switzerland Schweizerischer Verband für Interne Revision (SVIR), Frankfurt a.M./ Wien/ Zürich 2011.

DIIR: Revisionsstandard Nr. 3: Qualitätsmanagement in der Internen Revision, Stand 12. August 2002 (http://www.diir.de/fileadmin/fachwissen/standards/downloads/Revisionsstandard_Nr._3.pdf; Zugriff am 10.6.2013).

DIIR: Qualifikationsmodell für die Interne Revision, Frankfurt a.M., Oktober 2012.

Difu (Deutsches Institut für Urbanistik): Städte für ein nachhaltiges Deutschland, Texte Nr. 36, Juni 2011.

DIIR-Revisionsstandard Nr. 3: Qualitätsmanagement in der Internen Revision, Frankfurt a.M., Stand 12. August 2002 (http://www.diir.de/fileadmin/fachwissen/standards/downloads/Revisionsstandard_Nr._3.pdf; Zugriff am 27.5.2013).

DIIR-Leitfaden zur Durchführung eines Quality Assessments (QA), Ergänzung zum DIIR-Standard Nr. 3 "Qualitätsmanagement in der Internen Revision", 3. Aufl., Frankfurt a.M., Juli 2012 (https://diir.spo-hosting.de/fachwissen/Verffentlichungen/DIIR%20QA%20Leitfaden%202012.pdf).

Dohnke, Jan/ Seidel-Schulze, Antje/ Häußermann, Hartmut: Segregation, Konzentration, Polarisierung - sozialräumliche Entwicklung in deutschen Städten 2007 - 2009, Difu-Impulse 4, Berlin 2012.

Donle, Michaela: Strategien der Fehlerbehandlung: Umgang von Wirtschaftsprüfern, Internen Revisoren und öffentlichen Prüfern mit den Fehlern der Geprüften, Wiesbaden 2007.

Donle, Michaela/ Richter, Martin: Fehler als Chance zum Lernen. In: Institut für Interne Revision Österreich - IIA Austria: Festschrift aus Anlass des 25-jährigen Bestehens als selbständige Institution 1981 - 2006, Wien 2006, S.36-61.

Donle, Michaela/ Richter, Martin: Zusammenarbeit von Wissenschaft und Praxis in der Internen Revision. In: Zeitschrift Interne Revision 2003, S.194-201.

© Prof. Dr. Martin Richter

Dreher, Frank/ Wolter, Udo: Rechnungsprüfung - Aufgaben im Wandel. Von der ausschließlichen Prüfungsfunktion zur Beratung. In: Verwaltung, Organisation, Personalwesen (VOP), Heft 3-4/1996, S.36-40.

Düwell, Franz Josef: Mediation endlich gesetzlich geregelt. In: Der Betriebs-Berater 2012, S.1921-1923.

Ellerich, Marian; Lickfett, Ute: Der risikoorientierte Prüfungsansatz im Rahmen der kommunalen Rechnungsprüfung nach NKF - Konzeption und Vorteile. In: der gemeindehaushalt 2010, S.145-147.

Engels, Dieter: Peer Review: A Quality Assurance Tool for SAIs (Interview). In: International Journal of Government Auditing, October 2011, S.1-5.

Erdmann, Christian: Die begleitende Prüfung durch das kommunale Rechnungsprüfungsamt. In: der gemeindehaushalt 2012, S.9-11.

Erler, Gisela: Auf dem Weg zum Musterland demokratischer Beteiligung. In: innovative Verwaltung, Heft 5/2012, S.11-13.

Etscheid, Mario: Fachaufsicht im Wandel. In: Verwaltung & Management 2012, S.239-249.

Eulerich, Marc: Kernkompetenzen der Internen Revision in Deutschland. In: Zeitschrift Interne Revision 2011, S.280-286.

Fachvereinigung der Finanzkontrollen, Arbeitsgruppe Wirkungsprüfung (AGr WIP): Ansätze zu Wirtschaftlichkeits- und Wirkungsprüfungen, Zürich 2003 (www.finanzkontrolle.ch/pdf/WW-pruefungen.doc; Zugriff am 27.9.2012).

Ferguson, Andrew/ Rafuse, Bill: Who Audits the Auditor? The International Peer Review of the Office of the Auditor General of Canada. In: International Journal of Government Auditing, Oct. 2004, S.10-15.

Finz, Alexandra: Wie kann die Effektivität der Internen Revisionen in den Bundesministerien erhöht werden? In: Gebarungskontrolle in Österreich: 250 Jahre Rechnungshof und 30 Jahre Interne Revision, hrsg. von Karl Seyfried, Wien 2012, S.29-45.

Füss, Roland: Die Interne Revision in Deutschland, in Österreich und in der Schweiz 2004, hrsg. von DIIR Deutsches Institut für Interne Revision e.V., IIA Austria Institut für Interne Revision Österreich und SVIR Schweizerischer Verband für Interne Revision, Frankfurt a.M./ Wien/ Zürich 2004.

Gemeinsame Arbeitsgruppe des IDR, der VERPA und der VLRG: Zertifikat für Rechnungsprüfer: Schulungs- und Personalentwicklungskonzept, Stand 30.4.2013.

Gemeinsames Positionspapier der Leiterinnen und Leiter der Rechnungsprüfungs-/Revisionsämter der großen Städte im Deutschen Städtetag zur zukünftigen Rolle der kommunalen Rechnungsprüfung im Neuen Kommunalen Finanzmanagement vom 23./24. Oktober 2001: Erweiterte Fassung der "Essener Erklärung" auf der Grundlage der Arbeitspapiere der Rechnungsprüfungsämter Duisburg, Essen, Frankfurt a.M., Hannover, Köln und München, abgedruckt bei Voringer, Günter: Rechnungsprüfung der Kommunen, 2. Aufl., Stuttgart 2009, S.97-100.

Glinder, Peter: Kommunales Chancen- und Risikomanagement. In: der gemeindehaushalt 2008, S.241-252.

© Prof. Dr. Martin Richter

Glinder, Peter; Friedl, Eric: Qualitätsmanagement in der kommunalen Rechnungsprüfung - am Beispiel des Rechnungsprüfungsamtes der Landeshauptstadt Stuttgart. In: der gemeindehaushalt 2010, S.86-90.

Graham, Lynford/ Bedard, Jean C.: Fraud Risk and Audit Planning. In: International Journal of Auditing 2003, S.55-70.

Grieger, Thomas: Vertrauenschaffendes Instrument: das kommunale Risikomanagement. In: KommP spezial 2012, S.191-194.

Gronewold, Ulfert/ Donle, Manuela: Organizational Error Climate and Auditor's Predispositions toward Handling Errors. In: Behavioral Research in Accounting 2011, No.2, S. 69-92.

Groß, Helene: Die Bereitstellung offener Daten in Deutschland weiter fördern. In: innovative Verwaltung, Nr. 5/2012, S.33-35.

Halek, Heinz Peter: Chancen-Auditing als besondere Mission der internen Revision. In: Der Schweizer Treuhänder 1994, S.1040-1044.

Halek, Peter H.: Kernprozeß Chancenmanagement: Die Zukunftsfähigkeit des Unternehmens sichern. In: Zeitschrift Interne Revision 2001, S.238-242.

Hammersley, Jacqueline S./ Johnstone, Karla M./ Kadous, Kathryn: How Do Audit Seniors Respond to Heightened Fraud Risk? In: Auditing, August 2011, S.81-102.

Hauschildt, Jürgen/ Salomo, Sören: Innovationsmanagement, 5. Aufl., München 2011.

Heerlein, Andre: Einflussfaktoren auf die Kapazität der Internen Revision: Zur Gestaltung einer effektiven Revisionsfunktion, Wiesbaden 2009.

Hill, Hermann: Risiko-Management - ein Instrument zur Vorsorge. In: innovative Verwaltung, Dez. 2002, S.9-12.

Höfeler, Christian: Innovative Ansätze strategischer Haushaltskonsolidierung: Optimierung der kommunalen Finanzen erfordert mehr als bloßes Sparen. In: innovative Verwaltung, Juli/August 2012, S.32-35.

Hörbst, Günther: Bürgermeister "Schuldenfrei". In: Hamburger Abendblatt vom 20.12.2003 (http://www.abendblatt.de/politik/deutschland/article659604/Buergermeister-Schuldenfrei.html#; Zugriff am 24.1.2013).

IAASB (International Auditing and Assurance Standards Board): Handbook of International Quality Control, Auditing Review, Other Assurance, and Related Services: Pronouncements, 2012 Edition, Vol. I, New York 2013.

IIA Research Foundation: Quality Assessment Manual For the Internal Audit Activity, 6. Aufl., Altamonte Springs 2013.

IDW PS 230: Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit sowie das wirtschaftliche und rechtliche Umfeld des zu prüfenden Unternehmens im Rahmen der Abschlussprüfung (Stand: 08.12.2005).

IDW PS 200: Ziele und allgemeine Grundsätze der Durchführung von Abschlussprüfungen (Stand 28.6.2000).

IDW PS 320: Verwertung der Arbeit eines anderen externen Prüfers (Stand: 09.09.2009).

IDW PS 322: Verwertung der Arbeit von Sachverständigen (Stand: 24.11.2010).

© Prof. Dr. Martin Richter

IDW PS 720: Berichterstattung über die Erweiterung der Abschlussprüfung nach § 53 HGrG (Stand: 06.10.2006).

Innovationsring "Kreisverwaltung der Zukunft": Die Zukunft der Rechnungsprüfung. In: Der Landkreis 1998, S.591-594.

Innovative Verwaltungen: Innovationsmanagement als Instrument von Verwaltungsreformen, hrsg. von Reinbert Schauer, Norbert Thom und Dennis Hilgers, Linz 2011.

Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision 2013: Ethikkodex, Standards, Praktische Ratschläge, hrsg. von Deutsches Institut für Interne Revision e.V. (DIIR), Institut für Interne Revision Österreich (IIA Austria), und Schweizerischer Verband für Interne Revision (IIA Switzerland), veröffentlicht am 18. Dezember 2012 (Version 1.0), Frankfurt am Main 2013 (siehe auch http://www.diir.de/fileadmin/fachwissen/standards/downloads/IIA_Standards_2013.pdf; Zugriff am 10.6.2013; allgemein zugänglich sind nur die verbindlichen Normen; die Praktischen Ratschläge finden sich nur im Mitgliederbereich).

ISA 200: Overall objectives of the independent auditor and the conduct of an audit in accordance with international standards on auditing, in: IAASB (2013), S.72-100.

ISA 530: Audit Sampling, in: IAASB (2013), S.443-459.

ISSAI 30: Pflichten- und Verhaltenskodex, hrsg. von der INTOSAI, Wien 1998 (http://www.issai.org/media(627,1033)/ISSAI_30_E.pdf; Zugriff am 27.5.2013).

ISSAI 40: Qualitätskontrolle innerhalb der ORKB, hrsg. von der INTOSAI, Wien 2010 (http://de.issai.org/media/12493/issai_40_g_.pdf; Zugriff am 10.6.2013).

ISSAI 5600: Peer Review Checklist: Appendix to ISSAI 5600, hrsg. von der INTOSAI, Wien 2008 (http://www.issai.org/media(909,1033)/ISSAI_5600_E_Appendix.pdf; Zugriff am 27.5.2013).

ISSAI 5600: Peer Review Guideline, hrsg. von der INTOSAI, Wien 2010 (http://www.issai.org/media(852,1033)/ISSAI_5600_E_Endorsement.pdf; Zugriff am 27.5.2013).

Kämmerling, Guido: Kommunale Rechnungsprüfung in NRW - mehr als nur Finanzkontrolle. In: der gemeindehaushalt 2009, S.8-14.

Kaschny, Martin/ Hürth, Nadine: Innovationsaudit: Chancen erkennen - Wettbewerbsvorteile sichern, Berlin 2010.

KGSt® Bericht Nr. 15/1994: Verwaltungscontrolling im Neuen Steuerungsmodell, Köln 1994.

KGSt® Bericht Nr. 2/1998: Bewertung von Beamtenstellen im Neuen Steuerungsmodell, Köln 1998.

KGSt® Bericht Nr. 9/2002: Praxis der kommunalen Rechnungsprüfung, Köln 2002.

KGSt® Bericht Nr. 7/2007: Rechnungsprüfung im neuen Haushalts- und Rechnungswesen. Band 1: Grundlagen, Optionen, Vorgehensmodelle, Köln 2007.

© Prof. Dr. Martin Richter

KGSt® Bericht Nr. 5/2011: Kommunales Risikomanagement, Teil 1: Das kommunale Risikofrühwarnsystem, Köln 2011.

KGSt® Gutachten: Stellenplan - Stellenbewertung, 5. Aufl., Köln 1970.

KGSt® Gutachten: Stellenplan - Stellenbewertung, 6. Aufl., Köln 1982.

KGSt®-Gutachten Nr. 1/2009: Stellenplan und Stellenbewertung, 7.Aufl., Köln 2009 (zitiert KGSt®-Gutachten (2009)).

Klöker, Michael: Bürger wollen Entscheidungen nicht nur abnicken. In: innovative Verwaltung, Nr. 5/2012, S.3.

Kommunen in Bewegung - für Teilhabe und Gerechtigkeit: Kommunale Arbeitsfelder der Bertelsmann Stiftung, hrsg. von der Bertelsmann Stiftung, Gütersloh 2008.

KomPrüfVO-Doppik: Verordnung des Sächsischen Staatsministeriums des Innern über das kommunale Prüfungswesen (Sächsische Kommunalprüfungsverordnung – KomPrüfVO-Doppik) vom 25.10.2011. In: Sächsisches Gesetz- und Verordnungsblatt vom 15.12.2011, S.604-609.

Kundinger, Peter: Die Interne Revision als Change Agent, Berlin 2007.

Lenk, Klaus: Die Bedeutung von Prozessen und von Prozessdenken für die Modernisierung der öffentlichen Verwaltung: In: Die Erneuerung des arbeitenden Staates, hrsg. von Utz Schliesky und Sönke E. Schulz, Baden-Baden 2012, S.9-30.

Libbe, Jens: Rekommunalisierung - empirische Belege und Einordnung in den ökonomischen und rechtlichen Bezugsrahmen. In: Verwaltung & Management 2012, S.21-33.

Libbe, Jens; Hanke, Stefanie: Rekommunalisierung - neue alte Wege der öffentlichen Daseinsvorsorge. In: der gemeindehaushalt 2011, S.108-113.

Loitlsberger, Erich: Treuhand- und Revisionswesen, Stuttgart 1961.

Loose, Udo (2008a): Zur Entwicklung der örtlichen Rechnungsprüfung. In: Der Bayerische Bürgermeister 2008, S.275-278.

Loose, Udo (2008b): Die Rechnungsprüfer als Berater. In: Der Bayerische Bürgermeister 2008, S.332-335.

Loose, Udo (2008c): Prüfung der gemeindlichen Gesellschaften. In: Der Bayerische Bürgermeister 2008, S.452-454.

Loose, Udo (2009a): Die örtliche Revision im Widerstreit der Interessen. In: Der Bayerische Bürgermeister 2009, S.120-123.

Loose, Udo (2009b): Rechnungsprüfung und Kassenprüfung: Ein überholter Dualismus der Gemeindeordnung. In: Der Bayerische Bürgermeister 2009, S.174-176.

Loose, Udo/ Stadler, Gerhard: Die Zukunft optimieren - der Gemeinde nützen. In: Der Bayerische Bürgermeister 2008, S.372-375.

Mayer-Wegelin, Eberhard: Kriterien der Wesentlichkeit bei den Entscheidungen im Enforcement. In: Der Betriebs-Berater 2006, BB-Special Nr.4, S.8-14.

Meggeneder, Günther: Zusammenarbeit zwischen interner und externer Revision. In: Gebarungskontrolle in Österreich: 250 Jahre Rechnungshof und 30 Jahre Interne Revision, hrsg. von Karl Seyfried, Wien 2012, S.13-27.

© Prof. Dr. Martin Richter

Ministerium für Inneres und Kommunales NRW: Neues Kommunales Finanzmanagement in Nordrhein-Westfalen, Handreichung für Kommunen, 4. Aufl., Düsseldorf, im Sept. 2010.

Monheim am Rhein: Mo.Ki - Monheim für Kinder. http://demographiekonkret.aktion2050.de/Monheim_am_Rhein_Mo_Ki_Monheim_fuer_Kinder.613.0.html; Zugriff am 7.10.2012.

Nelson, Mark W.: A Model and Literature Review of Professional Skepticism in Auditing. In: Auditing, Nov. 2009, S.1-34.

Oebbecke, Janbernd/ Desens, Sabrina: Die Rechtsstellung der Leitungen der örtlichen Rechnungsprüfung in Nordrhein-Westfalen, Wiesbaden 2012.

Offerhaus, Jan: Risikomanagement der Öffentlichen Hand - Erfahrungen aus den angelsächsischen Ländern. In: Risikomanagement der öffentlichen Hand, hrsg. von Frank Scholz, Andreas Schuler und Hans-Peter Schwintowski, Heidelberg 2009, S.79-116.

o.V.: FH oder Uni - Gleich nur auf den ersten Blick, in: FAZ Beruf & Chance vom 26.4.2008. http://www.faz.net/aktuell/beruf-chance/campus/fh-oder-uni-gleich-nur-auf-den-ersten-blick-1515676.html#, Zugriff am 6.6.2013.

o.V.: Menschenkenntnis. http://de.wikipedia.org/wiki/Menschenkenntnis; Zugriff am 19.12.2012.

Peemöller, Volker H./ Richter, Martin: Entwicklungstendenzen der Internen Revision: Chancen für die unternehmensinterne Überwachung, Berlin 2000.

Puhani, Silvia: Revision als Vermittler zwischen Unternehmensbereichen: Chancen für das Unternehmen. In: Innovative Prüfungstechniken und Revisionsvorgehensweisen, hrsg. von Dominik Förschler, Frankfurt a.M. 2007, S.477-509.

Quadackers, Luc/ Mock, Theodore J./ Maijoor, Steven: Audit risk and audit programmes: Archival evidence from four Dutch audit firms. In: European Accounting Review 1996, S.217-237.

Reichard, Christoph (2012a): Flucht aus der Kernverwaltung: Erfahrungen mit der Verselbständigung öffentlicher Einrichtung. In: Institutionelle Vielfalt und neue Unübersichtlichkeit, hrsg. von Manfred Röber, Berlin 2012.

Reichard, Christoph (2012b): Neue institutionelle Varianten öffentlicher Leistungserbringung. In: Zukunftsfähige Verwaltung? Herausforderungen und Lösungsstrategien in Deutschland, Österreich und der Schweiz, Leverkusen 2012, S.187-214.

Reichard, Christoph/ Röber, Manfred: Ausbildung der Staatsdiener von morgen: Bestandsaufnahme - Reformtendenzen - Perspektiven, Berlin 2012.

Rekommunalisierung öffentlicher Daseinsvorsorge, hrsg. von Hartmut Bauer, Christiane Büchner und Lydia Hajasch, Potsdam 2012.

Richter, Martin: Die Sicherung der aktienrechtlichen Publizität durch ein Aktienamt. Köln u.a. 1975.

Richter, Martin: Die Veranlassung von Prüfungen als Entscheidungsproblem. In: Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung 1978, S.716-733.

Richter, Martin: Kommunale Rechnungsprüfung in den neuen Bundesländern - eine Bestandsaufnahme. In: Aktuelle Aufgaben und Entwicklungen der Betriebswirtschaft, Beiträge zu einem Symposium, hrsg. von Ingo Balderjahn und Roland Gabriel, Institut für

© Prof. Dr. Martin Richter

Unternehmungsführung und Unternehmensforschung, Arbeitsbericht 61, Bochum 1995, S.149-167.

Richter, Martin: Entwicklungslinien, Nutzen und Grenzen der Forschung im Prüfungswesen. In: Theorie und Praxis der Wirtschaftsprüfung: Abschlußprüfung - Interne Revision - kommunale Rechnungsprüfung, hrsg. von Martin Richter, Berlin u.a. 1997, S. 11-40.

Richter, Martin: Die kommunale Rechnungsprüfung als Interne Revision? In: Öffentliches und privates Management: Fundamentally Alike in All Unimportant Aspects?, hrsg. von Thomas Edeling, Werner Jann und Dieter Wagner, Opladen 1998, S.101-118.

Richter, Martin (1999a): Der Prüfer als Veränderer ("change agent") - eine abwegige Forderung aus dem Elfenbeinturm der Wissenschaft oder ein notwendiges Leitbild für Prüfer und Prüfungsorgane in der öffentlichen Verwaltung? In: Stand und Perspektiven der Öffentlichen Betriebswirtschaftslehre, Festschrift für Peter Eichhorn, hrsg. von Dieter Bräunig und Dorothea Greiling, Berlin 1999, S.351-360.

Richter, Martin (1999b): Konzeptioneller Bezugsrahmen für eine Theorie betriebswirtschaftlicher Prüfungen. In: Theorie und Praxis der Wirtschaftsprüfung II: Wirtschaftsprüfung und ökonomische Theorie - Prüfungsmarkt - Prüfungsmethoden - Urteilsbildung, hrsg. von Martin Richter, Berlin 1999, S. 263-305.

Richter, Martin: Marketing der Prüfungsfunktion und der Prüfungsergebnisse - eine Notwendigkeit für öffentliche Prüfer. In: Neues öffentliches Rechnungswesen: Stand und Perspektiven, Festschrift für Klaus Lüder, hrsg. von Dietrich Budäus u.a., Wiesbaden 2000, S.655-673.

Richter, Martin: Prüfungen als wissenschaftliche Untersuchungsprozesse - zur wissenschaftlichen und berufspraktischen Bedeutung des meßtheoretischen Ansatzes von Klaus von Wysocki. In: Theorie und Praxis der Wirtschaftsprüfung III: Entwicklungstendenzen - Corporate Governance - E-Commerce, hrsg. von Martin Richter, Berlin 2002, S.13-50.

Richter, Martin: Prüfungen als Vertrauensgüter. In: Spezialisierung und Internationalisierung: Entwicklungstendenzen der deutschen Betriebswirtschaftslehre, Festschrift für Günter Wöhe, hrsg. von Ulrich Döring und Heinz Kußmaul, München 2004, S.217-238.

Richter, Martin: Risikoorientierte Jahresplanung der Tätigkeit einer Internen Revision: eine Fallstudie am Beispiel einer fiktiven Behörde, Potsdam, im Juni 2011.

Richter, Martin: Doppik - Quo Vadis? Eine kritische Bestandsaufnahme. In: Public Management im Paradigmenwechsel: Staat und Verwaltung im Spannungsfeld von New Public Management, Open Government und bürokratischer Restauration, hrsg. von Dennis Hilger, Reinbert Schauer und Norbert Thom, Linz 2012, S.49-62.

Richter, Martin/ Bahr, Andreas: Das Examen zum Wirtschaftsprüfer - Eine explorative empirische Untersuchung. In: Bilanzierung und Besteuerung der Unternehmen: Das Handels- und Steuerrecht auf dem Weg ins 21. Jahrhundert, Festschrift für Herbert Brönner, hrsg. von Jens Poll, Stuttgart 2000, S. 337-360.

Risikomanagement der öffentlichen Hand, hrsg. von Frank Scholz, Andreas Schuler und Hans-Peter Schwintowski, Heidelberg 2009.

Risiko-Management in der englischen Verwaltung, hrsg. von Herman Hill, Speyerer Arbeitsheft Nr. 150, Speyer 2003.

© Prof. Dr. Martin Richter

Rogall-Grothe, Cornelia: Prozessmanagement als Garant für eine effiziente Verwaltung. In: innovative Verwaltung, Heft 1-2/ 2012, S.11-13.

Romers, Joachim: Wer prüft die Prüfer? Peer Review der Eidgenössischen Finanzkontrolle durch den deutschen Bundesrechnungshof. In: Der Schweizer Treuhänder 2005, S.787-792.

Rüttinger, Bruno/ Sauer, Jürgen: Konflikt und Konfliktlösen: Kritische Situationen erkennen und bewältigen, 3. Aufl., Leonberg 2000.

SächsKomPrüfVO-Doppik: Verordnung des Sächsischen Staatsministeriums des Innern über das kommunale Prüfungswesen Doppik (Sächsische Kommunalprüfungsverordnung-Doppik – SächsKomPrüfVODoppik) vom 25. Oktober 2011.

Schaub, Harald: Störungen und Fehler beim Denken und Problemlösen, o.J. (2004?) http://www.psychologie.uni-heidelberg.de/ae/allg/enzykl_denken/Enz_09_Schaub.pdf; Zugriff am 1.8.2012.

Schedler, Kuno (1995a): Wirkungsprüfung in der öffentlichen Verwaltung: Vor einem Umbruch im Verwaltungsmanagement. In: Der Schweizer Treuhänder, Jan.-Febr. 1995, S.37-42.

Schedler, Kuno (1995b): Ansätze einer wirkungsorientierten Verwaltungsführung : Von der Idee des New Public Managements (NPM) zum konkreten Gestaltungsmodell: Fallstudie Schweiz, Bern/ Stuttgart/ Wien 1995.

Schliesky, Utz: Neue verwaltungswissenschaftliche Konzepte und ihre Einfluss auf Gebiets- und Funktionalreformen. In: Die Erneuerung des arbeitenden Staates, hrsg. von Utz Schliesky und Sönke E. Schulz, Baden-Baden 2012, S.43-64.

Scholz, Frank/ Schuler, Andreas/ Schwintowski, Hans-Peter: Zum Stand in der Praxis und vom Sinn eines Risikomanagements der Öffentlichen Hand. In: Risikomanagement der öffentlichen Hand, hrsg. von Frank Scholz, Andreas Schuler und Hans-Peter Schwintowski, Heidelberg 2009, S.1-15.

Schuh, Hannes: Interne Revision im öffentlichen Sektor: Organisatorische Ausrichtungen für die Anforderungen der Zukunft, Wien 2010.

Schwarting, Gunnar: Risikomanagement: Von der Analyse zur vorausschauenden Gestaltung. In: Verwaltung & Management 2006, S.232-238.

Schwarting, Gunnar: Stresstest für Kommunen? Vom Nutzen eines umfassenden Risikomanagements. In: Verwaltung & Management 2011, S.315-321.

Städtler, Thomas: Lexikon der Psychologie, Stuttgart 2003.

Staehler, Magnus: Der Langenfelder Weg zur schuldenfreien Kommune: Ein Interview mit Magnus Staehler (Bürgermeister der Stadt Langenfeld), 1. April 2009a, http://www.haushaltssteuerung.de/interview-der-langenfelder-weg-zur-schuldenfreien-kommune-magnus-staehler.html; Zugriff am 2.1.2013.

Staehler, Magnus: 1-2-3 Schuldenfrei: Wie Langenfeld aus Amtsschimmeln Rennpferde machte - die Erfolgsformel zur Sanierung städtischer Finanzen. Wien 2009b.

Streffing, Thomas (2011a): Vom Nutzen der Rechnungsprüfung. In: der gemeindehaushalt 2011, S.128-130.

© Prof. Dr. Martin Richter

Streffing, Thomas (2011b): Die Prüfung der Zweckmäßigkeit des Verwaltungshandelns. In: der gemeindehaushalt 2011, S.206-208.

Streffing, Thomas: Qualitätsmanagement in der Rechnungsprüfung. In: der gemeindehaushalt 2012, S.61-62.

Stuttgart 21: ein Großprojekt zwischen Protest und Akzeptanz, hrsg. von Frank Brettschneider, Wiesbaden 2013.

Tallich, Maximilian; Tischer, Jakob: Die Erneuerung des arbeitenden Staates: Die Orientierung an Geschäftsprozessen in der öffentlichen Verwaltung. In: Die Öffentliche Verwaltung 2012, S.24-27.

Tanski, Joachim S.: Bestimmung des Wesentlichkeit in Rechnungslegung und Prüfung. In: Interne Revision aktuell - Berufsstand 07/08: Prüfungsansätze und -methoden, hrsg. vom DIIR - Deutschen Institut für Interne Revision e.V., Berlin 2008, S.26-36

Teckemeyer, Helmut: Wirtschaftsprüfer-Examen, vereidigter Buchprüfer-Examen, Anerkennung von Wirtschaftsprüfungsgesellschaften - gestern und heute -. In: Die Wirtschaftsprüfung 1986, S.650-659.

Unmuth, Anja: Chancenmanagement in der Internen Revision. In: Praxis der Internen Revision: Management, Methoden, Prüffelder, hrsg. von Thomas Amling und Ulrich Bantleon, Berlin 2012, S.157-176.

Unternehmensüberwachung und Interne Revision: Aktuelle Entwicklungen und Auswirkungen durch COSO ERM, hrsg. vom Deutschen Institut für Interne Revision e.V., Frankfurt a.M., Sept. 2006 (unveränderte Neuauflage 2010).

VERPA: (Muster-)Rechnungsprüfungsordnung der Stadt …, o.O., o.J. (2013) (http://www.verpa-nrw.de/Downloads.4.0.html; Zugriff am 27.5.2013).

Völpel, Eva: Monheims langer Atem. In: taz.die tageszeitung vom 26.9.2012 (Ausgabe Berlin), S.3.

Voringer, Günter: Rechnungsprüfung der Kommunen, 2. Aufl., Stuttgart 2009.

Voß, Wilhelm: Neuere Literatur zum Revisions- und Treuhandwesen. In: Zeitschrift des Verbandes Deutscher Bücherrevisoren 1926, S.48-59.

Wirtschaftsprüferkammer: Mitgliederstatistik der WPK, Stand 1 Juli 2012 (http://www.wpk.de/pdf/WPK-Statistiken_Juli_2012.pdf; Zugriff am 24.1.2013).

Witte, Eberhard: Der Wirtschaftsprüfer als empirischer Forscher. In: Wirtschaftsprüfer im Schnittpunkt nationaler und internationaler Entwicklung, Festschrift für Klaus von Wysocki, hrsg. von Gerhard Gross, Düsseldorf 1985, S.177-186.

Wysocki, Klaus von: Grundlagen des betriebswirtschaftlichen Prüfungswesens, 3.Aufl., München 1988 (1. Aufl. 1967).

Zahradnik, Stefan: Schwächen der örtlichen Rechnungsprüfung in Hessen: Problemanalyse und Lösungsansätze. In: der gemeindehaushalt 2003, S.270-277.

© Prof. Dr. Martin Richter

Gemeinden GK 1 (geordnet nach Stellen-Nr.)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
		Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
10	Zentrale Verwaltung	883	B2	867	B2	-16	
11	Personal	859	B2	867	B2	8	
10	Zentrale Verwaltung/Personal			965	B3		
14	Rechnungsprüfung	831	A16	835	A16	4	
15	Zentrales Gebäudemanagement			933	B3		**B3**
20	Kämmerei	855	B2	930	B2	75	
21	Kasse (Zahlungsabwicklung)	637	A14	644	A14	7	
22	Steuern	696	A15	703	A15	7	
21	Kasse, Steuern			703	A15		
23	Liegenschaften	800	A16	763	A16	-37	
30	Recht	782	A16	843	B2	61	A16-->B2
32	Sicherheit und Ordnung	804	A16	854	B2	50	A16-->B2
33	Bürgerservice	637	A14	644	A14	7	
37	Feuerwehr	859	B2	909	B2	50	
39	Veterinäraufgaben/Verbraucherschutz			819	A16		
40	Schulen	804	A16	830	A16	26	
50	Soziales	828	A16	851	B2	23	A16-->B2
51	Jugendhilfe	828	A16	965	B3	137	**A16-->B3**
53	Gesundheit	891	B2	941	B3	50	B2--> B3
61	Stadtplanung	887	B2	930	B2	43	
62	Vermessung, Kataster	804	A16	819	A16	15	
63	Bauordnung	776	A16	819	A16	43	
66	Tiefbau	859	B2	934	B3	75	B2--> B3
67	Grünflächen	828	A16	854	B2	26	A16-->B2
68	Umweltschutz			902	B2		

Gemeinden GK 1 (nach Wert 2009 geordnet)

Bezeichnung der Stelle	Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
	Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
10 Zentrale Verwaltung/Personal			965	B3		
51 Jugendhilfe	828	A16	965	B3	137	**A16-->B3**
53 Gesundheit	891	B2	941	B3	50	B2--> B3
66 Tiefbau	859	B2	934	B3	75	B2--> B3
15 Zentrales Gebäudemanagement			933	B3		**B3**
20 Kämmerei	855	B2	930	B2	75	
61 Stadtplanung	887	B2	930	B2	43	
37 Feuerwehr	859	B2	909	B2	50	
68 Umweltschutz			902	B2		
10 Zentrale Verwaltung	883	B2	867	B2	-16	
11 Personal	859	B2	867	B2	8	
32 Sicherheit und Ordnung	804	A16	854	B2	50	A16-->B2
67 Grünflächen	828	A16	854	B2	26	A16-->B2
50 Soziales	828	A16	851	B2	23	A16-->B2
30 Recht	782	A16	843	B2	61	A16-->B2
14 Rechnungsprüfung	831	A16	835	A16	4	
40 Schulen	804	A16	830	A16	26	
39 Veterinäraufgaben/Verbraucherschutz			819	A16		
62 Vermessung, Kataster	804	A16	819	A16	15	
63 Bauordnung	776	A16	819	A16	43	
23 Liegenschaften	800	A16	763	A16	-37	
22 Steuern	696	A15	703	A15	7	
21 Kasse, Steuern			703	A15		
21 Kasse (Zahlungsabwicklung)	637	A14	644	A14	7	
33 Bürgerservice	637	A14	644	A14	7	

Gemeinden GK 2 (geordnet nach Stellen-Nr.)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
		Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
10	Zentrale Verwaltung	776	A16	819	A16	43	
11	Personal	750	A15	819	A16	69	A15-->A16
10	Zentrale Verwaltung/Personal			902	B2		
14	Rechnungsprüfung	726	A15	787	A16	61	A15-->A16
15	Zentrales Gebäudemanagement			878	B2		**B2**
20	Kämmerei	726	A15	867	B2	141	**A15-->B2**
21	Kasse (Zahlungsabwicklung)	568	A13	644	A14	76	A13-->A14
22	Steuern	613	A14	644	A14	31	
21	Kasse, Steuern			644	A14		
23	Liegenschaften	672	A15	733	A15	61	
30	Recht	758	A16	789	A16	31	
32	Sicherheit und Ordnung	701	A15	795	A16	94	A15-->A16
33	Bürgerservice	540	A13	644	A14	104	A13-->A14
37	Feuerwehr	755	A16	854	B2	99	A16-->B2
39	Veterinäraufgaben/Verbraucherschutz			787	A16		
40	Schulen	684	A15	778	A16	94	A15-->A16
50	Soziales	731	A15	827	A16	96	A15-->A16
51	Jugendhilfe	752	A16	934	B2	182	**A16-->B2**
53	Gesundheit	837	B2	906	B2	69	
61	Stadtplanung	861	B2	898	B2	37	
62	Vermessung, Kataster	755	A16	819	A16	64	
63	Bauordnung	699	A15	727	A15	28	
66	Tiefbau	755	A16	910	B2	155	A16-->B2
67	Grünflächen			819	A16	819	
68	Umweltschutz			843	B2		

Gemeinden GK 2 (nach Wert 2009 geordnet)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
		Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
51	Jugendhilfe	752	A16	934	B2	182	**A16-->B2**
66	Tiefbau	755	A16	910	B2	155	A16-->B2
53	Gesundheit	837	B2	906	B2	69	
10	Zentrale Verwaltung/Personal			902	B2		
61	Stadtplanung	861	B2	898	B2	37	
15	Zentrales Gebäudemanagement			878	B2		**B2**
20	Kämmerei	726	A15	867	B2	141	**A15-->B2**
37	Feuerwehr	755	A16	854	B2	99	A16-->B2
68	Umweltschutz			843	B2		
50	Soziales	731	A15	827	A16	96	A15-->A16
62	Vermessung, Kataster	755	A16	819	A16	64	
10	Zentrale Verwaltung	776	A16	819	A16	43	
11	Personal	750	A15	819	A16	69	A15-->A16
67	Grünflächen			819	A16	819	
32	Sicherheit und Ordnung	701	A15	795	A16	94	A15-->A16
30	Recht	758	A16	789	A16	31	
14	Rechnungsprüfung	726	A15	787	A16	61	A15-->A16
39	Veterinäraufgaben/Verbraucherschutz			787	A16		
40	Schulen	684	A15	778	A16	94	A15-->A16
23	Liegenschaften	672	A15	733	A15	61	
63	Bauordnung	699	A15	727	A15	28	
21	Kasse (Zahlungsabwicklung)	568	A13	644	A14	76	A13-->A14
22	Steuern	613	A14	644	A14	31	
21	Kasse, Steuern			644	A14		
33	Bürgerservice	540	A13	644	A14	104	A14-->A14

Gemeinden GK 3 (geordnet nach Stellen-Nr.)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
		Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
10	Zentrale Verwaltung	776	A16	703	A15	-73	
11	Personal	750	A15	703	A15	-47	A15-->A16
10	Zentrale Verwaltung/Personal			787	A16		
14	Rechnungsprüfung	726	A15	705	A15	-21	A15-->A16
15	Zentrales Gebäudemanagement			765	A16		**B2**
66	Tiefbau, Verkehr	755	A16	763	A16	8	A16-->B2
20	Kämmerei, Kasse, Steuern	726	A15	733	A15	7	**A15-->B2**
30	Recht	758	A16	705	A15	-53	
32	Sicherheit und Ordnung	701	A15	686	A15	-15	A15-->A16
33	Bürgerservice	540	A13	543	A13	3	A14-->A14
33	Sicherheit und Ordnung, Bürgerservice			686	A15		
37	Feuerwehr	755	A16	765	A16	10	A16-->B2
40	Schule, Sport	684	A15	674	A14	-10	A15-->A16
50	Soziales	731	A15	665	A14	-66	A15-->A16
51	Jugendhilfe	752	A16	763	A16	11	**A16-->B2**
53	Gesundheit	837	B2	813	A16	-24	
61	Stadtplanung, Bauordnung	861	B2	789	A16	-72	
62	Vermessung, Kataster	755	A16	682	A15	-73	
67	Grünflächen			703	A15	703	
68	Umweltschutz			703	A15		
				0			

Gemeinden GK 3 (nach Wert 2009 geordnet)

Bezeichnung der Stelle	Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
	Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
53 Gesundheit	837	B2	813	A16	-24	
61 Stadtplanung, Bauordnung	861	B2	789	A16	-72	
10 Zentrale Verwaltung/Personal			787	A16		
37 Feuerwehr	755	A16	765	A16	10	A16-->B2
15 Zentrales Gebäudemanagement			765	A16		**B2**
51 Jugendhilfe	752	A16	763	A16	11	**A16-->B2**
66 Tiefbau, Verkehr	755	A16	763	A16	8	A16-->B2
20 Kämmerei, Kasse, Steuern	726	A15	733	A15	7	**A15-->B2**
14 Rechnungsprüfung	726	A15	705	A15	-21	A15-->A16
30 Recht	758	A16	705	A15	-53	
10 Zentrale Verwaltung	776	A16	703	A15	-73	
11 Personal	750	A15	703	A15	-47	A15-->A16
67 Grünflächen			703	A15	703	
68 Umweltschutz			703	A15		
32 Sicherheit und Ordnung	701	A15	686	A15	-15	A15-->A16
33 Sicherheit und Ordnung, Bürgerservice			686	A15		
62 Vermessung, Kataster	755	A16	682	A15	-73	
40 Schule, Sport	684	A15	674	A14	-10	A15-->A16
50 Soziales	731	A15	665	A14	-66	A15-->A16
33 Bürgerservice	540	A13	543	A13	3	A14-->A14

Gemeinden GK 4 (geordnet nach Stellen-Nr.)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
		Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
10	Zentrale Verwaltung/Personal			733	A15		
14	Rechnungsprüfung	726	A15	675	A14	-51	A15-->A16
15	Zentrales Gebäudemanagement			703	A15		**B2**
20	Kämmerei, Kasse, Steuern	726	A15	633	A14	-93	**A15-->B2**
30	Stabsstelle Recht	758	A16	667	A14	-91	
32	Sicherheit und Ordnung	701	A15	686	A15	-15	A15-->A16
33	Sicherheit und Ordnung, Bürgerservice			654	A14		
37	Feuerwehr	755	A16	592	A13	-163	A16-->B2
40	Schule, Sport	684	A15	543	A13	-141	A15-->A16
50	Soziales	731	A15	543	A13	-188	A15-->A16
51	Jugendhilfe	752	A16	703	A15	-49	**A16-->B2**
61	Stadtplanung, Vermessungen, Bauordnung	861	B2	733	A15	-128	
66	Straßenbau, Grünflächen	755	A16	654	A14	-101	A16-->B2

Gemeinden GK 4 (nach Wert 2009 geordnet)

Bezeichnung der Stelle	Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
	Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
10 Zentrale Verwaltung/Personal			733	A15		
61 Stadtplanung, Vermessungen, Bauordnung	861	B2	733	A15	-128	
15 Zentrales Gebäudemanagement			703	A15		**B2**
51 Jugendhilfe	752	A16	703	A15	-49	**A16-->B2**
14 Rechnungsprüfung	726	A15	675	A14	-51	A15-->A16
30 Stabsstelle Recht	758	A16	667	A14	-91	
32 Sicherheit und Ordnung, Bürgerservice			654	A14		
66 Straßenbau, Grünflächen	755	A16	654	A14	-101	A16-->B2
20 Kämmerei, Kasse, Steuern	726	A15	633	A14	-93	**A15-->B2**
37 Feuerwehr	755	A16	592	A13	-163	A16-->B2
40 Schule, Sport	684	A15	543	A13	-141	A15-->A16
50 Soziales	731	A15	543	A13	-188	A15-->A16

Gemeinden GK 5 (geordnet nach Stellen-Nr.)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
		Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
10	Zentrale Verwaltung/Personal	612	A14	637	A14	25	
14	Rechnungsprüfung	529	A13	571	A13	42	
15	Zentrales Gebäudemanagement			616	A14		**A14**
20	Finanzen	591	A13	564	A13	-27	
30	Juristischer SB	642	A14	604	A14	-38	
32	Bürgerservice	546	A13	543	A13	-3	
40	Schule, Sport, Jugend, Kultur	502	A12	519	A12	17	
61	Stadtplanung, Bauordnung	642	A14	695	A15	53	A14-->A15
66	Straßenbau, Grünflächen	613	A14	616	A14	3	

Gemeinden GK 5 (nach Wert 2009 geordnet)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
		Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
61	Stadtplanung, Bauordnung	642	A14	695	A15	53	A14-->A15
10	Zentrale Verwaltung/Personal	612	A14	637	A14	25	
15	Zentrales Gebäudemanagement			616	A14		**A14**
66	Straßenbau, Grünflächen	613	A14	616	A14	3	
30	Juristischer SB	642	A14	604	A14	-38	
14	Rechnungsprüfung	529	A13	571	A13	42	
20	Finanzen	591	A13	564	A13	-27	
32	Bürgerservice	546	A13	543	A13	-3	
40	Schule, Sport, Jugend, Kultur	502	A12	519	A12	17	

Gemeinden GK 6 (geordnet nach Stellen-Nr.)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
		Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
10	Zentrale Verwaltung/Personal	612	A14	592	A13	-20	
20	Finanzen	546	A13	592	A13	46	
15	Zentrales Gebäudemanagement			494	A12		
32	Bürgerservice	522	A12	519	A12	-3	
40	Schule, Sport, Jugend, Kultur	474	A12	519	A12	45	
61	Planen und Bauen	642	A14	637	A14	-5	
66	Straßenbau, Grünflächen	522	A12	616	A14	94	

Gemeinden GK 6 (geordnet nach Wert 2009)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
		Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
61	Planen und Bauen	642	A14	637	A14	-5	
66	Straßenbau, Grünflächen	522	A12	616	A14	94	
10	Zentrale Verwaltung/Personal	xxx	A14	592	A13	#WERT!	
20	Finanzen	546	A13	592	A13	46	
32	Bürgerservice	522	A12	519	A12	-3	
40	Schule, Sport, Jugend, Kultur	474	A12	519	A12	45	
15	Zentrales Gebäudemanagement			494	A12		

Kreise GK 1 (geordnet nach Stellen-Nr.)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
		Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
10	Zentrale Verwaltung, Kommunalaufsicht	750	A15	733	A15	-17	
11	Personal	630	A14	654	A14	24	
14	Rechnungsprüfung	651	A14	675	A14	24	
15	Zentrales Gebäudemanagement			703	A15		
20	Kämmerei, Kasse	651	A14	705	A15	54	
30	Rechtsamt	702	A15				
32	Sicherheit und Ordnung	696	A15	682	A15	-14	
36	Straßenverkehr	540	A13	571	A13	31	
39	Veterinäraufgaben/Verbraucherschutz	761	A16	789	A16		
40	Schule, Kultur, Sport	658	A14	661	A14	3	
50	Soziales	664	A14	733	A15	69	
51	Jugendhilfe	735	A15	763	A16	28	
53	Gesundheit	837	B2	813	A16	-24	
62	Vermessung, Kataster	725	A15	712	A15	-13	
63	Bauordnung und -aufsicht	720	A15	654	A14	-66	
68	Umweltschutz			703	A15		

Kreise GK 1 (geordnet nach Wert 2009)

Bezeichnung der Stelle	Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
	Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
53 Gesundheit	837	B2	813	A16	-24	
39 Veterinäraufgaben/Verbraucherschutz	761	A16	789	A16	28	
51 Jugendhilfe	735	A15	763	A16	28	
10 Zentrale Verwaltung, Kommunalaufsicht	750	A15	733	A15	-17	
50 Soziales	664	A14	733	A15	69	
62 Vermessung, Kataster	725	A15	712	A15	-13	
20 Kämmerei, Kasse	651	A14	705	A15	54	
15 Zentrales Gebäudemanagement			703	A15		
68 Umweltschutz			703	A15		
32 Sicherheit und Ordnung	696	A15	682	A15	-14	
30 Rechtsamt	702	A15				
14 Rechnungsprüfung	651	A14	675	A14	24	
40 Schule, Kultur, Sport	658	A14	661	A14	3	
11 Personal	630	A14	654	A14	24	
63 Bauordnung und -aufsicht	720	A15	654	A14	-66	
36 Straßenverkehr	540	A13	571	A13	31	

Kreise GK 2 (geordnet nach Stellen-Nr.)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
		Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
10	Zentrale Verwaltung, Kommunalaufsicht	726	A15	705	A15	-21	
11	Personal	591	A13	637	A14	46	
14	Rechnungsprüfung	629	A14	675	A14	46	
15	Zentrales Gebäudemanagement			686	A15		
20	Kämmerei, Kasse	612	A14	688	A15	76	
32	Sicherheit und Ordnung	634	A14	665	A14	31	
36	Straßenverkehr	518	A12	571	A13	53	
39	Veterinäraufgaben/Verbraucherschutz	713	A15	765	A16	52	
40	Schule, Kultur, Sport	546	A13	644	A14	98	
50	Soziales	634	A14	703	A15	69	
51	Jugendhilfe	634	A14	733	A15	99	
53	Gesundheit	785	A16	789	A16	4	
62	Vermessung, Kataster	675	A15	682	A15	7	
63	Bauordnung und -aufsicht	651	A14	654	A14	3	
68	Umweltschutz			675	A14		

Kreise GK 2 (geordnet nach Wert 2009)

Bezeichnung der Stelle	Bewertungsergebnis 1982		Bewertungsergebnis 2009		Veränderung 1982/2009	
	Wert	BesG	Wert	BesG	Wert	BesG
53 Gesundheit	785	A16	789	A16	4	
39 Veterinäraufgaben/Verbraucherschutz	713	A15	765	A16		
51 Jugendhilfe	634	A14	733	A15	99	
10 Zentrale Verwaltung, Kommunalaufsicht	726	A15	705	A15	-21	
50 Soziales	634	A14	703	A15		
20 Kämmerei, Kasse	612	A14	688	A15	76	
15 Zentrales Gebäudemanagement			686	A15	686	
62 Vermessung, Kataster	675	A15	682	A15	7	
68 Umweltschutz			675	A15	675	
14 Rechnungsprüfung	629	A14	675	A14		
32 Sicherheit und Ordnung	634	A14	665	A14	31	
63 Bauordnung und -aufsicht	651	A14	654	A14	3	
40 Schule, Kultur, Sport	546	A13	644	A14	98	
11 Personal	591	A13	637	A14	46	
36 Straßenverkehr	518	A12	571	A13	53	

Kreise GK 3 (geordnet nach Stellen-Nr.)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 2009	
		Wert	BesG
10	Zentr.Verwaltung, Personal,Kommunalaufsicht	658	A14
14	Rechnungsprüfung	592	A13
15	Zentrales Gebäudemanagement	571	A13
20	Kämmerei, Kasse	592	A13
32	Sicherheit und Ordnung	665	A14
39	Veterinäraufgaben/Verbraucherschutz	733	A15
40	Schule, Kultur, Sport	547	A13
50	Soziales	592	A13
51	Jugendhilfe	675	A14
53	Gesundheit	733	A15
62	Vermessung, Kataster	682	A15
63	Bauordnung und Umweltschutz	675	A14

Kreise GK 3 (geordnet nach Wert 2009)

Bezeichnung der Stelle		Bewertungsergebnis 2009	
		Wert	BesG
39	Veterinäraufgaben/Verbraucherschutz	733	A15
53	Gesundheit	733	A15
62	Vermessung, Kataster	682	A15
51	Jugendhilfe	675	A14
63	Bauordnung und Umweltschutz	675	A14
32	Sicherheit und Ordnung	665	A14
10	Zentr.Verwaltung, Personal,Kommunalaufsicht	658	A14
20	Kämmerei, Kasse	592	A13
14	Rechnungsprüfung	592	A13
50	Soziales	592	A13
15	Zentrales Gebäudemanagement	571	A13
40	Schule, Kultur, Sport	547	A13

Neubewertung der Leitungstelle "14 Rechnungsprüfung" (nach GK)

	Gemeinden					
Bewertungsmerkmal	**GK 1**		**GK 2**		**GK 3**	
	KGSt	**eig.Bew.**	KGSt	**eig.Bew.**	KGSt	**eig.Bew.**
Informationsverarbeitung	183	**215**	183	**215**	183	**215**
Dienstliche Beziehungen	100	100	76	**100**	76	76
Selbständigkeit	100	100	76	**100**	76	**100**
Verantwortung						
a. Ausführung						
b. Leitung Faktoren						
P=Bedeutung der Produkte (20%)	8	8	8	8	8	8
Z= Größe der Zielgruppe (20%)	8	8	6	6	4	4
P+O=Personalführung, Organisationsgestaltung (40%)	8	**16**	6	**12**	4	**8**
B=Budget (Gestaltung, Bewirtschaft.)(20%)	4	4	4	4	2	2
Faktoren Summe	28	36	26	30	18	22
Leitung insgesamt	183	**250**	183	**215**	125	**153**
Vor- und Ausbildung	220	220	220	220	220	220
Erfahrung	49	**80**	49	**80**	25	**49**
Ergebnis						
Summe	835	**965**	787	**930**	705	**813**
BesG	A16	**B3**	A16	**B2**	A15	**A16**
höchste in der GK erreichte Besoldungsgruppe nach KGSt 2009		B3		B2		A16
höchste in der GK erreichte Wertzahl nach KGSt 2009		965		934		813

Neubewertung der Leitungstelle "14 Rechnungsprüfung" (nach GK)

	Gemeinden				
Bewertungsmerkmal	**GK 4**		**GK 5**		**GK 6**
	KGSt	**eig.Bew.**	KGSt	**eig.Bew.**	KGSt **eig.Bew.**
Informationsverarbeitung	153	**183**	153	**183**	**153**
Dienstliche Beziehungen	76	76	55	55	**55**
Selbständigkeit	76	100	55	**76**	**76**
Verantwortung					
a. Ausführung	125		125		
b. Leitung Faktoren					
P=Bedeutung der Produkte (20%)		8		8	**8**
Z= Größe der Zielgruppe (20%)		4		2	**2**
P+O=Personalführung, Organisationsgestaltung (40%)		**8**		8	**4**
B=Budget (Gestaltung, Bewirtschaft.)(20%)		2		2	**2**
Faktoren Summe		22		20	**16**
Leitung insgesamt		**153**		**153**	**125**
Vor- und Ausbildung	220	220	134	**220**	**220**
Erfahrung	25	**49**	49	49	**49**
Ergebnis					
Summe	675	**781**	571	**736**	**678**
BesG	A14	**A16**	A13	**A15**	**A15**
höchste in der GK erreichte Besoldungsgruppe nach KGSt 2009		A15		A15	A14
höchste in der GK erreichte Wertzahl nach KGSt 2009		733		695	637

Neubewertung der Leitungstelle "14 Rechnungsprüfung" (nach GK)

	Kreise					
Bewertungsmerkmal	**K-GK 1**		**K-GK 2**		**K-GK 3**	
	KGSt	**eig.Bew.**	KGSt	**eig.Bew.**	KGSt	**eig.Bew.**
Informationsverarbeitung	153	**215**	153	**215**	153	**183**
Dienstliche Beziehungen	76	**100**	76	76	76	76
Selbständigkeit	76	**100**	76	**100**	55	**76**
Verantwortung						
a. Ausführung	125		125		125	
b. Leitung Faktoren						
P=Bedeutung der Produkte (20%)		8		8		8
Z= Größe der Zielgruppe (20%)		6		4		4
P+O=Personalführung, Organisationsgestaltung (40%)		12		8		8
B=Budget (Gestaltung, Bewirtschaft.)(20%)		4		2		2
Faktoren Summe		30		22		22
Leitung insgesamt		**215**		**153**		**153**
Vor- und Ausbildung	220	220	220	220	134	**220**
Erfahrung	25	**80**	25	**49**	49	**49**
Ergebnis						
Summe	675	**930**	675	**813**	592	**757**
BesG	A14	**B2**	A14	**A16**	A13	**A16**
höchste in der GK erreichte Besoldungsgruppe nach KGSt 2009		A16		A16		A15
höchste in der GK erreichte Wertzahl nach KGSt 2009		813		789		733

Neubewertung der Stellen
"14.1 Prüfbereich Verwaltung" für die GK 1 und 2 bzw. "14.1 Prüfbereich Verwaltung, Betriebswirtschaft" für die GK 3 (analog Stellen 14.2 und 14.3)

	Gemeinden					
Bewertungsmerkmal	**GK 1**	(>400 T EW)	**GK 2**	(200-400 T EW)	**GK 3**	(100-200 T EW)
	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**
Informationsverarbeitung	153	**183**	153	**183**	125	**153**
Dienstliche Beziehungen	76	76	76	76	55	55
Selbständigkeit	76	**100**	76	**100**	55	**100**
Verantwortung						
a. Ausführung					125	
b. Leitung Faktoren						
P=Bedeutung der Produkte (20%)	8	8	8	8		8
Z= Größe der Zielgruppe (20%)	6	6	4	4		4
P+O=Personalführung, Organisationsgestaltung (40%)	4	**12**	4	**8**		8
B=Budget (Gestaltung, Bewirtschaft.)(20%)	2	2	2	2		2
Faktoren Summe	20	**28**	18	**22**		22
Leitung insgesamt	153	**183**	125	**153**		**153**
Vor- und Ausbildung	220	220	220	220	134	**220**
Erfahrung	25	**49**	25	**49**	49	**49**
Ergebnis						
Summe	703	**811**	**675**	**781**	543	**730**
BesG	A15	**A16**	A14	**A16**	A13	**A15**

Neubewertung der Stellen
"14.1.1 Prüfgruppenleiter Verwaltung" für die GK 1 bis 3 (analog Stellen 14.2.1 und 14.3.1)

Gemeinden

Bewertungsmerkmal	**GK 1**	**(>400 T EW)**	**GK 2**	**(200-400 T EW)**	**GK 3**	(100-200 T EW)
	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**
Informationsverarbeitung	100	**153**	100	**153**	100	**153**
Dienstliche Beziehungen	55	55	55	55	55	55
Selbständigkeit	55	**76**	55	**76**	55	**76**
Verantwortung						
a. Ausführung	100	**125**	100	**125**	100	100
b. Leitung Faktoren						
P=Bedeutung der Produkte (20%)						
Z= Größe der Zielgruppe (20%)						
P+O=Personalführung, Organisationsgestaltung (40%)						
B=Budget (Gestaltung, Bewirtschaft.)(20%)						
Faktoren Summe						
Leitung insgesamt						
Vor- und Ausbildung	134	**220**	134	**220**	134	**220**
Erfahrung	25	**49**	25	**49**	25	**49**
Ergebnis						
Summe	469	**678**	**469**	**678**	469	**653**
BesG	A12	**A15**	A12	**A15**	A12	**A14**

Neubewertung der Stellen
"14.1.2 Prüfer Verwaltung" für die GK 1 bis 3 (analog Stellen 14.2.2 und 14.3.2)

Gemeinden

Bewertungsmerkmal	**GK 1** (>400 T EW)		**GK 2** (200-400 T EW)		**GK 3** (100-200 T EW)	
	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**
Informationsverarbeitung	100	**125**	100	**125**	100	**125**
Dienstliche Beziehungen	37	**55**	37	**55**	37	55
Selbständigkeit	55	**76**	55	**76**	55	**76**
Verantwortung						
a. Ausführung	78	**100**	78	**100**	78	**100**
b. Leitung Faktoren						
P=Bedeutung der Produkte (20%)						
Z= Größe der Zielgruppe (20%)						
P+O=Personalführung, Organisationsgestaltung (40%)						
B=Budget (Gestaltung, Bewirtschaft.)(20%)						
Faktoren Summe						
Leitung insgesamt						
Vor- und Ausbildung	134	**220**	134	**220**	134	**220**
Erfahrung	25	**49**	25	**49**	25	**49**
Ergebnis						
Summe	429	**625**	429	**625**	429	**625**
BesG	A11	**A14**	A11	**A14**	A12	**A14**

Neubewertung der Stellen
"14.1 Prüfer" für die GK 4 bis 6 (ohne KGSt-Differenzierung zwischen "14.1 Prüfer Verw./BW" und "14.2 Prüfer) Technik"

Gemeinden

Bewertungsmerkmal	**GK 4**	(50-100 T EW)	**GK 5**	(25-50 T EW)	**GK 6**	(10-25 T EW)
	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**		**eig. BW**
Informationsverarbeitung	125	**125**	100	**125**		**100**
Dienstliche Beziehungen	37	**55**	37	**55**		**55**
Selbständigkeit	55	**76**	55	**76**		**76**
Verantwortung						
a. Ausführung	100	**100**	78	**100**		**78**
b. Leitung Faktoren						
P=Bedeutung der Produkte (20%)						
Z= Größe der Zielgruppe (20%)						
P+O=Personalführung, Organisationsgestaltung (40%)						
B=Budget (Gestaltung, Bewirtschaft.)(20%)						
Faktoren Summe						
Leitung insgesamt						
Vor- und Ausbildung	134	**220**	134	**220**		**220**
Erfahrung	25	**49**	25	**49**		**49**
Ergebnis						
Summe	476	**625**	**429**	**625**		**578**
BesG	A12	**A14**	A11	**A14**		**A13**

Neubewertung der Stellen
Prüfungsleiter für die Kreise K-GK 1 bis K-GK 3

	K-GK 1 (> 250 T EW)		**K-GK 2** (150-250 T EW)		**K-GK 3** (100-150 T EW)	
Bewertungsmerkmal	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**
Informationsverarbeitung		**153**		**153**		**153**
Dienstliche Beziehungen		**55**		**55**		**55**
Selbständigkeit		**76**		**76**		**76**
Verantwortung						
a. Ausführung		**125**		**100**		**100**
b. Leitung Faktoren						
P=Bedeutung der Produkte (20%)						
Z= Größe der Zielgruppe (20%)						
P+O=Personalführung, Organisationsgestaltung (40%)						
B=Budget (Gestaltung, Bewirtschaft.)(20%)						
Faktoren Summe						
Leitung insgesamt						
Vor- und Ausbildung		**220**		**220**		**220**
Erfahrung		**49**		**49**		**49**
Ergebnis						
Summe		**678**		**653**		**653**
BesG		**A15**		**A14**		**A14**

Neubewertung der Stellen
"14.1 Prüfer" für die Kreise K-GK 1 bis K-GK 3

	K-GK 1		K-GK-2		K-GK 3	
Bewertungsmerkmal	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**
Informationsverarbeitung	125	125	100	125	100	100
Dienstliche Beziehungen	37	**55**	37	**55**	37	**55**
Selbständigkeit	55	**76**	55	**76**	55	**76**
Verantwortung						
a. Ausführung	100	**100**	78	**100**	78	**100**
b. Leitung Faktoren						
P=Bedeutung der Produkte (20%)						
Z= Größe der Zielgruppe (20%)						
P+O=Personalführung, Organisationsgestaltung (40%)						
B=Budget (Gestaltung, Bewirtschaft.)(20%)						
Faktoren Summe						
Leitung insgesamt						
Vor- und Ausbildung	134	**220**	134	**220**	134	**220**
Erfahrung	25	**49**	25	**49**	25	**49**
Ergebnis						
Summe	476	**625**	429	**625**	429	**600**
BesG	A12	**A14**	A11	**A14**	A11	**A13**

Übersicht Neubewertung Prüferstellen

Gemeinden	GK 1		GK 2		GK 3	
	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**
14.1 Prüfbereich Verwaltung						
- Wertzahl	703	**811**	675	**781**	543	**730**
- Besoldungsstufe	A15	**A16**	A14	**A16**	A13	**A15**
14.1.1 Prüfgruppenleiter						
- Wertzahl	469	**678**	469	**678**	469	**653**
- Besoldungsstufe	A12	**A15**	A12	**A15**	A12	**A14**
14.1.2 Prüfer						
- Wertzahl	429	**625**	429	**625**	429	**625**
- Besoldungsstufe	A11	**A14**	A11	**A14**	A12	**A14**

	GK 4		GK 5		GK 6	
	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**		**eig. Bew.**
14.1 Prüfer						
- Wertzahl	476	**625**	429	**625**		**578**
- Besoldungsstufe	A12	**A14**	A11	**A13**		**A13**

Kreise	K-GK 1		K-GK 2		K-GK 3	
	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**	KGSt	**eig. Bew.**
Prüfungsleiter						
- Wertzahl		**678**		**653**		**653**
- Besoldungsstufe		**A15**		**A14**		**A14**
14.1 Prüfer						
- Wertzahl	476	**625**	429	**625**	429	**600**
- Besoldungsstufe	A12	**A14**	A11	**A14**	A11	**A13**

Muster-Stellenbeschreibung Anlage 5

Leiter/Leiterin eines kommunalen Rechnungsprüfungsamtes (Größenklasse 4)

1. Aufgabenbeschreibung

Lfd. Nr.	Verzeichnis der Aufgaben	Anteil in Prozent (%)
1.	**Prüfungsaufgaben (einschließlich Beratungstätigkeiten)** **a. Ziele/ Funktionen** Die Leiterin/ der Leiter stellt sicher, dass die Ziele und Funktionen der kommunalen Rechnungsprüfung bestmöglich erfüllt werden. Die Ziele/ Funktionen umfassen insbesondere • die Führungsunterstützung, vor allem für den Gemeinderat, die Bürgermeisterin/ den Bürgermeister und die Beigeordneten, aber auch für alle nachgeordneten Vorgesetzten einschließlich der Leitungen/Geschäftsführungen von Beteiligungen und sonstigen verselbständigten Einrichtungen; • die Schaffung von Mehrwert für die Stadt xxx, wobei unter Mehrwert nicht nur quantifizierbare, insbesondere nicht nur finanzielle Aspekte zu verstehen sind; hierzu gehört auch die wirtschaftliche Durchführung der Prüfungen; • die Gewährleistung von Ordnungsmäßigkeit/ Gesetzmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit des Verwaltungshandelns; • das Aufzeigen von Chancen und Risiken sowie von Veränderungsnotwendigkeiten. Die Akzeptanz von Prüfungsfeststellungen und empfohlenen Maßnahmen ist durch ein geeignetes Vorgehen gezielt und systematisch anzustreben. Weiterhin ist ein Follow-Up-System einzurichten, um die Umsetzung der vereinbarten Veränderungen verfolgen zu können. Gegenstand der Prüfungstätigkeiten ist das gesamte Tätigkeitsspektrum der Kommune (einschließlich der Betriebe, Zweckverbände, Beteiligungen und sonstigen Einrichtungen der Kommune). Der Schwerpunkt der Beratungsaufgaben liegt auf der sog. prüfungsnahen Beratung. **b. Prüfungsmethodik/ Qualitätsmanagement** Die Leiterin/ der Leiter stellt sicher, dass die Qualität bei allen Prüfungstätigkeiten sehr hoch ist. In diesem Zusammenhang sorgt sie/ er dafür, dass • die verwandte Prüfungsmethodik und das Prüferverhalten effektiv und effizient sind, • ein wirkungsvolles Qualitätsmanagementsystem eingerichtet ist und • die Rechnungsprüfung ein auf Leistungen basierendes positives Image in der Verwaltung erwirbt (Revisionsmarketing).	**a. = 40%** **1.b = 15%**

	Prüfungsmethodik und Qualitätsmanagementsystem sind laufend fortzuentwickeln. Im Zusammenhang mit dem Qualitätsmanagement übernimmt die Stelleninhaberin/ der Stelleninhaberin • die sog. Berichtskritik, • überzeugt sich davon (u.a. durch Einsicht in die Arbeitspapiere), ob die getroffenen Prüfungsfeststellungen und empfohlenen Maßnahmen sachlich fundiert sind, und • sorgt dafür, dass die Berufsgrundsätze von Prüfern (insbesondere Unabhängigkeit, Gewissenhaftigkeit, Integrität, Objektivität/Unparteilichkeit und Verschwiegenheit) beachtet werden.	
	c. Prüfungsleiterfunktion In besonderen Fällen (z.B. Jahresabschlussprüfung, Konzernabschlussprüfung und Sonderprüfungen) übernimmt sie/ er die Leitung des Prüfungsteams.	**1.c = 16%**
	d. Mehrjahres- und Jahresplanung Die Leiterin/ der Leiter plant die Prüfungen des Amtes längerfristig.	**1.d = 2%**
	e. Weitere Aufgaben • Begleitung externer Prüfungen der Stadt xxx und die Auswertung der entsprechenden Prüfungsergebnisse; die Dienststellen sind verpflichtet, das Rechnungsprüfungsamt über die Ankündigung und die Ergebnisse von Prüfungen unverzüglich zu informieren; • Aufbau eines Wissensmanagementsystems innerhalb des Amtes sowie die geeignete Kommunikation von Prüfungserkenntnissen, wenn diese für die Stadt xxx von allgemeinem Interesse sind; • laufende Beobachtung der rechtlichen, wirtschaftlichen und technischen Entwicklungen im kommunalen Umfeld im Hinblick auf Veränderungsbedarfe und Chancen und Risiken; • laufende Beobachtung der Entwicklungen bei der Prüfungsmethodik und der Professionalisierung von Prüfern sowie • Kontakt mit Berufsverbänden von Prüfern und Prüfungsinstitutionen • intensive Weiterbildung.	**1.e =10%**
	f. Rechenschaft Die Leiterin/ der Leiter legt gegenüber dem Gemeinderat und der Bürgermeisterin/ dem Bürgermeisterin über die Tätigkeit des Rechnungsprüfungsamtes Rechenschaft ab (in der Regel jährlich).	**1.f = 2%**
2.	**Dienst- und Fachaufsicht** Die Stelleninhaberin/ der Stelleninhaber übt die Dienst- und Fachaufsicht über die Mitarbeiterinnen/ Mitarbeiter des Amtes aus. Zu seinen Aufgaben gehört insbesondere eine systematische Personalentwicklung. Diese umfasst unter anderem folgende Aufgaben: • die Integration neuer Mitarbeiter und ihre sorgfältige und umfassende Einarbeitung, • eine zielgerichtete und umfassende Aus- und Fortbildung	**2. = 10%**

	einschließlich einer Erfolgskontrolle der Aus- und Fortbildungsmaßnahmen, • die Evaluation der Mitarbeiterleistungen, Mitarbeitergespräche und die Vereinbarung von konkreten Entwicklungsmaßnahmen, • eine adäquate Personalführung und Motivation der Mitarbeiter.	
3.	**Ressourcen** Die Stelleninhaberin/ der Stelleninhaber plant den Ressourcenbedarf, meldet ihn an und überwacht die Einhaltung der Budgets, insbesondere ermittelt sie/ er • den Personalbedarf in quantitativer und qualitativer Hinsicht sowie , • den sachlichen Bedarf einschließlich des Investitionsbedarfs (insbesondere für IT und Prüfungssoftware), des Bedarfs an Aus- und Fortbildungsmaßnahmen und des Bedarfs an (spezialisierten) externen Prüferleistungen. Bei der Beschaffung externer Prüferleistungen unterstützt sie/ er die Beschaffung, insbesondere durch die Konkretisierung der fachlichen Anforderungen sowie durch die Überwachung der zu erbringenden Dienstleistungen.	**3. = 5%**

	Gesamt in Prozent (%)	**100**

2. Anforderung an den/die Stelleninhaber/in

2.1 Erforderliche Schul-, Fachschul- oder Hochschulabschluss, Berufsausbildung

a. Laufbahnbefähigung

Die Aufgabenwahrnehmung erfordert die Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst.

Ein Universitätsstudium (bevorzugt mit wirtschaftswissenschaftlicher Ausrichtung), Berufserfahrungen und Kenntnisse über die Struktur und die Zusammenhänge der Verwaltung und seiner Einrichtungen sind erforderlich.

b. Anforderungsprofil

Er/ sie soll insbesondere über folgende Fähigkeiten/Fertigkeiten verfügen:

(1) allgemeine kognitive Fähigkeiten

- ausgeprägte analytische Fähigkeiten in Verbindung mit Fantasie/ Kreativität, insbesondere die Fähigkeiten
  - komplexe Sachverhalte zu strukturieren,
  - Ursache-/Wirkungszusammenhänge zu identifizieren,
  - Unsicherheit zu beherrschen,
  - Risikopotentiale zu identifizieren.
- vernetztes, ganzheitliches Denken
- ausgeprägtes Problembewusstsein in Verbindung mit der Fähigkeit, sich schnell in unbekannte Sachverhalte einarbeiten zu können

(2) Fachwissen (Prüfungsobjektwissen)

- vertiefte Kenntnisse der Kommunalverwaltung und des Kommunalrechts
- politologische Kenntnisse zum Spannungsverhältnis Bürger - Politik (Stadtrat) - Verwaltung
- sehr gutes betriebswirtschaftliches Wissen (mit seinen jeweiligen kommunalspezifischen Ausprägungen und rechtlichen Grundlagen) insbesondere auf folgenden Gebieten:
    - Führung (einschließlich Personalführung),
    - Risikomanagement,
    - Aufbau- und Ablauforganisation (einschließlich Interne Kontrollsysteme und IT-Einbindung und -unterstützung),
    - Projektmanagement,
    - Veränderungsmanagement,
    - Wirtschaftlichkeitsanalysen,
    - Zweckmäßigkeitsanalysen/ Wirkungsanalysen.
- Überblickswissen in Bezug auf die diversen kommunalen Leistungen
- Überblickswissen über die Risiken und Kontrollen von Informationstechnologien (IT) sowie der verfügbaren technologiegestützten Prüfungstechniken

(3) Prüfungswissen

- Überblickswissen über die Prüfungsmethoden sowie ihre jeweiligen Vor- und Nachteile und Anwendungsmöglichkeiten, einschließlich Kenntnis der technologiegestützten Prüfungstechniken (Prüfungssoftware)
- vertieftes Wissen über die effektive und effiziente Gestaltung von Prüfungsprozessen (Planung, Steuerung, Überwachung einschließlich Kommunikation und Qualitätsmanagement)
- Fähigkeit zur Erkennung von Konfliktpotentialen und zur Konflikthandhabung/Mediation
- Beherrschung der Methodik des partnerschaftlichen Prüferverhaltens
- vielfältige Erfahrungen aus unterschiedlichen Prüfungssituationen.

(4) Soziale Kompetenzen und weitere Persönlichkeitsmerkmale

- hohe Glaubwürdigkeit und Integrität
- ausgeprägte Kommunikationsbereitschaft in Verbindung mit einer sehr guten mündlichen und schriftlichen Ausdrucksfähigkeit
- ausgeprägtes Verhandlungsgeschick
- sehr gute Menschenkenntnis
- positives Menschenbild
- beruflicher Skeptizismus
- Ambiguitätstoleranz (Fähigkeit, Unsicherheit zu bewältigen) und Frustrationstoleranz (Fähigkeit mit Enttäuschungen konstruktiv umzugehen)
- hohe Belastbarkeit
- sehr hohe Leistungsbereitschaft und ausgeprägtes Durchsetzungsvermögen.

2.2 Erforderliche Fachkenntnisse/Besonderheiten gemäß Aufgabenbeschreibung (spezielle Fachkenntnisse, die nicht mit der Ausbildung erworben wurden)

Überblickswissen über das Leistungsspektrum der Kommune in Verbindung mit

- einer ausgeprägten Fähigkeit, unterschiedliche fachliche Dimensionen ("interdisziplinär") integrieren zu können
- Problembewusstsein und
- der Fähigkeit, sich schnell in unbekannte Sachverhalte einarbeiten zu können.

2.3 Erforderliche Fähigkeiten, Erfahrungen und sonstige berufliche und persönliche Voraussetzungen

Informationsverarbeitung

Die Erfüllung der Aufgaben setzt voraus, dass die Stelleninhaberin/ der Stelleninhaber sich vielfältige Informationen beschaffen und eine sehr umfangreiche und komplexe Informationsverarbeitung bewältigen muss. Die Informationsbeschaffung und -verarbeitung erstreckt sich

- auf die laufende Beobachtung der Entwicklungen **innerhalb der Stadt xxx**; diese laufende Beobachtung muss sämtliche Produktbereiche einbeziehen einschließlich der Beteiligungen und der sonstigen verselbständigten Einrichtungen;
- auf die laufende Beobachtung der rechtlichen, wirtschaftlichen und technischen Entwicklungen **im kommunalen Umfeld** im Hinblick auf Veränderungsbedarfe und Chancen und Risiken für die Stadt xxx; sowie
- auf die laufende Beobachtung der **Entwicklungen bei der Prüfungsmethodik und der Professionalisierung von Prüfern**.

Die Erfüllung der Aufgaben setzt weiterhin voraus, dass die Stelleninhaberin/ der Stelleninhaber den Prüfungsablauf und die Prüfungsergebnisse in sämtlichen Prüfungen nachvollziehen muss, die im Rechnungsprüfungsamt durchgeführt werden. Der Nachvollzug der Prüfung schließt auch den Nachvollzug der - im Einzelfall bereits sehr umfangreichen und komplexen - Informationsverarbeitung jeder einzelnen Prüfung ein. Dazu gehören insbesondere folgende Arbeitsschritte:

- die Erfassung des Umfeldes der zu prüfenden Organisationseinheit, insbesondere auch des sog. Kontrollumfeldes; hierzu gehören insbesondere das Überwachungsbewusstsein der Vorgesetzten einschließlich der Wahrnehmung ihrer Dienst- und Fachaufsicht, die Organisationskultur und das dadurch vermittelte Werteverständnis, der Führungsstil der Vorgesetzten, das Betriebsklima und die Motivation der Mitarbeiter sowie die Überwachungstätigkeit von Aufsichtseinrichtungen und externen Prüfern;
- die Erfassung der Normen, die für die Gestaltung der Prüfungsobjekte maßgeblich sind; die Normen umfassen in aller Regel nicht nur rechtliche Normen, sondern auch sonstige Normen und fachliche Richtlinien und Empfehlungen einschließlich alternativer Gestaltungsmöglichkeiten und best-practice-Lösungen;
- die Erfassung der Prüfungsobjekte (Ist-Objekte) in einer Detailliertheit und Tiefe, die begründete und überprüfbare Feststellungen über die Normentsprechung der Prüfungsobjekte erlaubt;
- die Verdichtung der Informationsfülle zu begründeten Prüfungsfeststellungen;
- die Ableitung von konkreten Maßnahmen einschließlich einer Prognose ihrer finanziellen, personellen und organisatorischen Auswirkungen, um die Nutzen-Kosten-Relation der erwogenen Maßnahmen abschätzen zu können;
- die Identifikation von Widerständen einschließlich der Entwicklung einer Veränderungsstrategie.

Mit dieser Beschaffung/ Verarbeitung von Umfeldinformationen sowie von Informationen über die durchgeführten Prüfungen sind vielfältige Analysetätigkeiten verbunden. Im Vordergrund der Analysen stehen

- die Wirkungen von Veränderungen im kommunalen Umfeld auf die Entwicklung der Kommune (einschließlich der Beteiligungen und der sonstigen verselbständigten Einrichtungen),
- die Chancen und Risiken der Kommune, und zwar in sämtlichen Leistungsbereichen sowie in wirtschaftlicher/ finanzieller Hinsicht sowie
- die Ursachen, wenn Fehler und Defizite festgestellt werden.

Diese Analysen erfordern neben ausgeprägten analytischen Fähigkeit auch viel Fantasie und Kreativität. Die Analysen haben in aller Regel einen sehr hohen Novitätsgehalt. Sie sind nur wenig standardisierbar. Auf frühere Verhaltensmuster kann deshalb nur begrenzt zurückgegriffen werden. Die Stelleninhaberin/ der Stelleninhaberin muss deshalb in der Lage sein,

- kurz- und langfristige Prognosen zu erstellen sowie
- die Informationen in einem analytischen und methodisch-gestützten Prozess zu Lösungen zu transformieren, die den Kriterien Ordnungsmäßigkeit (Gesetzmäßigkeit),

Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit entsprechen sowie situationsadäquat sind. Diese Analysen sind auch sehr komplex, da in aller Regel eine Vielzahl von Dimensionen (technisch, organisatorisch, personell, finanziell usw.) zu berücksichtigen und zu integrieren sind.

Dienstliche Beziehungen

Prüfungen sind ein permanenter Kommunikationsprozess. Die Prüfungstätigkeit ist deshalb mit sehr häufigen und sehr vielfältigen Kontakten und Gesprächen/ Besprechungen innerhalb und außerhalb der Kommunalverwaltung verbunden. Gesprächspartner sind in erster Linie

- die Bürgermeisterin/ der Bürgermeister sowie die Leiterinnen/ Leiter der Dezernate und Fachbereiche und
- die politischen Gremien, einschließlich des Rechnungsprüfungsausschusses.

Ggfs. sind auch die Mitarbeiter in dem zu prüfenden Bereich, in benachbarten Bereichen sowie in Zentralbereichen Gesprächspartner, nämlich wenn die Leiterin/ der Leiter ein Prüfungsteam leitet.

Insbesondere im Zusammenhang mit der Umfeldbeobachtung ergeben sich vielfältige Außenkontakte.

Prüfungen beinhalten ein großes Konfliktpotential. Darüber hinaus ist die kommunale Realität von vielfältigen, auch widersprüchlichen Interessen geprägt. Er/sie muss deshalb in der Lage sein,

- die jeweiligen Interessen und potentielle Konflikte möglichst frühzeitig zu erkennen und
- mit den häufigen latenten und manifesten Konflikten angemessen umgehen zu können, insbesondere durch Gespräche und Verhandlungen einen Ausgleich herbeizuführen.

Hierzu gehört auch das Erkennen und Aufzeigen von Widersprüchen

- zwischen verschiedenen politischen Zielen einerseits und
- zwischen politischen Zielen und Maßnahmen andererseits, einschließlich des Aufzeigens von nicht beabsichtigten bzw. unerwünschten Nebenwirkungen.

Die Erkenntnisse aus der Umfeldbeobachtung sowie die Prüfungsergebnisse und die darauf basierenden Maßnahmen sind in einem hohen Maße erläuterungsbedürftig. Für sie gibt es in aller Regel keine eindeutigen Beurteilungsmaßstäbe, die nur eine Lösung als zwingend erscheinen lassen. Sie/ er muss deshalb befähigt sein,

- mit Empathie auf die Gesprächspartner zuzugehen,
- mündlich und schriftlich klar zu kommunizieren, d.h. die in der Regel komplexen Sachverhalte Adressaten gerecht und verständlich darzustellen,
- Verhandlungen zu führen sowie
- als Person glaubwürdig sein und überzeugend argumentieren können, damit die Prüfungsfeststellungen und Maßnahmen akzeptiert werden.

Selbständigkeit der Aufgabenerfüllung

Gemäß § 104 Abs. 1 GO ist die örtliche Rechnungsprüfung "dem Rat unmittelbar verantwortlich und in ihrer sachlichen Tätigkeit ihm unmittelbar unterstellt. Sie ist von fachlichen Weisungen frei." Die (wenigen) gesetzlichen Vorgaben, wie z.B. die Erfüllung von Pflichtaufgaben (§ 103 Abs. 1 GO/ § 4 Rechnungsprüfungsordnung), bzw. Vorgaben in der Rechnungsprüfungsordnung, wie z.B. § 5 (übertragene Aufgaben) und § 9 (Hinweise zur Prü-

fungsdurchführung) schränken die Selbständigkeit der kommunalen Rechnungsprüfung, wie die Aufgaben zu erfüllen sind, nur unwesentlich ein.

Die Leiterin/ der Leiter muss sich deshalb bewusst sein und durch geeignete Maßnahmen dafür Sorge tragen, dass insbesondere

- mit der Mehrjahres- und Jahresplanung diejenigen Prüfungsaufträge durchgeführt werden, die für die Stadt xxx einen möglichst hohen Nutzen (Mehrwert) darstellen,
- die Mitarbeiter hinreichend professionalisiert sind,
- die Prüfungsdurchführung so gestaltet wird, dass die Prüfungen möglichst effektiv und effizient sind,
- das Qualitätsmanagementsystem eine sehr hohe Qualität der Prüfungen erwarten lässt,
- die Kommunikation insbesondere der Prüfungsfeststellungen, Maßnahmen und Veränderungen so erfolgt, dass diese akzeptiert und tatsächlich umgesetzt werden, sowie
- die kommunale Rechnungsprüfung ein hohes Ansehen genießt.

Soweit allgemeine Richtlinien und Normen bestehen (wie z.B. die Internationalen Berufsgrundsätze der öffentlichen Finanzkontrolle oder der Internen Revision), muss er/ sie sorgfältig prüfen, ob diese der besonderen Situation in der Stadt xxx adäquat sind, um übernommen werden zu können. Ggf. müssen diese entsprechend modifiziert werden.

Verantwortung

Die Produktgruppe Rechnungsprüfung ist

- für die Stadt xxx,
- für ihre Mitarbeiterschaft und
- für alle Bürger der Stadt als die Empfänger der kommunalen Leistungen

von sehr großer Bedeutung.

Die Tätigkeit der Rechnungsprüfung betrifft das gesamte Verwaltungshandeln und sämtliche Teilaspekte wie Personal, Organisation, Finanzen, Bau, Verkehr, Schulen, Soziales usw. Die Leiterin/ der Leiter ist dafür zuständig - und verantwortlich -, dass sowohl der Gemeinderat als auch die Verwaltungsspitze die nötige (und mögliche) Führungsunterstützung erhalten, insbesondere Hinweise

- auf Risiken und Chancen für die Entwicklung der Stadt xxx,
- auf die ordnungsgemäße, wirtschaftliche sowie zweckmäßige Ausführung/ Erfüllung der kommunalen Aufgaben,
- auf die stetige und langfristige Aufgabenerfüllung sowie
- auf Maßnahmen, mit denen die vorgefundenen Verhältnisse verbessert werden können.

Die Tätigkeit der Rechnungsprüfung hat dabei keineswegs nur materielle Auswirkungen, wie z.B. die Abwehr von Schäden oder Hinweise auf Unwirtschaftlichkeiten. Die Leiterin/ der Leiter muss sich auch bewusst sein, dass durch ihre/seine Tätigkeiten - direkt oder indirekt - auch

- die vielfältigen kommunalen Leistungen für den Bürger,
- die Zufriedenheit der Bürger mit Politik und Verwaltung bis hin
- zu Leben und die Gesundheit anderer Personen gesichert werden.

Die Leiterin/ der Leiter hat die Personalverantwortung für die Mitarbeiter des Rechnungsprüfungsamtes. Sie/ er ist insbesondere verantwortlich für

- die Personalentwicklung und hohe Professionalisierung der Prüferinnen/ Prüfer sowie,

- ihre Führung und Motivation.

Sie/ er beachtet dabei die spezifischen Besonderheiten der Personalführung in Prüfungsinstitutionen.

Sie/ er sorgt durch geeignete Maßnahmen für eine angemessene Struktur und einen effektiven und effizienten Ablauf

- sämtlicher Leistungsprozesse des Rechnungsprüfungsamtes sowie
- der internen Prozesse im Rechnungsprüfungsamt.

Die Leiterin/ der Leiter hat die Budgetverantwortung für das Rechnungsprüfungsamt, d.h. sie/ er plant den Ressourcenbedarf, meldet ihn an und überwacht die Einhaltung der Budgets. Sie/ er ist sich dabei bewusst, dass sie über die direkte Budgetverantwortung hinaus eine sehr große indirekte Budgetverantwortung hat. Diese betrifft insbesondere

- den Prozess der Haushaltsplanungen,
- die stetige Erfüllung der kommunalen Aufgaben (§ 75 Abs. 1 Satz 1 GO) sowie
- die Vermeidung von Unwirtschaftlichkeiten in sämtlichen Bereichen der Stadt xxx (einschließlich der Beteiligungen und sonstigen verselbständigten Einrichtungen.

Vor- und Ausbildung

Im Hinblick

- auf die sehr anspruchsvollen Aufgaben und hohen Anforderungen, insbesondere wegen
- der Komplexität der Aufgaben und
- der Dynamik der Umwelt, die dazu zwingen, oft neuartige Lösungen und Maßnahmen zu entwickeln, sowie im Hinblick
- auf die sehr hohe Verantwortung gegenüber dem Gemeinderat, der Verwaltung und der Bürgerschaft

ist die Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst erforderlich.

Erfahrung

Die notwendigerweise hohe Prüfungs- und Leitungskompetenz ist durch eine formale Aus- und Fortbildung nur begrenzt erlernbar. Die Leiterin/ der Leiter muss deshalb ergänzend über umfangreiche und vielfältige Erfahrungen verfügen.

Die Prüfungserfahrungen können erworben worden sein

- durch die Wahrnehmung von (Linien- bzw. Stabs-)Aufgaben auf unterschiedlichen Stellen, nach Möglichkeit auch in unterschiedlichen Bereichen und/ oder
- durch eine vielseitige und erfolgreiche Prüfungstätigkeit.

Spezifische Erfahrungen in Kommunen und/oder ihren Beteiligungen sind wünschenswert.

Leitungserfahrungen sollten durch die erfolgreiche Ausübung von Leitungsfunktionen erworben worden sein.

Von der Leiterin/ dem Leiter wird erwartet, dass er seine eigenen Prüfungs- und Leitungserfahrungen mit Hilfe des Erfahrungsaustauschs ("gelernte" Erfahrungen) ständig erweitert.

Dezernent(in)/Fachbereichsleiter(in) | Mitarbeiter/in

Muster-Stellenbeschreibung Anlage 6

Prüfer (Schwerpunkt Verwaltung/ Betriebswirtschaft) (Größenklasse 4)

1. Aufgabenbeschreibung

Lfd. Nr.	Verzeichnis der Aufgaben	Anteil in Prozent (%)
1.	Durchführung von Prüfungs- und Beratungsaufgaben mit dem Ziel: • die Ordnungsmäßigkeit, Wirtschaftlichkeit und Zweckmäßigkeit des Verwaltungshandelns festzustellen; • den Rat, den Rechnungsprüfungsausschuss, die Verwaltungsspitze und die Leitungen von Organisationseinheiten bei ihren Führungs- und Überwachungsaufgaben zu unterstützen und zu entlasten; • Risiken, Chancen und Verbesserungsbedarfe aufzuzeigen, insbesondere bezüglich Strukturen, Geschäftsprozesse und der Führung von Organisationseinheiten; sowie insgesamt • Mehrwerte für die Kommune zu schaffen. Die durchzuführenden Prüfungs- und Beratungsaufgaben können sich auf das gesamte Tätigkeitsspektrum der Kommune beziehen (einschließlich der Betriebe, Zweckverbände, Beteiligungen und sonstigen Einrichtungen der Kommune). Der Schwerpunkt der Beratungsaufgaben liegt auf der sog. prüfungsnahen Beratung.	**75%**
	Zu den Aufgaben gehören auch • die Mitarbeit in Veränderungsprojekten (in Form einer sog. projektbegleitender Prüfung);	**5%**
	• die laufende Beobachtung der rechtlichen, wirtschaftlichen und technischen Entwicklungen im kommunalen Umfeld im Hinblick auf Veränderungsbedarfe und Chancen und Risiken;	**5%**
	• die laufende Beobachtung der Entwicklungen bei der Prüfungstechnik und der Professionalisierung von Prüfern;	**5%**
	• die Übernahme von Planungs- und Verwaltungsaufgaben innerhalb des Rechnungsprüfungsamtes wie z.B. die Mitwirkung bei der Jahresplanung, die Risikoeinschätzung von potentiellen Prüfungsthemen und die Erarbeitung von Prüfungshilfsmitteln	**5%**
	Die übertragenen Aufgaben sind selbständig und professionell zu erledigen (Handlungs- und Ergebnisverantwortung). Hierzu gehören auch • die Einhaltung der Berufsgrundsätze Integrität, Objektivität, Unabhängigkeit, Verschwiegenheit, Eigenverantwortlichkeit und Gewissenhaftigkeit; sowie • die Einhaltung von Zeitvorgaben und Terminen. Soweit erforderlich bzw. zweckmäßig werden die Prüfungen und Beratungen im Team durchgeführt; ggf. ist die Teamleitung zu	

	übernehmen. Im einzelnen umfassen die Prüfungs- und Beratungsaufgaben: • die Konkretisierung und Strukturierung des Auftrages; • die Entwicklung einer Prüfungsstrategie mit Festlegung von Prüfungsschwerpunkten; • die Detailprüfungsplanung; • die Vorbereitung und Durchführung des Eröffnungsgesprächs; • die Durchführung der Prüfungshandlungen (Informationsbeschaffung, Prüfungsfeststellungen); • die Erarbeitung von Maßnahmen; • die mündliche und schriftliche Kommunikation der Prüfungsfeststellungen und Maßnahmen mit dem Ziel ihrer Akzeptanz; • die Erstellung des Prüfungsberichts(-entwurfs); • die Vorbereitung und Durchführung der Schlussbesprechung; • die Nachverfolgung von vereinbarten Maßnahmen (Follow Up); • die Dokumentation der Prüfung; • die Qualitätssicherung der Prüfung sowie (ggf.) • die Präsentation der Prüfungsergebnisse im Rechnungsprüfungsausschuss. Die Prüfungs- und Beratungsaufträge werden durch die Leitung des Rechnungsprüfungsamtes ausgelöst. Grundlagen sind • der Jahresprüfungsplan, • ein Auftrag des Gemeinderats oder des Bürgermeisters (§ 103 Abs. 3 GO; § 6 Rechnungsprüfungsordnung), • ein aktueller Anlass bzw. besonderer Prüfungs- und Beratungsbedarf. Zu diesen Prüfungen gehören: • die Prüfung des Jahresabschlusses; • die Prüfung des Gesamtabschlusses; • diverse Fachprüfungen; • sonstige Prüfungen als Sonderaufgaben.	
2.	Die Prüferin / der Prüfer ist verpflichtet, sich stetig weiterzubilden. Hierzu gehören insbesondere • die reflektierende Durchführung der übertragenen Prüfungs- und Beratungsaufgaben; • das Selbststudium; • Erfahrungsaustausch mit anderen Prüfern und Sachverständigen; sowie • gezielte Aus- und Fortbildungen.	**5%**

	Gesamt in Prozent (%)	**100**

2. Anforderung an den/die Stelleninhaber/in

2.1 Erforderliche Schul-, Fachschul- oder Hochschulabschluss, Berufsausbildung

Die Aufgabenwahrnehmung erfordert die Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst.
Ein Universitätsstudium mit wirtschaftswissenschaftlicher Ausrichtung, Berufserfahrungen und Kenntnisse über die Struktur und die Zusammenhänge der Verwaltung und seiner Einrichtungen sind wünschenswert.

Er/ sie soll insbesondere über folgende Fähigkeiten/Fertigkeiten verfügen:

a. allgemeine kognitive Fähigkeiten

- ausgeprägte analytische Fähigkeiten in Verbindung mit Fantasie/ Kreativität, insbesondere die Fähigkeiten
  - komplexe Sachverhalte zu strukturieren,
  - Ursache-/Wirkungszusammenhänge zu identifizieren,
  - Unsicherheit zu beherrschen,
  - Risikopotentiale zu identifizieren.
- vernetztes, ganzheitliches Denken
- Problembewusstsein in Verbindung mit der Fähigkeit, sich schnell in unbekannte Sachverhalte einarbeiten zu können

b. Fachwissen (Prüfungsobjektwissen)

- allgemeine Kenntnisse der Kommunalverwaltung und des Kommunalrechts
- politologische Kenntnisse zum Spannungsverhältnis Bürger - Politik (Stadtrat) - Verwaltung
- gutes betriebswirtschaftliches Wissen (mit seinen jeweiligen kommunalspezifischen Ausprägungen und rechtlichen Grundlagen) insbesondere auf folgenden Gebieten:
  - Führung (einschließlich Personalführung);
  - Risikomanagement;
  - Aufbau- und Ablauforganisation (einschließlich Interne Kontrollsysteme und IT-Einbindung und -unterstützung);
  - Projektmanagement;
  - Veränderungsmanagement;
  - Wirtschaftlichkeitsanalysen;
  - Zweckmäßigkeitsanalysen/ Wirkungsanalysen.
- spezielles (vertieftes) Fachwissen bevorzugt in folgenden Bereichen:
  - Allgemeine Verwaltung,
  - Rechnungswesen (Jahresabschluss, Kosten- und Leistungsrechnung),
  - Planungswesen,
  - Beteiligungsmanagement.
- Kenntnisse der grundlegenden Risiken und Kontrollen von Informationstechnologien (IT) sowie der verfügbaren technologiegestützten Prüfungstechniken

c. Prüfungswissen

- vertieftes Wissen über die Prüfungstechniken sowie ihrer jeweiligen Vor- und Nachteile und Anwendungsmöglichkeiten, einschließlich Kenntnis der technologiegestützten

Prüfungstechniken (Prüfungssoftware)

- vertieftes Wissen über die effektive und effiziente Gestaltung von Prüfungsprozessen (Planung, Steuerung, Überwachung einschließlich Kommunikation und Qualitätsmanagement)
- Fähigkeit zur Erkennung von Konfliktpotentialen und zur Konflikthandhabung/Mediation
- Beherrschung der Methodik des partnerschaftlichen Prüferverhaltens,
- vielfältige Erfahrungen aus unterschiedlichen Prüfungs- und Beratungsaufträgen.

d. Soziale Kompetenzen und weitere Persönlichkeitsmerkmale

- hohe Glaubwürdigkeit und Integrität;
- Kommunikationsbereitschaft in Verbindung mit einer sehr guten mündlichen und schriftlichen Ausdrucksfähigkeit;
- Verhandlungsgeschick;
- gute Menschenkenntnis;
- positives Menschenbild;
- beruflicher Skeptizismus;
- Ambiguitätstoleranz und Frustrationstoleranz;
- Belastbarkeit;
- hohe Leistungsbereitschaft und Durchsetzungsvermögen.

2.2 Erforderliche Fachkenntnisse/Besonderheiten gemäß Aufgabenbeschreibung (spezielle Fachkenntnisse, die nicht mit der Ausbildung erworben wurden)

Auftragsbezogene Fachkenntnisse mindestens auf dem Leistungsniveau des zu prüfenden Bereichs, insbesondere
- Kenntnis der Rechtsnormen,
- Kenntnis sonstiger Normen und fachlichen Richtlinien/ Empfehlungen
- Kenntnis alternativer Gestaltungsmöglichkeiten und best-practice-Lösungen.

2.3 Erforderliche Fähigkeiten, Erfahrungen und sonstige berufliche und persönliche Voraussetzungen

<u>Informationsverarbeitung</u>

Der Umfang der im Einzelfall zu bearbeitenden Informationen ergibt sich aus dem jeweiligen Prüfungsauftrag und dem konkreten Prüfungsthema. Die zu bearbeitenden Prüfungsaufträge und Prüfungsthemen wechseln in kurzen Zeitabständen. Sie sind in aller Regel sehr heterogen; sie sind vor allem nicht auf einzelne Produktbereiche beschränkt. Aus dieser Heterogenität resultiert eine im Einzelfall und vor allem insgesamt sehr umfangreiche Informationsbeschaffung und Informationsverarbeitung. Da das Wissen in dieser Breite nicht vorausgesetzt werden kann, zumal es regelmäßig laufenden Änderungen unterworfen ist, muss der/die Stelleninhaber/in über die Fähigkeit verfügen, sich schnell und zielgerichtet in unbekannte Sachverhalte einarbeiten zu können. Um die Informationsfülle bewältigen zu können, muss sie/er weiterhin über die Fähigkeit verfügen, (für die Prüfungsziele) relevante Informationen von nicht-relevanten Informationen zu unterscheiden.

Im Einzelnen erstreckt sich die Informationsbeschaffung und -verarbeitung auf:

- die Erfassung des Umfeldes der zu prüfenden Organisationseinheit, insbesondere

auch des sog. Kontrollumfeldes; hierzu gehören insbesondere das Überwachungsbewusstsein der Vorgesetzten einschließlich der Wahrnehmung ihrer Dienst- und Fachaufsicht, die Organisationskultur und das dadurch vermittelte Werteverständnis, der Führungsstil der Vorgesetzten, das Betriebsklima und die Motivation der Mitarbeiter sowie die Überwachungstätigkeit von Aufsichtseinrichtungen und externen Prüfern;

- die Erfassung der Normen, die für die Gestaltung der Prüfungsobjekte maßgeblich sind; die Normen umfassen in aller Regel nicht nur rechtliche Normen, sondern auch sonstige Normen und fachliche Richtlinien und Empfehlungen einschließlich alternativer Gestaltungsmöglichkeiten und best-practice-Lösungen;
- die Erfassung der Prüfungsobjekte (Ist-Objekte) in einer Detailliertheit und Tiefe, die begründete und überprüfbare Feststellungen über die Normentsprechung der Prüfungsobjekte erlaubt;
- die Verdichtung der Informationsfülle zu begründeten Prüfungsfeststellungen;
- die Ableitung von konkreten Maßnahmen einschließlich einer Prognose ihrer finanziellen, personellen und organisatorischen Auswirkungen, um die Nutzen-Kosten-Relation der erwogenen Maßnahmen abschätzen zu können;
- die Identifikation von Widerständen einschließlich der Entwicklung einer Veränderungsstrategie.

Die sehr umfangreiche Informationsbeschaffung und -verarbeitung umfasst insbesondere auch vielfältige Analysetätigkeiten. Sie reichen von der Analyse der Prüfungssituation insbesondere im Hinblick auf die Planung des weiteren methodischen Vorgehens (Prüfungsplanung) bis hin zur Analyse von potentiellen Widerständen gegen Veränderungen und der Entwicklung einer Veränderungsstrategie. Sie/er muss insbesondere befähigt sein,

- Risiken zu identifizieren (als Kernelement der sog. risikoorientierten Prüfungsstrategie) sowie
- Ursachen zu analysieren, wenn Fehler und Defizite festgestellt werden. Hierzu gehört auch die Fähigkeit, Symptome (äußerlich erkennbare Signale) von Ursachen zu unterscheiden.

Abgesehen von der Bearbeitung des Prüfungsauftrages und der damit verbundenen gezielten Informationsbeschaffung, Informationsverarbeitung und Analysetätigkeiten in Bezug auf die Prüfungsobjekte muss sie/er auf sonstige Besonderheiten im zu prüfenden Bereich achten. Sie/er muss befähigt sein, diese Informationen insbesondere im Hinblick auf

- Risiken und Chancen,
- den Stand der kommunalen Aufgabenerfüllung sowie
- sonstige Auswirkungen auf die Kommune insgesamt

auswerten zu können.

Sie/ er muss auch in der Lage sein, an der Prüfung des Jahresabschlusses und Gesamtabschlusses mitzuwirken. Diese Prüfungen erstrecken sich nicht auf abgegrenzte Produktbereiche, sondern auf die Kommune insgesamt. Sie/ er muss deshalb

- über das Methodenknowhow von doppischen Abschlussprüfungen verfügen

- sowie befähigt sein, die Situation der Kommune aus einer Gesamtsicht zu analysieren und zu bewerten.

Prüfungen sind einmalige Projekte. Selbst bei klassischen Wiederholungsprüfungen kann wegen der unterschiedlichen Prüfungsthemen, der sich verändernden konkreten Prüfungssituationen und der im Zeitablauf unterschiedlichen Risikoeinschätzungen und wechselnden Prüfungsschwerpunkte nur sehr begrenzt auf frühere Muster zurückgegriffen werden. Wegen der Veränderlichkeit der Prüfungsthemen, der Risikoeinschätzungen und der jeweiligen konkreten Prüfungssituation ist die Informationsbeschaffung, Informationsverarbeitung und Analysetätigkeit nur wenig standardisierbar. Ähnliche Sachverhalte können nur begrenzt herangezogen werden. Und wenn überhaupt, so müssen sie in jedem Fall sorgfältig dahingehend analysiert werden, ob die Verhältnisse wirklich so vergleichbar sind, das sie übernommen werden können. Sie/ er muss deshalb befähigt sein,

- eine situationsadäquate und dem jeweiligen Prüfungsauftrag angemessene Prüfungsmethodik zu entwickeln,
- den Prüfungsprozess in dem von der Leitung des Rechnungsprüfungsamtes vorgegebenen Rahmen, insbesondere Zeitaufwand- und Terminvorgaben, erfolgreich zu steuern sowie
- vielfältige Details und Aspekte zu einem Ergebnis zu verdichten.

Unabhängig von der Informationsbeschaffung, Informationsverarbeitung und Analysetätigkeit, die mit konkreten Prüfungsaufträgen verbunden ist, gehört zu den Aufgaben des/ der Stelleninhaber/in,

- die laufende Beobachtung der rechtlichen, wirtschaftlichen und technischen Entwicklungen im kommunalen Umfeld im Hinblick auf Veränderungsbedarfe und Chancen und Risiken sowie
- die laufende Beobachtung der Entwicklungen bei der Prüfungstechnik und der Professionalisierung von Prüfern.

Auch diese Aufgaben sind mit umfangreichen Informationsbeschaffungs-, Informationsverarbeitungs- und Analyseaktivitäten verbunden.

<u>Dienstliche Beziehungen</u>

Prüfungen sind ein permanenter Kommunikationsprozess. Die Prüfungstätigkeit ist deshalb mit sehr häufigen und sehr vielfältigen Kontakten und Gesprächen/ Besprechungen innerhalb und außerhalb der Kommunalverwaltung verbunden. Gesprächspartner sind in erster Linie die Mitarbeiter in dem zu prüfenden Bereich und (wegen der Schnittstellen) auch in benachbarten Bereichen sowie in Zentralbereichen, und zwar auf allen Hierarchieebenen einschließlich Fachbereichs- und Dezernatsleiterebene. Insbesondere im Zusammenhang mit der Umfeldbeobachtung ergeben sich auch Außenkontakte.

In aller Regel ist bereits die Vorgehensweise des Prüfers erläuterungsbedürftig. Erläuterungsbedürftig sind insbesondere die Prüfungsergebnisse und die darauf basierenden Maßnahmen. Sie/ er muss deshalb befähigt sein,

- mit Empathie auf die Gesprächspartner zuzugehen,
- mündlich und schriftlich klar zu kommunizieren, d.h. die in der Regel komplexen Sachverhalte Adressaten gerecht und verständlich darzustellen sowie
- als Person glaubwürdig sein und überzeugend argumentieren können, damit die Prüfungsfeststellungen und Maßnahmen akzeptiert werden.

Prüfungen beinhalten ein großes Konfliktpotential. Darüber hinaus ist die kommunale Realität von vielfältigen, auch widersprüchlichen Interessen geprägt. Er/sie muss deshalb in der Lage sein,

- die jeweiligen Interessen und potentielle Konflikte möglichst frühzeitig zu erkennen und
- mit häufigen latenten und manifesten Konflikten angemessen umgehen zu können, insbesondere durch Gespräche und Verhandlungen einen Ausgleich herbeizuführen.

Ferner gehört es - bei Bedarf - zu den Aufgaben der Prüferin/ des Prüfers, die Prüfungsergebnisse im Rechnungsprüfungsausschuss zu erläutern und an Sitzungen der übrigen Ausschüsse teilzunehmen.

Selbständigkeit der Aufgabenerfüllung

Die Leistungserstellung ist nur sehr begrenzt durch allgemeine Vorgaben bestimmbar; Detailvorgaben scheiden fast völlig aus, d.h. die Prüferin/der Prüfer muss in der Lage sein, den gesamten Prüfungsprozess weitgehend selbständig zu planen und durchzuführen und vielfältige Entscheidungen selbst treffen. Hierzu gehören u.a. folgende Arbeitsschritte/ Entscheidungen:

- die Entwicklung einer Prüfungskonzeption,
- die Detailplanung der Prüffelder, insbesondere die Festlegung von Prüfungszielen und Prüfungsmethoden,
- vielfältige Abstimmungen und Vereinbarungen mit dem zu prüfenden Bereich,
- die Verdichtung der umfangreichen Informationen zu Prüfungsfeststellungen,
- die Gestaltung der Kommunikation in inhaltlicher und prozessualer Hinsicht (z.B. Interviews, Gespräche, Besprechungen wie Eröffnungs- und Schlussgespräch, Vermerke, Prüfungsbericht),
- die Verfolgung der Umsetzung der vereinbarten Maßnahmen.

Unbeschadet der Verpflichtung, die Prüfungsplanung und wichtige Prüfungsfeststellungen mit dem Vorgesetzten abzustimmen, ist die Prüferin/ der Prüfer fachlich nicht an Weisungen gebunden, d.h. sie/er muss die vielfältigen und großen Handlungsspielräume bezüglich Prüfungsdurchführung und Prüfungsfeststellungen nach pflichtgemäßem Ermessen sowie ethisch verantwortbar ausfüllen sowie seine Entscheidungen überzeugend begründen können.

Verantwortung

Die Produktgruppe Rechnungsprüfung ist

- für die Stadt xxx,
- für seine Mitarbeiterschaft und
- für alle Bürger der Stadt als die Empfänger der kommunalen Leistungen

von sehr großer Bedeutung.

Die Tätigkeit der Rechnungsprüfung betrifft das gesamte Verwaltungshandeln und sämtliche Teilaspekte wie Personal, Organisation, Finanzen, Bau, Verkehr, Schulen, Soziales usw. Die Leitung der Rechnungsprüfung und jede Prüferin/ jeder Prüfer sind dafür zuständig - und verantwortlich -, dass sowohl der Gemeinderat als auch die Verwaltungsspitze die nötige (und mögliche) Führungsunterstützung erhalten, insbesondere Hinweise

- auf Risiken und Chancen für die Entwicklung der Stadt xxx,
- auf die ordnungsgemäße, wirtschaftliche sowie zweckmäßige Ausführung/ Erfüllung der kommunalen Aufgaben,

- auf die stetige und langfristige Aufgabenerfüllung sowie
- auf Maßnahmen, mit denen die vorgefundenen Verhältnisse verbessert werden können.

Ihre Tätigkeit hat dabei keineswegs nur materielle Auswirkungen, wie z.B. die Abwehr von Schäden oder Hinweise auf Unwirtschaftlichkeiten. Jede Prüferin/ jeder Prüfer muss sich bewusst sein, dass durch ihre/seine Tätigkeiten - direkt oder indirekt - auch die vielfältigen kommunalen Leistungen für den Bürger, die Zufriedenheit der Bürger mit Politik und Verwaltung bis hin zu Leben und die Gesundheit anderer Personen gesichert werden.

Jede Prüferin/ jeder Prüfer muss seinen Teil (im Rahmen ihrer/ seiner Prüfungsaufträge) dazu beitragen, dass die Rechnungsprüfung dieser Verantwortung insgesamt und bestmöglichst gerecht wird. Ihre bzw. seine individuelle Verantwortung ist dabei nicht bzw. nur schwer abgrenzbar,

- weil sich der Prüfungsauftrag auf die gesamte Kommune bezieht; dies wird z.B. bei der Jahresabschlussprüfung und der Gesamtabschlussprüfung und dem Vorschlag zur Entlastung der Bürgermeisterin/ des Bürgermeisters besonders deutlich; und/oder
- weil sich die Prüfungsergebnisse direkt oder indirekt auf andere Verwaltungsbereiche und die Bürger als Leistungsempfänger auswirken.

Jede Prüferin/jeder Prüfer muss sich auch bewusst sein, dass von der Qualität ihrer/ seiner Prüfungsleistungen die Wirkung der kommunalen Rechnungsprüfung insgesamt abhängt, d.h. ihre Verantwortung beschränkt sich nicht auf den einzelnen Prüfungsauftrag (bzw. die Summe der Prüfungsaufträge). Nicht zuletzt wegen dieser Ausstrahlungswirkung ist jede Prüferin/ jeder Prüfer zu einem umfassenden Qualitätsmanagement verpflichtet. Sie/er müssen durch geeignete Maßnahmen gewährleisten, dass ihre Prüfungsqualität sehr hoch ist. Denn eine sehr hohe Prüfungsqualität ist notwendige Voraussetzung, damit Prüfer ihrer großen Verantwortung gegenüber der Kommune gerecht werden können.

Vor- und Ausbildung

Im Hinblick

- auf die sehr anspruchsvollen Aufgaben und hohen Anforderungen, insbesondere wegen
- der Komplexität der Aufgaben und
- der Dynamik der Umwelt, die dazu zwingen, oft neuartige Lösungen und Maßnahmen zu entwickeln, sowie im Hinblick
- auf die sehr hohe Verantwortung gegenüber dem Gemeinderat, der Verwaltung und der Bürgerschaft

ist grundsätzlich die Laufbahnbefähigung für den höheren Dienst erforderlich.

Ausnahmsweise kann auf dieses formale Erfordernis verzichtet werden, wenn die Prüferin/ der Prüfer über Fähigkeiten verfügen, die im Umfang wie im Niveau vergleichbar sind, erworben z.B. durch eine anspruchsvolle und erfolgreiche Berufspraxis in Verbindung mit einer Fortbildung, die die Reflexion der Berufspraxis gefördert hat.

Erfahrung

Die notwendigerweise hohe Prüfungskompetenz ist durch eine formale Aus- und Fortbildung nur begrenzt erlernbar. Die Prüferin/ der Prüfer muss deshalb ergänzend über umfangreiche und vielfältige Erfahrungen verfügen. Diese können erworben worden sein

- durch die Wahrnehmung von (Linien- bzw. Stabs-)Aufgaben auf unterschiedlichen

Stellen, nach Möglichkeit auch in unterschiedlichen Bereichen und/ oder • durch eine vielseitige und erfolgreiche Prüfungstätigkeit. Spezifische Erfahrungen in Kommunen und/oder ihren Beteiligungen sind wünschenswert. Von der Prüferin/ dem Prüfer wird erwartet, dass er seine eigenen Erfahrungen mit Hilfe des Erfahrungsaustauschs ("gelernte" Erfahrungen) ständig erweitert.

Dezernent(in)/Fachbereichsleiter(in)

Mitarbeiter/in