



Karl-Heinz Binus

Überörtliche Kommunalprüfung



Karl-Heinz Binus

Überörtliche Kommunalprüfung

WIRTSCHAFTSWISSENSCHAFT

Karl-Heinz Binus

Überörtliche Kommunalprüfung

Effizienzgewinne im kommunalen Wettbewerb durch
überörtliche Prüfung – Funktionsbestimmung und
Gestaltungsempfehlungen zu Kommunalprüfung
aus interaktionsökonomischer Sicht

Mit einem Geleitwort von Prof. Dr. Ralf Michael Ebeling

Deutscher Universitäts-Verlag

Bibliografische Information Der Deutschen Bibliothek
Die Deutsche Bibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie;
detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <<http://dnb.ddb.de>> abrufbar.

Dissertation Martin-Luther-Universität Halle-Wittenberg, 2005

1. Auflage September 2005

Alle Rechte vorbehalten

© Deutscher Universitäts-Verlag/GWV Fachverlage GmbH, Wiesbaden 2005

Lektorat: Brigitte Siegel / Stefanie Loyal

Der Deutsche Universitäts-Verlag ist ein Unternehmen von Springer Science+Business Media.
www.duv.de



Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung außerhalb der engen Grenzen des Urheberrechtsgesetzes ist ohne Zustimmung des Verlags unzulässig und strafbar. Das gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Die Wiedergabe von Gebrauchsnamen, Handelsnamen, Warenbezeichnungen usw. in diesem Werk berechtigt auch ohne besondere Kennzeichnung nicht zu der Annahme, dass solche Namen im Sinne der Warenzeichen- und Markenschutz-Gesetzgebung als frei zu betrachten wären und daher von jedermann benutzt werden dürften.

Umschlaggestaltung: Regine Zimmer, Dipl.-Designerin, Frankfurt/Main

Druck und Buchbinder: Rosch-Buch, Scheßlitz

Gedruckt auf säurefreiem und chlorfrei gebleichtem Papier

ISBN-13: 978-3-8350-0090-2 e-ISBN-13: 978-3-322-82116-4

DOI: 10.1007/978-3-322-82116-4

Geleitwort

Betriebswirtschaftliche Überlegungen werden zunehmend auch in der Öffentlichen Verwaltung angestellt. Davon kann auch das öffentliche Prüfungswesen nicht unberührt bleiben, zumal das privatwirtschaftliche Prüfungswesen in Theorie und Praxis ein hohes Niveau erreicht hat.

Gegenstand der vorliegenden Arbeit von Karl-Heinz Binus, die an der Wirtschaftswissenschaftlichen Fakultät der Martin-Luther-Universität Halle-Wittenberg als Dissertation angenommen wurde, ist die sog. Überörtliche Prüfung und damit ein Zweig des öffentlichen Prüfungswesens, der als externe Revision der Kommunen charakterisiert werden kann. Das Ziel der Arbeit besteht darin, zunächst Stellung und Funktion der überörtlichen Prüfung im Kontext des öffentlichen Prüfungswesens herauszuarbeiten und sodann konkrete Gestaltungsempfehlungen dafür zu erarbeiten. Theoretische Grundlage ist dabei eine moderne interaktionsökonomische Sichtweise. Dieser Zielstellung ist die Arbeit in überzeugender Weise gerecht geworden.

Damit stellt die Arbeit einen wichtigen Beitrag zur wissenschaftlichen Analyse der überörtlichen Prüfung dar. Sie kann die Grundlage sein für eine angesichts knapper Mittel dringender den je gebotene Weiterentwicklung des öffentlichen Prüfungswesens hinsichtlich der gesetzlichen Grundlagen und der Umsetzung in der Praxis. Es ist deshalb wünschenswert, dass die Arbeit eine große Verbreitung finden wird und die darin enthaltenen wissenschaftlichen Erkenntnisse die Realität beeinflussen werden.

Prof. Dr. Ralf Michael Ebeling

Vorwort

Überörtliche Kommunalprüfung hat bei wirtschaftswissenschaftlichen Untersuchungen bislang weitgehend keine Beachtung gefunden. Insbesondere mit der Reform des Verwaltungsmanagements stellt sich immer nachdrücklicher die Frage, welche Rolle öffentliche Prüfer in diesem Prozess spielen und welche Funktion sie gegenwärtig und künftig einnehmen sollten. Die Finanzlage vieler Kommunen ist außerordentlich angespannt, so dass eine große Abhängigkeit von staatlichen Finanzzuweisungen besteht. Ein wachsender Informationsbedarf für rechtsaufsichtliche Einflussnahme ist evident. Aber auch der Bürger wird mit immer komplexeren Informationen konfrontiert. Wettbewerb zwischen den kommunalen Leistungserbringern könnte ein Weg sein, dringend nötige Effizienzreserven zu erschließen.

Das Umfeld: Mit örtlicher und überörtlicher Rechnungsprüfung, staatlicher Aufsicht und Verwaltungscontrolling stehen Institutionen zur Verfügung, die grundsätzlich geeignet scheinen, Nutzen stiftende Informationen kostengünstig bereitzustellen. Abgrenzungen zwischen den Überwachungskonzepten sind kaum bekannt. Die vorliegende Arbeit will einen Beitrag zur Schließung dieser Lücke leisten. Im Fokus stehen Überlegungen zur Funktionsbestimmung der überörtlichen Prüfung und zu Anforderungen, die aus den geänderten Rahmenbedingungen für die künftige Gestaltung erwachsen. Im Mittelpunkt steht dabei der Bürger als Hauptinformationsadressat.

Mit Gestaltungsempfehlungen, die sich sowohl aus der erarbeiteten interaktionsökonomischen Funktionsbestimmung als auch aus der Untersuchung essentieller Änderungsfaktoren zum Prüfungswesen und zur Kommune ergeben, werden traditionelle Denkschemata verlassen. Überörtliche Prüfung sollte im Leistungswettbewerb realisiert werden, nur damit kann diejenige institutionelle Lösung gefunden werden, die die effizienteste Bereitstellung von Prüfung am Markt ermöglicht. Bewusst sollen die vorgelegten Ansätze zu kritischer Auseinandersetzung ermuntern.

Ohne die freundliche Unterstützung meines Doktorvaters, Herrn Prof. Dr. Ebeling, Lehrstuhlinhaber Externes Rechnungswesen/Wirtschaftsprüfung an der Martin-Luther-Universität Halle-Wittenberg, wäre die vorliegende Arbeit nicht möglich gewesen. Ich danke ihm ebenso herzlich, wie der Zweitgutachterin, Frau Prof. Dr. Dr. Ahlert, Lehrstuhlinhaberin für Volkswirtschaft, insbesondere Finanzwissenschaft. Außerordentlich herzlich danke ich meinem externen Gutachter von der Wirtschafts- und Sozialwissenschaftlichen Fakultät der Universität Potsdam, Herrn Prof. Dr. Richter, Lehrstuhlinhaber für Betriebswirtschaftslehre mit dem Schwerpunkt Rechnungswesen und Wirtschaftsprüfung. Er war mir jederzeit ein wertvoller Gesprächspartner.

Mein Dank gilt in besonderer Weise auch meiner lieben Frau, die mir Mut gemacht hat, diese Arbeit zu schreiben.

Karl-Heinz Binus

Inhaltsübersicht

| | |
|---|------------|
| Inhaltsübersicht | IX |
| Inhaltsverzeichnis..... | XI |
| Abbildungs- und Anlagenverzeichnis..... | XV |
| Abkürzungsverzeichnis | XVII |
| | |
| 1 Einführung, Gegenstand der Untersuchung, Aufbau und Vorgehensweise der Arbeit..... | 1 |
| 2 State of the art: Erkenntnisstand zu überörtlicher Prüfung in Theorie und Praxis | 13 |
| 3 Überörtliche Prüfung aus interaktionsökonomischer Betrachtungsweise..... | 155 |
| 4 Konsequenzen zur Erweiterung bisheriger Lösungsansätze | 285 |
| 5 Zusammenfassung und Ausblick | 333 |
| | |
| Literaturverzeichnis | 341 |
| Anlagen | 373 |
| Stichwort-Verzeichnis | 385 |

Inhaltsverzeichnis

| | |
|---|-----------|
| 1 Einführung, Gegenstand der Untersuchung, Aufbau und Vorgehensweise der Arbeit | 1 |
| 1.1 Problemstellung..... | 1 |
| 1.2 Wissenschaftliche Zielstellung der Arbeit..... | 6 |
| 1.3 Gang der Untersuchung | 8 |
| 2 State of the art: Erkenntnisstand zu überörtlicher Prüfung in Theorie und Praxis | 13 |
| 2.1 Prüfungstheoretische Grundlagen..... | 13 |
| 2.1.1 Begriffliche Abgrenzungen zum Prüfungsprozess..... | 13 |
| 2.1.2 Wissenschaftliche Erklärungsansätze des Prüfungswesens im Überblick..... | 25 |
| 2.1.2.1 Prozessanalytischer Ansatz..... | 25 |
| 2.1.2.2 Kybernetische Überwachungstheorie..... | 26 |
| 2.1.2.3 Messtheoretischer Ansatz | 29 |
| 2.1.2.4 Spieltheoretischer Ansatz | 34 |
| 2.1.2.5 Verhaltensorientierter Ansatz..... | 35 |
| 2.1.2.6 Empirisch-kognitiver Ansatz..... | 38 |
| 2.1.2.7 Konzeptioneller Bezugsrahmen für Prüfung | 40 |
| 2.1.2.7.1 Grundlegende Annahmen | 40 |
| 2.1.2.7.2 Prüfungsprozess als Problemhandhabungsprozess | 43 |
| 2.1.2.7.3 Prüfungsprozess als Interaktionsprozess | 44 |
| 2.1.2.7.4 Prüfungsprozess als Konflikthandhabungsprozess | 45 |
| 2.1.2.7.5 Analyseebenen und Analyseeinheiten des Bezugsrahmens | 47 |
| 2.1.2.7.6 Anwendbarkeit zur Funktionsbestimmung überörtlicher Prüfung..... | 49 |
| 2.1.2.8 Aussagegehalt zur Funktionsbestimmung überörtlicher Prüfung | 51 |
| 2.2 Klassische theoretische Fundierung von überörtlicher Prüfung..... | 55 |
| 2.2.1 Begriffliche Abgrenzung kommunaler Überwachungskonzepte..... | 55 |
| 2.2.1.1 Entwicklungsgeschichtlicher Überblick und begriffliche Grundlagen..... | 55 |
| 2.2.1.2 Überörtliche Kommunalprüfung | 63 |

| | | |
|--------------|---|------------|
| 2.2.1.3 | Örtliche Prüfung der Kommunen | 70 |
| 2.2.1.4 | Staatliche Aufsicht | 75 |
| 2.2.1.5 | Interne Revision im kommunalen Verwaltungsvollzug | 79 |
| 2.2.1.6 | Controlling in kommunalen Verwaltungen | 81 |
| 2.2.2 | Organisationstheoretische Grundlagen | 85 |
| 2.2.3 | Finanzwissenschaftliche Grundlagen..... | 89 |
| 2.2.3.1 | Einführende Überlegungen | 89 |
| 2.2.3.2 | Bestimmung des Haushaltsvolumens..... | 90 |
| 2.2.3.3 | Exkurs: Theorie der Bürokratie | 92 |
| 2.2.3.4 | Steuerungs- und Überwachungsfunktion..... | 97 |
| 2.2.4 | Prüfungsmaßstäbe | 101 |
| 2.2.4.1 | Ordnungsmäßigkeit und Rechtmäßigkeit | 101 |
| 2.2.4.2 | Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit | 104 |
| 2.2.4.3 | Zwischenfazit zu den klassischen Prüfungsmaßstäben..... | 113 |
| 2.3 | Selektiver Überblick zum Stand der aktuellen Forschung..... | 115 |
| 2.3.1 | Stand der Forschung im (kommunalen) Prüfungswesen | 115 |
| 2.3.2 | Wissenschaftlicher Meinungsstreit zu kommunalen Prüfungen.... | 120 |
| 2.3.3 | Vergleichbarkeit von privater und öffentlicher Überwachung | 124 |
| 2.4 | Realisierungsformen der überörtlichen Prüfung in der Praxis..... | 130 |
| 2.4.1 | Grundformen der überörtlichen Rechnungsprüfung | 130 |
| 2.4.1.1 | Überblick..... | 130 |
| 2.4.1.2 | Integrierte Behördenlösung | 132 |
| 2.4.1.3 | Anstalts-Lösung..... | 134 |
| 2.4.1.4 | Körperschafts-Lösung..... | 135 |
| 2.4.1.5 | Rechnungshof-Organisationsformen..... | 136 |
| 2.4.1.5.1 | Klassische Rechnungshof-Lösung | 136 |
| 2.4.1.5.2 | Modifizierte Rechnungshof-Lösungen | 140 |
| 2.4.2 | Rechnungsprüfung in anderen europäischen Ländern | 143 |
| 2.4.2.1 | Überörtliche Kommunalprüfung in Frankreich..... | 143 |
| 2.4.2.2 | Überörtliche Kommunalprüfung in Irland..... | 145 |
| 2.4.2.3 | Überörtliche Kommunalprüfung in Österreich | 147 |
| 2.4.2.4 | Überörtliche Kommunalprüfung in Spanien | 149 |
| 2.4.2.5 | Überörtliche Kommunalprüfung in Italien | 151 |
| 2.4.2.6 | Überörtliche Kommunalprüfung in Großbritannien | 153 |

| | | |
|------------|---|------------|
| 3 | Überörtliche Prüfung aus interaktionsökonomischer | |
| | Betrachtungsweise | 155 |
| 3.1 | Bezugsrahmen zur weiteren Forschung | 155 |
| 3.1.1 | Ausgangsüberlegungen..... | 155 |
| 3.1.2 | Modellierung des Bezugsrahmens und Forschungsabgrenzung | 159 |
| 3.2 | Theoretische Grundlagen..... | 167 |
| 3.2.1 | Neue Institutionenökonomik | 167 |
| 3.2.2 | Methodische Konzeption der Interaktionsökonomik..... | 169 |
| 3.2.3 | Aktions- oder Handlungstheorie und begriffliche Abgrenzungen | 172 |
| 3.2.4 | Interaktionstheorie | 176 |
| 3.2.5 | Institutionentheorie..... | 181 |
| 3.2.6 | Prinzipal-Agent-Beziehungen | 187 |
| 3.2.7 | Vertrauenswürdigkeit der Informationen | 193 |
| 3.3 | Neue Prüfungskonzeption für überörtliche Prüfung | 195 |
| 3.3.1 | Politischer Wettbewerb zur Realisierung von Kooperationsgewinnen | 195 |
| 3.3.2 | Grundstruktur kommunaler Interaktionen | 205 |
| 3.3.3 | Ökonomische Handlungsfelder der Kommune..... | 211 |
| 3.3.4 | Komplexität von kommunalen Prinzipal-Agent-Beziehungen | 217 |
| 3.3.5 | Kritik zur Modellierung als korporativer Akteur | 221 |
| 3.3.6 | Informationsabsender und Informationsadressaten..... | 224 |
| 3.3.6.1 | Ausgangsüberlegungen | 224 |
| 3.3.6.2 | Bürger..... | 226 |
| 3.3.6.3 | Staat..... | 230 |
| 3.3.6.4 | Gemeinderat..... | 232 |
| 3.3.6.5 | Bürgermeister | 235 |
| 3.3.6.6 | Überörtliche Öffentlichkeit..... | 241 |
| 3.3.6.7 | Zusammenfassung zur Informationsbereitstellung | 243 |
| 3.3.7 | Informationsinhalte | 245 |
| 3.3.7.1 | Differenzierte Informationsbereiche | 245 |
| 3.3.7.2 | Informationsnachfrage des Bürgers | 246 |
| 3.3.7.3 | Staatliche Informationsnachfrage..... | 253 |
| 3.3.7.4 | Informationsnachfrage des Gemeinderates..... | 255 |

| | |
|--|------------|
| 3.3.7.5 Informationsnachfrage des Bürgermeisters | 259 |
| 3.3.7.6 Informationsnachfrage der überörtlichen Öffentlichkeit | 262 |
| 3.3.7.7 Zusammenfassende Darstellung zu Informationsinhalten | 263 |
| 3.3.8 Überlegungen zur Nutzenbestimmung und Wirtschaftlichkeit..... | 266 |
| 3.4 Ergebnisse zu einem neuen Prüfungsverständnis | 273 |
| 4 Konsequenzen zur Erweiterung bisheriger Lösungsansätze.... | 285 |
| 4.1 Anforderungswandel privatwirtschaftlicher Überwachung | 285 |
| 4.1.1 Änderung von Rahmenbedingungen | 285 |
| 4.1.2 Handlungserfordernisse..... | 291 |
| 4.2 Neue Anforderungen an überörtliche Prüfung | 297 |
| 4.2.1 Bestandsaufnahme zum Kommunalbereich | 297 |
| 4.2.1.1 Bezugsrahmen der Analyse | 297 |
| 4.2.1.2 Externe Einflussfaktoren..... | 299 |
| 4.2.1.3 Interne Einflussfaktoren..... | 303 |
| 4.2.1.4 Formen der Aufgabenerfüllung | 308 |
| 4.2.2 Änderungsbedarf der überörtlichen Kommunalprüfung | 313 |
| 4.3 Gestaltungsvorschläge in Bezug auf überörtliche Prüfung | 323 |
| 5 Zusammenfassung und Ausblick | 333 |
| | |
| Literaturverzeichnis | 341 |
| Anlagen | 373 |
| Stichwort-Verzeichnis | 385 |

Abbildungs- und Anlagenverzeichnis

| | |
|--|-----|
| Abb. 1: Struktur des unternehmerischen Überwachungssystems..... | 15 |
| Abb. 2: Begriffsbestimmung: Financial-, Operational-, Management Auditing.. | 17 |
| Abb. 3: Teilprozesse des Prüfungsprozesses | 18 |
| Abb. 4: Prüfungswirkungen | 19 |
| Abb. 5: Prüfungseffektivität: Prüfungsergebnisse und Prüfungswirkungen..... | 22 |
| Abb. 6: Kostenverläufe abhängig von der Überwachungsintensität | 28 |
| Abb. 7: Analogien von wissenschaftlichem Untersuchungs- und Prüfungsprozess | 33 |
| Abb. 8: Problembereiche der verhaltensorientierten Prüfungslehre..... | 36 |
| Abb. 9: Konzeptioneller Bezugsrahmen betriebswirtschaftlicher Prüfungen..... | 42 |
| Abb. 10: Haushaltskreislauf und überörtliche Prüfung | 61 |
| Abb. 11: Kommunales Überwachungssystem im schematischen Überblick..... | 63 |
| Abb. 12: Darstellung zur konzeptionellen Einordnung der überörtlichen Prüfung..... | 69 |
| Abb. 13: Unterschiedliche Präferenzen von Bürokraten..... | 94 |
| Abb. 14: Angebots- und Nachfragebeziehungen bei Verwaltungsleistungen | 95 |
| Abb. 15: Bezug von Effizienz und Effektivität vom Input zu den Wirkungen | 108 |
| Abb. 16: Das „3E-Konzept“ der Aufgabenerfüllung..... | 110 |
| Abb. 17: Verfahren zur Beurteilung der Wirtschaftlichkeit..... | 113 |
| Abb. 18: Wirtschaftliche und öffentliche Prüfungen: Vergleichbarkeit | 129 |
| Abb. 19: Realisierungsformen der überörtlichen Kommunalprüfung in Deutschland | 130 |
| Abb. 20: Bezugsrahmen für die Erforschung des Nutzens von Abschlussprüfungen..... | 160 |
| Abb. 21: Bezugsrahmen zur Nutzenerforschung überörtlicher Kommunalprüfung | 165 |
| Abb. 22: Entwicklungsstränge der Neuen Institutionenökonomik..... | 168 |
| Abb. 23: Prinzipal-Agent-Beziehungen im Rahmen der Interaktionsökonomik.. | 172 |
| Abb. 24: Illustration der Dilemmastruktur anhand des Gefangenendilemmas..... | 180 |
| Abb. 25: Handlungsfolgen in Abhängigkeit der Handlungsbedingungen | 184 |
| Abb. 26: Institution zur Verhaltensbindung..... | 184 |

| | |
|--|-----|
| Abb. 27: Schematische Darstellung des Interaktionsprozesses mit zwei Akteuren | 187 |
| Abb. 28: Probleme aus Prinzipal-Agent-Beziehungen..... | 191 |
| Abb. 29: Lösungen der Prinzipal-Agent-Probleme | 193 |
| Abb. 30: Kontrollkosten im Überblick..... | 201 |
| Abb. 31: Schema der föderalen Struktur | 203 |
| Abb. 32: Spezifische Form der strategischen Interdependenz..... | 209 |
| Abb. 33: Überwindung der Dilemmastruktur durch Investition in eigenes Verhalten..... | 210 |
| Abb. 34: Überwindung der Dilemmastruktur durch Institution..... | 210 |
| Abb. 35: Grundsätzliche Interaktionsbeziehungen der Kommune..... | 219 |
| Abb. 36: Prinzipal-Agent-Beziehungen unter Einschluss der Kommunalprüfung | 220 |
| Abb. 37: Informationsabsender und –adressaten im kommunalen Umfeld..... | 226 |
| Abb. 38: Prüfungs- und Entscheidungssituationen einer Kommunalverwaltung | 236 |
| Abb. 39: Akzeptanz von Prüfung in Abhängigkeit von politischen Kosten..... | 240 |
| Abb. 40: Anreizkompatibilität der Informationsbereitstellung..... | 244 |
| Abb. 41: Zusammenhang zwischen Kosten der Prüfung und Grenznutzen..... | 268 |
| Abb. 42: Einflussfaktoren auf Anforderungswandel an wirtschaftliche Prüfungen..... | 290 |
| Abb. 43: Outsourcing von Revisionsleistungen: Problemfelder | 292 |
| Abb. 44: Ansatzpunkte und Ziele zur Nutzensteigerung von Prüfung..... | 295 |
| Abb. 45: Vereinfachter Bezugsrahmen zur Kommunalverwaltung | 299 |
| Abb. 46: Abfolge von Outsourcing-Entscheidungen | 309 |
| | |
| Anlage 1: Gesetzliche Grundlagen der überörtlichen Prüfung in Deutschland | 373 |
| Anlage 2: Haushaltswirtschaftliche Vergleichsdaten | 380 |
| Anlage 3: Gesetzliche Regelungen zur überörtlichen Prüfung in Sachsen | 382 |

Abkürzungsverzeichnis

| | |
|---------------|--|
| a. a. O. | am angegebenen Ort |
| Abb. | Abbildung |
| ABM | Arbeitsbeschaffungsmaßnahme(n) |
| Abschn. | Abschnitt |
| Abs. | Absatz |
| ADV | automatisierte Datenverarbeitung |
| Anm. d. Verf. | Anmerkung des Verfassers |
| allg. | allgemein |
| APF | Ausbildung – Prüfung – Fortbildung (Zeitschrift) |
| Art. | Artikel |
| Aufl. | Auflage |
| BFuP | Betriebswirtschaftliche Forschung und Praxis (Zeitschrift) |
| BK | Bereitstellungskosten |
| BKPV | Bayerischer Kommunaler Prüfungsverband |
| Buchst. | Buchstabe |
| bzw. | beziehungsweise |
| c. p. | ceteris paribus |
| ca. | cirka |
| CD | compact disc |
| DB | Der Betrieb (Zeitschrift) |
| DDR | Deutsche Demokratische Republik |
| d. h. | das heißt |
| DGO | Deutsche Gemeindeordnung |
| Diss. | Dissertation |
| DM | Deutsche Mark |
| DÖV | Die öffentliche Verwaltung (Zeitschrift) |
| dto. | dito |
| DV | Datenverarbeitung |
| DVBl. | Deutsches Verwaltungsblatt |
| EDV | elektronische Datenverarbeitung |
| Eidg. | Eidgenössisch(e) |
| Erstauf. | Erstaufgabe |

| | |
|----------|--|
| etc. | et cetera |
| EU | Europäische Union |
| EURORAI | Europäische Organisation regionaler externer Institutionen zur Kontrolle des öffentlichen Finanzwesens |
| e. V. | eingetragener Verein |
| EW | Einwohner |
| f. | folgende |
| ff. | fort folgende |
| Fn | Fußnote |
| GemHVO | Gemeindehaushaltsverordnung |
| GG | Grundgesetz |
| ggf. | gegebenenfalls |
| GoöB | Grundsätze ordnungsmäßiger öffentlicher Buchführung und Rechnungslegung |
| GPA | Gemeindeprüfungsanstalt |
| GPAG | Gesetz über die Gemeindeprüfungsanstalt (Gemeindeprüfungsanstaltsgesetz) |
| GVBl. | Gesetz- und Verordnungsblatt |
| h. M. | herrschende Meinung |
| HGB | Handelsgesetzbuch |
| HGrG | Haushaltsgrundsätzegesetz |
| Hrsg. | Herausgeber |
| HRW | Handbuch der Revision |
| i. a. | im Allgemeinen |
| IAS | International Accounting Standard |
| i. d. F. | in der Fassung |
| i. d. S. | in diesem Sinne |
| i. e. S. | im engeren Sinne |
| IDW | Institut der Wirtschaftsprüfer |
| IFAC | International Federation of Accountants |
| IIR | Institut für Interne Revision e. V. |
| IKS | internes Kontrollsystem |
| IPSAS | International Public Sector Accounting Standards |
| i. Orig. | im Original |

| | |
|---------------|---|
| ISA | International Standards of Auditing |
| IT | Informationstechnik |
| IuK | Informations- und Kommunikationstechnik |
| i. w. S. | im weiteren Sinne |
| Jg. | Jahrgang |
| Kap. | Kapitel |
| KGSt | Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsvereinfachung |
| KLR | Kosten- und Leistungsrechnung |
| KommInvestVwV | Gemeinsame Verwaltungsvorschrift des Sächsischen Staatsministeriums der Finanzen und des Sächsischen Staatsministeriums des Innern zur kommunal- und haushaltsrechtlichen Beurteilung von Investorenvorhaben im kommunalen Bereich, vom 18.12.1996. |
| KonTraG | Gesetz zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich |
| KPG | Kommunalprüfungsgesetz |
| LKV | Landes- und Kommunalverwaltung (Zeitschrift) |
| lt. | laut |
| MA | Mitarbeiter |
| m. w. N. | mit weiteren Nennungen |
| NIE | New Institutional Economics |
| NJW | Neue juristische Wochenschrift (Zeitschrift) |
| NPM | New Public Management |
| NPÖ | Neue Politische Ökonomie |
| Nr. | Nummer |
| NSM | Neues Steuerungsmodell |
| NWVBl. | Nordrheinwestfälische Verwaltungsblätter |
| OPAC | Online Public Access Catalog |
| ÖPNV | Öffentlicher Personennahverkehr |
| PK | Produktionskosten |
| PS | Prüfungsstandard |
| PSC | Public Sector Committee |
| rd. | rund |
| RHG | Rechnungshofgesetz |
| S. | Seite |

| | |
|-----------|---|
| s. a. | siehe auch |
| SächsGemO | Gemeindeordnung für den Freistaat Sachsen |
| SächsLKrO | Landkreisordnung für den Freistaat Sachsen |
| SCAS | Special Committee on Assurance Services |
| sog. | so genannte(r) |
| Sp. | Spalte |
| s. u. | siehe unten |
| SWOT | Strengths-Weaknesses-Opportunities-Threats (Stärken-Schwächen-Chancen-Risiken) |
| TEW | tausend Einwohner |
| ThürPrBG | Thüringer Prüfungs- und Beratungsgesetz |
| TKB | Transaktionskosten der Bereitstellung |
| u. a. | unter anderem |
| u. ä. | und ähnliche |
| ÜPKKG | Gesetz zur Regelung der überörtlichen Prüfung kommunaler Körperschaften in Hessen |
| US | United States |
| US-GAAP | US-Generally Accepted Accounting Principles |
| usw. | und so weiter |
| VbE | Vollbeschäftigteneinheit |
| Verf. | Verfasser |
| vgl. | vergleiche |
| VOP | Verwaltung, Organisation, Personal (Zeitschrift) |
| vorh. | vorhanden(e) |
| vorl. | vorliegend(e) |
| VVDStRL | Veröffentlichung der Vereinigung der Deutschen Staatsrechtslehrer |
| WoV | Wirkungsorientierte Verwaltungsführung |
| WP | Wirtschaftsprüfer |
| z. B. | zum Beispiel |
| ZfB | Zeitschrift für Betriebswirtschaft |
| ZfbF | Schmalenbachs Zeitschrift für betriebswirtschaftliche Forschung |
| ZIR | Zeitschrift Interne Revision |

1 Einführung, Gegenstand der Untersuchung, Aufbau und Vorgehensweise der Arbeit

1.1 Problemstellung

Die ökonomische Bedeutung von wirtschaftlichen Prüfungen ist in der wissenschaftlichen Literatur unbestritten.¹ Das Ziel des wirtschaftlichen Prüfungswesens besteht grundsätzlich darin, durch die Abgabe vertrauenswürdiger Urteile interessierten Dritten verlässliche Informationen zu untersuchten Sachverhalten zu geben.² Prüfung erfüllt unter wirtschaftswissenschaftlicher Betrachtung demzufolge die Aufgabe, mit dem Abbau von Informationsasymmetrien rational handelnden Individuen Entscheidungsunterstützung bei der Wahl von Handlungsalternativen zu geben.³

Einhergehend mit der wachsenden Komplexität, der Globalisierung und dem technologischen Wandel gibt es zahlreiche empirische und theoretische Untersuchungen zur Weiterentwicklung und Professionalisierung der betriebswirtschaftlichen Überwachung.⁴

Eine völlig andere Situation stellt sich demgegenüber zur wissenschaftlichen Befassung mit der Funktion, den Instrumenten und Methoden für die Überwachung im öffentlichen Bereich dar.⁵ Die Prüfung von öffentlichen Verwaltungen wird in der wirtschaftswissenschaftlichen Wahrnehmung nur zurückhaltend und sporadisch antizipiert. Auch der Arbeit der kommunalen Rechnungsprüfung wird traditionsgemäß im deutschsprachigen Raum in Theorie und Praxis wenig öffentliche Beachtung zuteil.⁶ Dies ist umso verwunderlicher, da die Volumina der öffentlichen

¹ Stellvertretend für viele *Richter* (1999b), S. 1500. Wirtschaftliche Prüfungen haben sich nach seiner Überzeugung „zu einem unentbehrlichen und institutionalisierten Überwachungsmittel entwickelt“.

² Vgl. i. d. S. beispielsweise *Leffson* (1988), S. 8. Eine vergleichbare Sichtweise wirft *von Arnim* (1989), S. 57 auf, in dem er die Kernfrage einer Theorie der öffentlichen Finanzkontrolle mit ihrer Blickrichtung und ihren Interessenten definiert.

³ Individuen versuchen unter gegebenen Umständen diejenige Entscheidung zu treffen, die ihnen entsprechend der Kosten-Nutzen-Bewertung den größten Vorteil versprechen. Dieser Sachverhalt wird in der Literatur als Rationalitätsprinzip, Prinzip der Nutzenmaximierung, ökonomisches Prinzip oder Wirtschaftlichkeitsprinzip bezeichnet. Vgl. *Erlei/Leschke/Sauerland* (1999), S. 4.

⁴ In diesem Sinne berichtet beispielsweise *Rösch* über den Stand und die Weiterentwicklung von Grundsätzen der Internen Revision. Vgl. *Rösch* (1999), S. 177. Anregend hierzu auch *Schulte*, vgl. *Schulte* (1999), S. 1 ff.

⁵ *Probst* zeigt sich dementsprechend besorgt, dass öffentliche Finanzkontrolle neue Anforderungen nicht erfüllen könne: „Im Zuge des New Public Management müssen sich auch die Finanzkontrollen die Frage gefallen lassen, ob sie den heutigen Erwartungen noch genügen. Auch müssen sie aufpassen, dass sie gegenüber den Entwicklungen in der Privatwirtschaft den Anschluss nicht verlieren.“ *Probst* (1998), S. 1413.

⁶ So auch *Purtschert* zur Beachtung, die den Finanz- und Rechnungsprüfungskommissionen der Gemeinden geschenkt wird. Vgl. *Purtschert* (1997), S. 13. *Oebbecke* verweist für das Land Nord-

Haushalte beharrlich angewachsen sind⁷ und eine vermeintliche Ineffektivität der Finanzkontrolle diagnostiziert wird.⁸

Statistische Aufzeichnungen belegen für die vergangenen hundert Jahre die Evidenz des so genannten Wagnerschen Gesetzes der wachsenden Staatstätigkeit.⁹ *Blankart* bezeichnet diese Entwicklung als eine allgemeine Expansion des öffentlichen Sektors, die sich in der permanenten, wenn auch diskontinuierlichen Steigerung der Staatsausgaben und der Zunahme der Zahl der Staatsbediensteten äußert.¹⁰

Die Problemstellung, die in der vorliegenden Untersuchung nunmehr bearbeitet werden soll, besteht darin, den derzeitigen und den erforderlichen Beitrag von Prüfung zur Unterstützung des Wettbewerbs im kommunalen Bereich und damit zur Verbesserung von Effektivität und Effizienz der kommunalen Leistungserstellung durch die Reduzierung von Informationsasymmetrien als betriebswirtschaftliche Institution zu analysieren.

Aus der Vielzahl von Überwachungsformen zur kommunalen Aufgabenerfüllung wird in der nachfolgenden Arbeit aus dem allgemeinen Aufgabenkreis des Prüfungswesens die überörtliche Kommunalprüfung als ein Teilbereich von Überwachung des kommunalen, öffentlichen Handelns näher betrachtet.¹¹

Die überörtliche Prüfung findet derzeit in allen deutschen Flächenstaaten und in zahlreichen europäischen Staaten in unterschiedlichen Realisierungsformen und Intensitäten statt, eine ökonomische Funktionsbestimmung der überörtlichen Prüfung liegt jedoch nicht vor.¹² Über den tatsächlichen Beitrag von öffentlicher Prüfung zur Zielerreichung öffentlichen Handelns gibt es keine belastbaren Informationen.¹³ Der Gesetzgeber begegnet diesem Problem regelmäßig damit, dass lediglich die Pflicht zur Durchführung einer Prüfung und in einigen Fällen ggf. der zeitliche Turnus, in dem die Prüfung zu wiederholen ist, geregelt sind.¹⁴

rhein-Westfalen darauf, dass sich seit 1980 bis 2001 die Zahl der Prüferstellen für die überörtliche Gemeindeprüfung etwa halbiert hat und begründet dies mit der Sicht des Landes, wonach es sich nicht um eine wirklich prioritäre Aufgabe handele, vgl. *Oebbecke* (2001a), S. 41.

7 Eine vergleichbare Situation schildert *Probst* für die quantitativen Anforderungen an die Eidgenössische Finanzkontrolle für die vergangenen Jahre, das Ausgabenvolumen habe sich verdoppelt, der Personalbestand habe sich zahlenmäßig kaum verändert. Vgl. *Probst* (1997), S. 682.

8 *Blankart* verweist in diesem Zusammenhang auf die institutionellen Defizite der Rechnungshöfe, die zur Ineffektivität dieser Kontrolle führten. Vgl. *Blankart* (2001), S. 499.

9 Vgl. *Blankart* (2001), S. 152.

10 Vgl. ebenda, S. 485.

11 Die allgemeinen methodischen Grundlagen des wirtschaftlichen Prüfungswesens stellen somit die wirtschaftswissenschaftliche Basis für die Untersuchung dieses speziellen Teils des Prüfungswesens dar.

12 Weiterführend hierzu insbesondere auch die Ausführungen in Abschn. 2.3.1 vorl. Arbeit.

13 Wie *Richter* treffend ausführt, sollen Prüfungen nur dann durchgeführt werden, „wenn die mit ihnen verbundenen Vorteile höher bewertet werden als die Nachteile“. Vgl. *Richter* (1978), S. 716.

14 Am Beispiel der Internen Revision vermutet *Richter*, dass den Entscheidungsträgern das Bewusstsein fehlt, Prüfungen als Investitionen zu betrachten, anstelle der Entscheidungen nach den Erfolgserwartungen werden dann Maßnahmen für einen Planungszeitraum global in einem entspre-

Ohne auf volkswirtschaftliche Fragestellungen zu den ökonomischen Zielen und Kriterien für die Zuordnung von Aufgaben und Ausgaben auf die Träger der öffentlichen Finanzpolitik an dieser Stelle¹⁵ näher einzugehen, soll zum Verständnis des Ansatzes für die vorliegende Arbeit auf die Problemstellung der vorgegebenen und der abgeleiteten Ziele der Finanzwirtschaft verwiesen werden.¹⁶

Im Gegensatz zur privatwirtschaftlichen Tätigkeit, die grundsätzlich durch das Marktgeschehen gesteuert wird, resultiert das Handeln in der öffentlichen Finanzwirtschaft aus politischen und administrativen Entscheidungen bei asymmetrischen Marktinformationen.¹⁷

Gleichwohl kann auch ein politischer Prozess „als Markt für politische Maßnahmen bzw. Leistungen“ modelliert werden.¹⁸ Träger der öffentlichen Finanzpolitik im wirtschaftlichen Sinne sind in erster Linie die Gebietskörperschaften als Bund, Länder, Gemeinden und Gemeindeverbände.¹⁹

Der Umfang des öffentlichen Sektors als Resultat von politischen Mehrheitsentscheidungen²⁰ entzieht sich einer abschließenden externen Beurteilung durch Dritte, wie beispielsweise von Rechnungsprüfungsbehörden.²¹

Mit politischen Entscheidungen werden die vorgegebenen Ziele der öffentlichen Finanzwirtschaft hinsichtlich der allokatons- und distributionspolitischen Aufgaben des Staates und der Kommunen zur Sicherung der Funktionsfähigkeit des wohlfahrtsfördernden Wettbewerbs oder der Bereitstellung öffentlicher Güter usw. bestimmt.²² Eine institutionalisierte Überwachung ist deshalb solange erforderlich,

chenden Etat bereit gestellt. Vgl. *Richter* (1978), S. 729. Für den öffentlichen Bereich dürfte diese Annahme vollinhaltlich zu bestätigen sei.

15 Vgl. ausführlich *Zimmermann/Henke* (2001), S. 25 ff.

16 Damit wird nach Meinung des Verfassers der eigentliche Grundansatz der Prüfung im Bereich der öffentlichen Finanzwirtschaft angesprochen.

17 Die Kosten und Nutzen der Ressourcenverwendung für öffentliche Güter sind nicht in den Gleichgewichtspreisen enthalten, es existieren externe Effekte, so dass ein so genanntes Marktversagen festzustellen ist. Vgl. ausführlich hierzu Kap. 3 der vorl. Arbeit. Vgl. zum Marktversagen statt vieler *Blankart* (2001), S. 55 ff.

18 *Erlei/Leschke/Sauerland* (1999), S. 323 zum Grundgedanken der Neuen Politischen Ökonomik.

19 Vgl. *Zimmermann/Henke* (2001), S. 7.

20 So etwa *Zimmermann/Henke* (2001), S. 4. Eine ökonomische Begründung hierfür könnte beispielsweise mit dem sog. Arrow-Paradox nach *Kenneth J. Arrow* gegeben werden. Aus der Untersuchung von Mehrheitsentscheidungen einer Drei-Personen-Gesellschaft leitet *Arrow* ab, dass bei paarweisen und auf einander folgenden Abstimmungen von Alternativen entweder kein eindeutiges Ergebnis erzielt wird oder aber Entscheidungen möglich sind, bei der die Präferenzen der Mehrheit missachtet werden. Damit ergeben sich widersprüchliche Mehrheiten. Ausführlich hierzu *Homann/Suchanek* (2000), S. 198 f.

21 Das heißt allerdings nicht, dass das zunehmende Wachstum der Staatsausgaben nicht der Kritik ausgesetzt wäre. *Blankart* legt die Vermutung nahe: „Die unersättliche Nachfrage nach Wohltaten des Staates stellt sozusagen den Motor der steten Ausdehnung der Staatstätigkeit, die Begrenzung auf der Einnahmeseite dagegen dessen Bremse dar.“ *Blankart* (2001), S. 175 f.

22 Vgl. *Zimmermann/Henke* (2001), S. 4.

wie Marktkräfte die Entscheidungsträger nicht zu einem wirtschaftlichen Handeln zwingen können.²³

Generell vollzieht sich zwar die gesamte staatliche und kommunale Haushaltsführung im System der indirekten Demokratie²⁴ im Rahmen der durch Abgeordnete vollzugsverbindlich beschlossenen Haushaltspläne.²⁵ Jedenfalls ist aber zu vermuten, dass die Parlamentarier oder Gemeinde- und Kreisräte den Verwaltungsvollzug nicht in jedem Detail kontrollieren können.²⁶ Folgerichtig wurden in der Vergangenheit Mechanismen etabliert, die sowohl verwaltungsinterne als auch verwaltungsexterne Überwachungen durchführen.²⁷

Die abgeleiteten Ziele der Finanzwirtschaft als Bereitstellung der notwendigen Einnahmen für die Erfüllung der definierten Aufgaben zum ersten, die wirtschaftliche Mittelverwendung bei der Leistung von Ausgaben zur Erreichung eines bestimmten Zwecks zum zweiten und die Verbesserung der organisatorischen Abläufe als so genannte staatsinterne Effizienz²⁸ zum dritten stehen uneingeschränkt unter dem Überwachungseinfluss der parlamentarischen Steuerung und Kontrolle, Erkenntnisse dazu sind dem Wähler als Prinzipal vollumfänglich zur Verfügung zu stellen.²⁹

Aussagen zur Angemessenheit der Ausgabeentwicklung im öffentlichen Bereich können schon deshalb nicht ohne weiteres getroffen werden, da eine Quantitäts- und/oder Qualitätsmessung der damit erreichten Ziele nicht oder nur eingeschränkt möglich ist.³⁰ Wenn auch politische Entscheidungen grundsätzlich durch Parlamen-

23 Vgl. *Leibenstein* (1973), S. 328.

24 Vgl. *Erlei/Leschke/Sauerland* (1999), S.322.

25 Für den Haushalt des Bundes ist verfassungsrechtlich im Artikel 110 GG dazu festgelegt: „Alle Einnahmen und Ausgaben des Bundes des in den Haushaltsplan einzustellen; ... Der Haushaltsplan wird für ein oder mehrere Rechnungsjahre nach Jahren getrennt, vor Beginn des ersten Rechnungsjahres durch das Haushaltsgesetz festgestellt. ...“. Beispielhaft für eine landesrechtliche Regelung wird auf § 1 der Sächsischen Haushaltsordnung verwiesen, wonach der Haushaltsplan durch Haushaltsgesetz festgestellt wird.

26 Das gilt natürlich in noch viel stärkerem Maße für die Wähler selbst, die ihrerseits Abgeordnete mit der Wahrnehmung ihrer Interessen per Wahlentscheidung „beauftragt“ haben. *Blankart* betrachtet die Bürokratie als Glied eines zweistufigen Prinzipal-Agent-Verhältnisses, wonach der Wähler Prinzipal, der Politiker sein Agent (I) und der Chefbürokrat wiederum dessen Agent (II) ist. Wegen der Tatsache, dass sich der Politiker nur alle paar Jahr der Wahl stellen muss, ergeben sich nach *Blankart* „Freiräume für diskretionäres Handeln, Stimmentausch und Rentenstreben“, vgl. *Blankart* (2001), S. 489 f.

27 Vgl. *Blankart* (2001), S. 497.

28 Vergleichbares gilt für den kommunalen Bereich in Form einer Beurteilung der kommunalinternen Effizienz.

29 Vgl. hierzu ausführlich *Zimmermann/Henke* (2001), S. 3 ff. Vergleichbar weist *von Arnim* (1989), S. 59 mit Blick auf den Staat darauf hin, dass Rechnungshöfe Informationen für die liefern, die es angeht. „Defizite, denen Rechnungshöfe entgegenzuwirken haben, sind folglich vornehmlich Informationsdefizite.“

30 Allerdings kann nach *Blankart* nicht daraus geschlossen werden, dass diese Expansion zu stark sei, diese Behauptung ließe sich erst aufgrund eines theoretischen Modells verifizieren, vgl. *Blankart* (2001), S. 489.

te und Regierungen getroffen werden, so kann daraus aber nicht abgeleitet werden, dass es Rechnungsprüfungsbehörden gleichermaßen verwehrt sei, Öffentlichkeit, Parlamente und Regierung zu informieren und zu beraten, „ob die Aufwendungen des Staates den damit erzielten Nutzen `wert` waren“.³¹ Schließlich handelt es sich bei jedem finanzwirksamen Handeln der Kommunen oder des Staates um die Erfüllung von Aufgaben, die der Auftraggeber „Bürger“ der öffentlichen Hand übertragen hat und wofür er seinerseits durch Steuern und Abgaben die erforderlichen finanziellen Vorleistungen bereits erbracht hat. Daraus erwächst die Verpflichtung der Gebietskörperschaften zur unumschränkten Rechenschaftspflicht.

Die notwendige Transparenz zwischen den von der öffentlichen Hand zur Erbringung öffentlicher Güter eingesetzten Ressourcen erfordert nach überwiegender Auffassung eine qualitative Änderung des bisherigen Prüfungsverständnisses.³² Die Aussagekraft der Informationen, die mit den konventionellen Prüfungsansätzen in Bezug auf Ordnungsmäßigkeit und Rechtmäßigkeit sowie Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit und mit den derzeitigen betriebswirtschaftlichen Instrumenten der Kosten- und Leistungsrechnung oder der Erfolgsrechnung zu erreichen ist, wird in der Literatur zur sachgerechten Beurteilung des Verwaltungshandelns und zur Erfassung der tatsächlich erbrachten Leistungen und der erzielten Wirkungen in einem nichtmonetären Umfeld bezweifelt.³³ Auch der Wandel im Prüfungsverständnis und die Entwicklungen in der wissenschaftlichen Prüfungslehre erfordern nach Auffassung des Autors dementsprechend für den kommunalen Bereich eine grundlegende Funktionsbestimmung für die überörtliche Prüfung, aber auch der Prüfungsmethoden und des Prüfungsstils öffentlicher Prüfungen.³⁴

Reformbedarf der öffentlich-rechtlichen Prüfung wird seit längerem konstatiert,³⁵ dabei reicht die streitige Debatte vom Nutzen der Institution Prüfung als Ganzes bis hin zur Begründung effektiverer Organisationsformen.³⁶ Grundlegend wird eine neue Funktionsbestimmung im System der kommunalen Überwachung ange-mahnt.³⁷ Erhebliche theoretische Probleme ergeben sich daraus, dass Prüfungsleistungen nach regelmäßiger wissenschaftlicher Auffassung keine Such- oder Inspektionsgüter sind, deren Qualität vor dem Kauf ermittelt werden kann, sondern Ver-

31 *Kisker* (1989), S. 217.

32 Vgl. statt vieler *Zavelberg* (1989a), S. 19.

33 So auch *Schenker-Wicki* (2002), S. 68.

34 Diese Forderung entspricht auch den Ansprüchen, die im Vergleich zu externer Revision an die interne Revision gestellt werden, vgl. hierzu beispielsweise *Maul* (1997), S. 222.

35 So auch *Gohlke* (1997), S. 4.

36 Die Stärkung des Kontrollauftrages beispielsweise der Rechnungshöfe, die Steigerung der Effektivität der Prüfung und der Umsetzung der Kontrollergebnisse sowie die Absicherung von Wirtschaftlichkeitsprüfungen sind nach *Schmidt-Aßmann* derzeit aber weitgehend unbestritten, vgl. *Schmidt-Aßmann* (2001), S. 21.

37 Die Bandbreite dieser lebhaften Diskussion wurde in besonderer Weise am Reformprojekt „Zukunft der Gemeindeprüfung in Nordrhein-Westfalen“ deutlich. Vgl. *Landkreistag Nordrhein-Westfalen* (2001), S. 40 ff. Ausführlich zu Funktion und Wirkungsweise der überörtlichen Prüfung vgl. auch *WIBERA* (1994) und *WIBERA* (2001).

trauensgüter darstellen.³⁸ Die Qualität von Vertrauensgütern ist nur sehr schwer oder gar nicht, aber stets erst nach dem Kauf feststellbar.

Neue Anforderungen an öffentlich-rechtliche Prüfung ergeben sich auf den ersten Blick schon durch die Prüfungsadressaten beispielsweise hinsichtlich der Forderungen nach einer Verstärkung der Serviceorientierung, der Erhöhung der Wirksamkeitsorientierung, der Verkürzung der Reaktionszeit, der Reflektierung von Unsicherheiten im Zuge von Verwaltungsmodernisierung oder der Nachfrage nach Prozess begleitender Prüfung.³⁹ Der Änderungsbedarf ist evident, unstrittig und schon seit geraumer Zeit angemahnt, Bewertungsmaßstäbe für Wirkungen liegen dessen ungeachtet nicht vor, Zusammenhänge zwischen öffentlichen Ausgaben und Ergebnissen und zur Angemessenheit dieser Aufgaben dafür sind weitgehend nicht deutlich.⁴⁰

Andererseits steht überörtliche Prüfung im gleichen Maße⁴¹ wie Interne Revision im privatwirtschaftlichen Bereich⁴² oder die Jahresabschlussprüfung hinsichtlich der eigenen Wirtschaftlichkeit auf dem Prüfstand.⁴³

1.2 Wissenschaftliche Zielstellung der Arbeit

In der wissenschaftlichen Literatur wird darauf hingewiesen, dass die traditionelle Perspektive der theoretischen Betrachtung des Prüfungswesens die Prüfung primär aus der Sicht der Prüfer ohne Berücksichtigung der Geprüften und ohne Beachtung der Interaktionen auffasst, den Prüfungsprozess als technologisches Problem ansieht, ökonomische Aspekte des Kombinationsprozesses der Prüfungsmethoden vernachlässigt und psychologische und soziale Fragestellungen nicht berücksichtigt.⁴⁴

³⁸ *Richter* geht davon aus, dass externe Adressaten die Qualität einer Prüfung ex post praktisch nicht beurteilen können, da deren Wissen sich auf das Gesamturteil des Prüfers bezieht und eine Beobachtung des Prüfungsprozesses nicht möglich ist. Demgegenüber können interne Prüfungsadressaten den Prüfungsprozess partiell verfolgen und ggf. Kenntnis über nicht entdeckte oder nicht berichtete Fehler haben. Insoweit kann es sich für die internen Adressaten bei der Prüfung um ein Erfahrungsgut handeln. Vgl. *Richter* (2000), S. 663.

³⁹ *Jessen* gibt hierzu eine Beschreibung der neuen Rolle von Prüfung am Beispiel der Rechnungshöfe, vgl. *Jessen* (2001), S. 70. Für die örtliche Rechnungsprüfung verweist *Gohlke* auf relevante Bestimmungsgrößen einer effektiven und effizienten Prüfung, vgl. *Gohlke* (1997), S. 260.

⁴⁰ Vgl. hierzu auch *Schenker-Wicki* (2002), S. 68.

⁴¹ Beispielsweise stellt *Wieland* die Zukunft der überörtlichen Prüfung grundsätzlich in Frage und erhebt die Forderung, dass zumindest externe Berater und Wirtschaftsprüfer eingeschaltet werden müssten, um zukunftsorientierte Beratung zu garantieren. Vgl. *Wieland* (2001a), S. 43.

⁴² So stellt *Grebien* die Fragen, welche die für die Effizienz der Internen Revision ausschlaggebenden Faktoren sind, wodurch sie beeinflusst werden und wie der Erfolg der Internen Revision gemessen werden kann, vgl. *Grebien* (1996), S. 667.

⁴³ I. d. S. äußert sich *Harms* mit Blick auf die Rechnungshöfe vgl. *Harms* (2000), S. 24.

⁴⁴ Vgl. *Richter* (1999a), S. 269.

Eine simultane modelltheoretische Erfassung aller dieser relevanten Interdependenzen der überörtlichen Kommunalprüfung würde demnach ein Totalmodell der überörtlichen Prüfung erfordern.⁴⁵ Dieses Modell existiert gegenwärtig ebenso wenig, wie ein Totalmodell der allgemeinen externen Prüfung.⁴⁶

Die wissenschaftliche Zielstellung der vorliegenden Arbeit besteht nicht darin, Überlegungen zur Konzipierung eines solchen Modells zu treffen, sondern vielmehr soll untersucht werden, wie das kommunale Handeln als Interaktion von Anbietern und Nachfragern in einem Leistungsprozess modelliert werden kann und welche Anforderungen dabei an überörtliche Prüfung zum Abbau von Informationsasymmetrien bei den Interaktionspartnern zu stellen sind. Daraus resultieren Fragestellungen,

- a) ob die überörtliche Prüfung von Kommunen im System der gemeindlichen Überwachung sinnvoll ist, d. h. welche Funktion sie originär zu erfüllen hat, dies erfolgt aus einer konsequent ökonomischen Betrachtung heraus;
- b) inwieweit die derzeitige Gestaltung entsprechend den vorhandenen Lösungsformen in Deutschland effektiv ist oder aber ob andere Formen gefunden werden sollten und
- c) wie eine Beurteilung von Effektivität und Effizienz von Prüfung erfolgen könnte.

Mit der Erarbeitung konkreter Gestaltungsvorschläge besteht die Zielstellung vorliegender Arbeit demnach darin zu untersuchen, in welcher Form ökonomische Fragestellungen der überörtlichen Kommunalprüfung herausgearbeitet und Lösungsansätze dazu unterbreitet werden können.

Die Arbeit will damit:

- das erreichte Wissen über die überörtliche Kommunalprüfung sammeln und systematisieren;
- das Wissen über die überörtliche Kommunalprüfung vermehren;
- die Fachöffentlichkeit über Funktion und Probleme der überörtlichen Prüfung informieren;
- Handlungsempfehlungen zur Gestaltung der überörtlichen Prüfung an die kommunale Praxis weitergeben.

Als grundlegendes theoretisches Wissenschaftsziel hat die Arbeit das Bestreben, die Prüfungsrealität der überörtlichen Kommunalprüfung zu beschreiben und zu erklären. Daraus leitet sich das technologische Wissenschaftsziel ab, für die Prüfungsrealität theoretisch begründete Entscheidungshilfen zu entwickeln und Gestaltungsempfehlungen abzuleiten.

Das Erfahrungsobjekt einer Prüfungslehre für den kommunalen Bereich ist der Mensch in kommunal bestimmten Unternehmungen und kommunalen Verwaltun-

⁴⁵ Aus verwaltungswissenschaftlicher und juristischer Sicht ist nach von Arnim (1989), S. 58 die Theorie einer Finanzkontrolle in eine übergreifende Verfassungstheorie einzubetten.

⁴⁶ So beispielsweise Stefani (2002), S. 211.

gen. Als Erkenntnisobjekt kann der entscheidende und vollziehende Mensch als Individuum angesehen werden, welches stets auch von eigenen ökonomischen Interessen geprägt ist. Zur Transformation von Erkenntnisinteressen in konkrete Erkenntnisse sind geeignete Forschungsmethoden anzuwenden, hierfür sind grundsätzlich geisteswissenschaftliche und empirische Methoden nutzbar.

Der wissenschaftliche Zugang zum Forschungsfeld Prüfung erfolgt in der vorliegenden Arbeit systematisch, die systematische Forschung fragt danach, ob allgemeine Gesetze (Axiome) im Funktionsfeld Prüfung gelten und deren Geltung nachgewiesen werden kann. Das Vorhandensein von gemeinsamen und konfligierenden Interessen in Interaktionen, die opportunistische Ausnutzung von Informationsvorteilen und prohibitiv hohe Kosten einer vollständigen Überwachung sind solche Axiome, die graduell mehr oder weniger immer wirken.

Wissenschaftliches Arbeiten kann in den Abstraktionsgraden Erkenntnisgewinnung aus der Praxis für die Praxis (Anwendung von Erfahrungswissen), aus der Theorie für die Praxis (anwendungsorientierte Forschung) und aus der Theorie für die Theorie (Grundlagenforschung) erfolgen. Die vorliegende Arbeit geht vom Abstraktionsgrad der anwendungsorientierten Forschung aus, Probleme aus der Prüfungspraxis der überörtlichen Kommunalprüfung werden in der Theorie bearbeitet. Die Realität wird damit erweitert, es sollen theoretisch durchdachte Konzepte für die Gestaltung der Praxis vorgelegt werden.

Im Basisbereich im Wissenschaftssystem wird das Forschungsgebiet der Funktionsbestimmung der überörtlichen Prüfung ausgewählt, es sind die relevanten Begriffe zu klären, Informationsbedarfe an Prüfung sind herauszuarbeiten. Desgleichen wird im Basisbereich die Forschungsmethode in der Form der Literaturoswertung festgelegt.

Mit einem Wandel der gesellschaftlichen Anforderungen ergibt sich ein Anpassungserfordernis an Prüfung. Damit erhält die Erforschung der künftigen Anforderungen einen spekulativ-transitorischen Aspekt.

Für eine Analyse der Funktionsweise von überörtlicher Prüfung im Rahmen eines wirtschaftswissenschaftlichen Ansatzes erscheint es sinnvoll, die relevanten Akteure im kommunalen Leistungserstellungsprozess zu identifizieren, um dann die Interaktionsbeziehungen zwischen ihnen mit den entsprechenden Handlungszielen und Restriktionen aufzeigen zu können. Entsprechend diesem Ansatz sind dann Informationsanforderungen zur Sicherstellung eines Wettbewerbs zu analysieren.

1.3 Gang der Untersuchung

Die Arbeit besteht aus drei Hauptteilen.

Zur Einführung in den Prüfungsgegenstand der überörtlichen Prüfung, ihres Veränderungsprozesses und der sie beeinflussenden Kontextfaktoren werden in einem

ersten Hauptteil theoretische Grundlagen des allgemeinen Prüfungswesens herausgearbeitet. Mit Hilfe einer Auswertung der wissenschaftlichen Fachliteratur zur Wirtschaftsprüfung und zur Internen Revision wird dabei insbesondere auf das Problem der Theoriebildung zur Prüfungsdurchführung eingegangen. Überblickartig werden dementsprechend verschiedene theoretische Ansätze, die geeignet erscheinen, den Prüfungsprozess abzubilden und zu erklären, aufgezeigt. Beispielhaft für eine neue Betrachtung werden dann Grundlagen, Funktion, Inhalt und methodisches Vorgehen zur Formulierung eines wissenschaftlichen Bezugsrahmens der Prüfung herausgestellt.⁴⁷ Im Fokus steht hierbei das Erkennen des engen Raum-Zeitbezuges und der hohen Komplexität im Prozess der Prüfungsdurchführung.

Abgrenzend hierzu werden dann klassische theoretische Grundlagen der Prüfung im öffentlichen Bereich erörtert und kritisiert. Dazu werden finanzwissenschaftliche, organisationstheoretische und Informationsgrundlagen ebenso herausgearbeitet, wie die traditionellen Prüfungsmaßstäbe und die Einflussfaktoren auf die Vertrauenswürdigkeit des Prüfungsurteils. Dabei kann aufgezeigt werden, dass die konventionellen finanz- und organisationstheoretischen Grundlagen keinen hinreichenden Erklärungsansatz für die Erklärung der Kommune und damit auch für überörtliche Prüfung liefern. Die derzeitigen Informationsgrundlagen und die Prüfungsmaßstäbe erlauben keine sachgerechte Abbildung des kommunalen Handelns. Als Ergebnis wird auf die Notwendigkeit einer neuen ökonomischen Funktionsbestimmung der Kommune und einhergehend damit von überörtlicher Prüfung abgestellt.

Überblickartig wird dann der aktuelle Stand der Forschung im Prüfungswesen unter besonderer Berücksichtigung der Erkenntnisse zu öffentlichen Prüfungen dokumentiert. Dem schließen sich Überlegungen zum wissenschaftlichen Meinungsstreit zu kommunalen Prüfungen und zur Vergleichbarkeit von Prüfung im privatwirtschaftlichen und im öffentlichen Bereich an.

Ein abschließender deskriptiver Teil ergänzt die Darstellungen zum gegenwärtigen Erkenntnisstand des überörtlichen Prüfungswesens mit der Problematik des praktischen Vollzugs der überörtlichen Kommunalprüfung, der Erläuterung des historischen Entwicklungsbezugs, des Umfangs und der Einordnung der überörtlichen Kommunalprüfung in das System der kommunalen Überwachung. Es erfolgt eine Abgrenzung der überörtlichen Prüfung von den kommunalen Überwachungsinstrumenten örtliche Prüfung, Interne Revision, staatliche Aufsicht und Controlling als neuem Instrument der Führungsunterstützung im öffentlichen Bereich. Diese Abgrenzung stellt wesentliche Prämissen für die spätere weiterführende theoretische Konzeption dar.

⁴⁷ Über Funktion und Inhalt von Bezugsrahmen führt *Richter* aus: „Sie (die Bezugsrahmen – d. Verf.) reduzieren Komplexität. Sie erlauben eine vereinfachte Orientierung über komplexe reale Probleme, indem sie einzelne, sonst isoliert stehende Variablen (konzeptionelle Größen, theoretische Konstrukte, Merkmalskomplexe) und Erklärungsansätze in einem Gesamtzusammenhang einordnen, ihre relative Bedeutung aufzeigen sowie ihre Wirkungen sichtbar machen.“ *Richter* (1999a), S. 265.

Zur Erklärung der Organisationsformen der überörtlichen Rechnungsprüfung sollen die in der Bundesrepublik Deutschland relevanten Lösungsformen der überörtlichen Prüfung aufgezeigt werden. Daneben rundet ein Vergleich zu den in ausgewählten europäischen Ländern dominierenden Formen überörtlicher Prüfung die deskriptive Beschreibung der Prüfungsrealität ab. Zur Reflektierung der aktuellen Entwicklung sowie von Umfang, Prüfungsarten und Prüfungsverfahren sollen dementsprechend charakteristische Merkmale der regionalen Prüfungsorgane von Frankreich, Irland, Österreich, Spanien, Italien und dem Vereinigten Königreich Großbritannien herausgestellt werden.

In einem zweiten Hauptteil wird ein konzeptioneller Bezugsrahmen modelliert, der unter Anwendung eines institutionenökonomischen Ansatzes eine konsequent interaktionsökonomische Herangehensweise zur Erklärung der überörtlichen Prüfung ermöglichen soll.⁴⁸ Nach einführenden Anmerkungen zu den theoretischen Grundlagen der Neuen Institutionenökonomik, der Interaktionsökonomik und der Prinzipal-Agent-Theorie werden Überlegungen zu einer verbalen Modellierung eines theoretischen Bezugsrahmens zur Erklärung der ökonomischen Funktion der Kommune aufgezeigt. Die Grundüberlegung besteht darin, das kommunale Handeln unter Wettbewerbsbedingungen zu konzipieren. Im Mittelpunkt des Erkenntnisinteresses stehen die möglichen Formen von Austauschverhältnissen zwischen Prinzipal und Agent im kommunalen Kontext. Durch die Informationsasymmetrien kann ein Vertragspartner sich opportunistisch verhalten, als Folge davon entstehen Wohlfahrtsverluste. Mit Regelungsmechanismen soll also opportunistisches Verhalten verhindert werden. Auf der Grundlage einer neuen theoretischen Erklärung zur Kommune folgt die theoretische Ableitung der Funktion und der Wirkungen der Prüfung für die Prüfungsadressaten. Im Kern geht es um die Bereitstellung von erforderlichen Informationen. Hierzu ist ein Vergleich in Bezug auf die Informationsbereitstellung durchzuführen. Desgleichen sind die relevanten Informationsinhalte zu betrachten. Schließlich sind Grundlagen zur Bestimmung von Nützlichkeit und Wirtschaftlichkeit der überörtlichen Prüfung herauszuarbeiten. In Bezug auf die Grundlagen und Voraussetzungen zur Vertrauenswürdigkeit des Prüfungsurteils wird dem subjektivistischen Ansatz nach *Leffson* gefolgt ohne weitere Untersuchungen hierzu durchzuführen.⁴⁹

An diese theoretische Grundkonzeption schließt sich als drittem Hauptteil eine Untersuchung zu den Konsequenzen für die Neugestaltung der überörtlichen Prüfung an. Eine Diskussion über den Anforderungswandel der Prüfung im privatwirtschaftlichen und im öffentlichen Bereich führt in die Analyse ein. Der Meinungsstreit in Verwaltungswissenschaft und -praxis zum Fortbestand der Prüfung, der im Rahmen von Privatisierungen und Outsourcing von Verwaltungsleistungen, aber

⁴⁸ *Richter* legt beispielsweise seinem allgemeinen konzeptionellen Bezugsrahmen wirtschaftlicher Prüfungen eine organisationstheoretische Perspektive zugrunde, dass er Prüfung in Form eines Interaktions-, Problemhandhabungs- und Konflikt-handhabungsprozesses versteht. Vgl. hierzu *Richter* (1999a), S. 269 ff.

⁴⁹ Vgl. *Leffson* (1988), S. 61 ff.

auch von Verschlankung ebenfalls überörtliche Rechnungsprüfung⁵⁰ erfasst hat⁵¹, soll dazu aufgezeigt werden.⁵² Gleichsam gilt es, neue Anforderungen an öffentlich-rechtliche Prüfung im Kontext der Verwaltungsmodernisierung zu bestimmen.⁵³

Es werden neue Anforderungen an überörtliche Kommunalprüfung anhand eines vereinfachten theoretischen Bezugsrahmens zur Kommunalverwaltung und der Literaturanalyse für das privatwirtschaftliche und das öffentliche Prüfungswesen herausgestellt. Im weiteren Blickfeld steht dann das Erkennen von Auswirkungen auf die überörtliche Prüfung entsprechend dem sich vollziehenden Wandel der kommunalen Aufgabenstruktur und den gesellschaftlichen Anforderungen an kommunales Handeln.⁵⁴

Abschließend werden Gestaltungsempfehlungen für die künftige Ausprägung der überörtlichen Prüfung vorgestellt.

Die vorliegende Arbeit schließt mit einer Zusammenfassung der wichtigsten Erkenntnisse. In einem Ausblick sollen weitere relevante Forschungsfragen hinsichtlich der künftigen Entwicklung der überörtlichen Rechnungsprüfung diskutiert werden. Vorrangiges Ziel der vorliegenden Ausführungen ist es, den notwendigen Prozess zur Entwicklung adäquater Überwachungsinstrumente im kommunalen Bereich zu unterstützen und neuere Ansätze zu beschreiben.

50 Die Bezeichnungen überörtliche Prüfung, überörtliche Kommunalprüfung und überörtliche Rechnungsprüfung werden im Folgenden synonym verwendet.

51 I. d. S. verweist *Richter* unter Bezugnahme auf *Reichard* darauf, dass die derzeit geführte Diskussion zur Reform der öffentlichen Verwaltung die Frage enthält, „welche privatwirtschaftlichen Lösungen sich für die öffentliche Verwaltung eignen und wie diese Lösungen ggf. modifiziert werden müssen, damit sie nicht nur ein Leistungsversprechen beinhalten, sondern tatsächlich die öffentliche Verwaltung zu verbessern in der Lage sind“. Vgl. *Richter* (1997c), S. 5.

52 *Gohlke* fasst die gegenwärtige Kritik in folgenden Forderungen zusammen: Auflösung der örtlichen Prüfung, Zuweisung von Controlling-Aufgaben, Prüfung im Sinne einer Internen Revision, Prüfung in der Funktion eines Wirtschaftsprüfers, das Rechnungsprüfungsamt als Äquivalent staatlicher Rechnungshöfe, Zuordnung der Prüfung zur staatlichen Aufsicht, vgl. *Gohlke* (1997), S. 64 f.

53 In der wissenschaftlichen Literatur ist es unstreitig, dass sich die Aufgaben der Rechnungsprüfung mit der Einführung von neuen Steuerungsinstrumenten verschoben haben, zur Rolle der Rechnungsprüfung gibt es aber unterschiedliche Auffassungen, vgl. beispielsweise *Stock* (2001), S. 289 ff.

54 Vgl. auch *Schenker-Wicki* (2002), S. 69 ff.

2 State of the art: Erkenntnisstand zu überörtlicher Prüfung in Theorie und Praxis

2.1 Prüfungstheoretische Grundlagen

2.1.1 Begriffliche Abgrenzungen zum Prüfungsprozess

Zur methodischen Fundierung der Arbeit sollen im folgenden Abschnitt nach begrifflichen Abgrenzungen und grundsätzlichen einführenden Überlegungen maßgebliche theoretische Ansätze des wirtschaftlichen Prüfungswesens in der wirtschaftswissenschaftlichen Literatur analysiert werden. Mit der Erläuterung von Inhalt, Funktion und methodischem Vorgehen zur Formulierung eines konzeptionellen Bezugsrahmens für Prüfung wird ein Beispiel aus der aktuellen wirtschaftswissenschaftlichen Literatur aufgezeigt, welches den Versuch darstellt, die Komplexität des Prüfungsprozesses durch weitest gehende Einbeziehung relevanter Interdependenzen zu erfassen. Anschließend werden theoretische Grundlagen von klassischen Theorieansätzen für Prüfung im kommunalen Bereich herausgearbeitet und kritisiert. Das Kapitel wird mit Überlegungen zur Erklärung der Kommunalverwaltung als Prüfungsgegenstand, zu den Informationsgrundlagen und den Prüfungsmaßstäben von überörtlicher Prüfung weitergeführt. Am Beispiel der Theorie der Bürokratie wird hinsichtlich des Zustandekommens des Haushaltsvolumens ein Erklärungsansatz dafür dargestellt, dass die Zielbestimmung der Kommune nicht idealtypisch als Auftraggeber-Auftragnehmer-Beziehung vom Bürger auf den Gemeinderat und schließlich auf die Verwaltung konzeptualisiert werden kann. Kritisch wird aber zu zeigen sein, dass auch dieses Modell keine hinreichende Beschreibung für das kommunale Handeln liefert.

Abschließend muss in diesem Kapitel somit die Schlussfolgerung gezogen werden, dass zur Begegnung der aufgezeigten Defizite ein neuer ökonomischer Zugang zur Erklärung der Kommune und damit auch der überörtlichen Prüfung gewählt werden sollte. Dies erfolgt im nächsten Kapitel mit dem Instrumentarium der Interaktionsökonomik auf der Grundlage eines agencytheoretischen Ansatzes.

Gutenberg sieht im klassischen Sinn in der Unternehmung als Gegenstand der Betriebswirtschaftslehre ein Input-Output-System, dessen produktive Leistung im Wesentlichen von sieben Faktoren abhängig ist:⁵⁵

- von der qualitativen Beschaffenheit der zur Kombination gehörenden Faktoren;
- von der Effizienz der Transformationsprozesse;
- von der Wirksamkeit der absatzpolitischen Instrumente;

⁵⁵ Zitiert nach *Bloth* (1998), S. 2 f.