

Finanzwesen der Gemeinden
FdG Band 4

Kommunale Rechnungsprüfung

Von

Prof. Dr. Adelheid Zeis

Wirtschaftsprüferin, Steuerberaterin,
Frankfurt University of Applied Sciences

begründet von

Helmut Fiebig

Kämmerer der Stadt Meerbusch a. D.,
vormals Leiter des Rechnungsprüfungsamtes der Stadt Meerbusch

6., völlig neu bearbeitete Auflage

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

Die Deutsche Nationalbibliothek verzeichnet diese Publikation in der Deutschen Nationalbibliografie; detaillierte bibliografische Daten sind im Internet über <http://dnd.d-nb.de> abrufbar.

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
ESV.info/978-3-503-21216-3

1. Auflage 1994
2. Auflage 1998
3. Auflage 2003
4. Auflage 2007
5. Auflage 2018
6. Auflage 2023

Gedrucktes Werk: ISBN 978-3-503-21216-3
ISSN 1437-5702
eBook: ISBN 978-3-503-21217-0

Alle Rechte vorbehalten
© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2023
www.ESV.info

Satz: multitext, Berlin
Druck und Bindung: C. H. Beck, Nördlingen

Zum Geleit

Gut ein Vierteljahrhundert nach der ersten Auflage dieses mittlerweile Standardwerkes zur kommunalen Rechnungsprüfung erscheint nunmehr die sechste Auflage, an der ich nicht mehr als Verfasser mitwirke. Nach der Umstellung des kommunalen Haushaltsrechts auf die doppelte kaufmännische Buchführung wurde für die fünfte Auflage bereits Frau Prof. Dr. Zeis als Mitautorin gewonnen.

Nach meiner Pensionierung lege ich die Fortführung des Buches vertrauensvoll in ihre bewährten Hände und verabschiede mich als Verfasser.

Ich bin mir sicher, dass diese und zukünftige Auflagen den gleichen Zuspruch wie die bisherigen finden und den Praktikern in den Rechnungsprüfungsämtern hilfreich sein werden!

Monheim am Rhein, im Dezember 2022

Helmut Fiebig

Vorwort

Das von Helmut Fiebig 1993 begründete und von Prof. Dr. Adelheid Zeis fortgeführte Standardwerk zur Kommunalen Rechnungsprüfung zeigt die kontinuierliche Weiterentwicklung der Kommunalen Rechnungsprüfung.

Vier Jahre nach der 5. Auflage erscheint nun die völlig überarbeitete 6. Auflage – dies ist auch ein Indiz für die rasante Weiterentwicklung der öffentlichen Finanzkontrolle im kommunalen Bereich von den „Häkchenmachern“ zu den „Cyberprüfenden“.

In modernen Kommunalverwaltungen wird doppisch gebucht, in Prozessen gedacht und in Projekten umgesetzt. Das hat auch die Kommunale Rechnungsprüfung vor Herausforderungen gestellt, denen es mit modernen Prüfmethoden und Prüfansätzen und einem neuen Leitbild zu begegnen gilt.

System-, IKS und Geschäftsablauforientierte Prüfungen und analytische Prüfungshandlungen anstelle von Einzelfallprüfungen, Ex-ante und begleitende Prüfungen anstelle von Ex-post Prüfungen prägen die moderne Rechnungsprüfung. Dem trägt dieses Werk Rechnung und gibt Hilfen zur praktischen Umsetzung in der täglichen Arbeit.

Die Kommunale Rechnungsprüfung steht vor einer weiteren Herausforderung – der Digitalisierung der Verwaltung. Die zunehmende Automatisierung von Verwaltungsvorgängen, aber auch der demografische Wandel und der damit einhergehende Fachkräftemangel erfordern die digitale Transformation der Rechnungsprüfung.

Die digitale Transformation hat zwei Seiten. Auf der einen Seite gilt es, den Digitalisierungsprozess der Verwaltung prüferisch zu begleiten, Chancen und Risiken zu erkennen und die Entscheidungsträger zu beraten. Auf der anderen Seite muss sich die Rechnungsprüfung selbst digital weiterentwickeln.

„Prüfen der IT, das Prüfen mit IT Unterstützung und die IT Sicherheit werden immer wichtiger. Stetig wachsende Datenmengen erfordern neue Prüfmethoden sowie Analyse und Prüftools für die Prüfung. Dies wiederum bedingt eine Vernetzung und Weiterbildung der Prüfenden in hochkompetenten Prüfteams.“ Tim Fritsch, IT Prüfer im Revisionsamt Frankfurt am Main, CISA (Zertifizierter IT-System-Auditor), Zertifizierter Rechnungsprüfer und Vorsitzender des IDR AK DITS (Arbeitskreis Digitalisierung und IT Sicherheit).

Vorwort

Die Autorin vermittelt das Wissen nicht nur über dieses Kompendium, sondern ist integraler Bestandteil im IDR Zertifizierungslehrgang, der dem prüferischen Nachwuchs die Grundlagen der modernen Rechnungsprüfung im Sinne einer wirksamen öffentlichen Finanzkontrolle vermittelt.

Ich freue mich, dass es der Autorin gelungen ist, in der 6. Auflage nicht nur den aktuellen Stand der Diskussion wiederzugeben und wertvolle Tipps für die Praxis zu geben, sondern auch Impulse für die Weiterentwicklung der öffentlichen Finanzkontrolle zu setzen.

In diesem Sinne empfehle ich Ihnen die intensive Lektüre.

Frankfurt, im November 2022

Hans-Dieter Wieden

Leiter des Revisionsamts

der Stadt Frankfurt a. M.,

Vorsitzender des Vorstandes

des Instituts der Rechnungsprüfer (IDR)

Inhaltsverzeichnis

Zum Geleit	5
Vorwort	7
Inhaltsverzeichnis	9
Abkürzungsverzeichnis	17
A. Einführung: Rechnungsprüfung und Finanzkontrolle in Deutschland	21
I. Bedeutung der Rechnungsprüfung	21
II. Begriffe	22
III. Neuere Entwicklungen	25
B. Organisation, Stellung und Rolle der Rechnungsprüfung	29
I. Organisation der örtlichen Rechnungsprüfung	29
1. Ehrenamtliche und hauptamtliche Prüfung	29
a) Prüfungsausschuss	29
b) Prüfungsamt	30
c) Bestellung eines (einzelnen) Bediensteten zum Rechnungsprüfer	31
d) Beauftragung eines Wirtschaftsprüfers/ einer Wirtschaftsprüfungsgesellschaft.....	32
e) Kommunale Zusammenarbeit	32
f) Verhältnis von Prüfungsausschuss zu hauptamtlicher Rechnungsprüfung.....	32
g) Leistungsfähigkeit und Leistungspflicht der ehrenamtlichen Rechnungsprüfung	35
2. Interne Organisation mittels Rechnungsprüferordnung und Dienstanweisung	36
3. Heranziehung von Dienstleistern	37
II. Organisation der überörtlichen Rechnungsprüfung	38
III. Stellung der örtlichen Rechnungsprüfung	40
1. Fachliche Unabhängigkeit.....	40
2. Mitwirkung der Volksvertretung	41
3. Nachweis der fachlichen Kompetenz	41
4. Inkompatibilitäten.....	42
5. Klagebefugnis der örtlichen Rechnungsprüfung	43
IV. Stellung der überörtlichen Rechnungsprüfung	44
1. Prüfungsrecht der überörtlichen Prüfung.....	44

2. Verwendung der Ergebnisse der örtlichen Rechnungsprüfung	45
3. Auseinandersetzung mit den Ergebnissen	45
V. Rolle der Rechnungsprüfung	48
1. Rolle der örtlichen Rechnungsprüfung	48
2. Rolle der überörtlichen Rechnungsprüfung	49
C. Aufgaben der Rechnungsprüfung	51
I. Aufgaben der örtlichen Rechnungsprüfung	51
1. Aufgaben des Rechnungsprüfungsausschusses	51
2. Pflichtaufgaben des Rechnungsprüfungsamtes	51
a) Prüfung der Jahresrechnung bzw. des Jahresabschlusses	51
b) Prüfung der Sondervermögen/Eigenbetriebe.	53
c) Kassenprüfung und dauernde Überwachung der Kassen	53
d) Prüfung finanzwirksamer DV-Verfahren vor Anwendung	54
3. Wahlaufgaben.	54
4. Übertragene Aufgaben des Rechnungsprüfungsamtes ...	55
a) Prüfung der Vorräte und Vermögensbestände	55
b) Prüfung der Auftragsvergaben	56
c) Prüfung der Verwaltung auf Ordnungsmäßigkeit, Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit.	56
d) Prüfung der Betätigung der Kommune bei Unternehmen und Einrichtungen in einer Rechtsform des privaten Rechts, an denen sie beteiligt ist.	57
e) Prüfung von Anordnungen vor ihrer Zuleitung an die Kasse	57
f) Prüfungen bei Dritten, die sich die Kommune vorbehalten hat	59
g) Übertragung von Prüfungsaufgaben außerhalb der Kommunalverfassungsgesetze.	59
h) Prüfung von delegierten Aufgaben	59
i) Dauerhafte Übertragung von Prüfungsaufgaben.	60
5. Auswahl der Prüfungsthemen	61
6. Ad hoc Prüfungsaufträge	62
II. Aufgaben der überörtlichen Rechnungsprüfung	64
1. Umfang der Aufgaben	64
2. Prüfungsturnus	67
3. Auswahl der Prüfungsthemen	67
4. Vergleichende Prüfung	67
5. Weitere Aufgaben der überörtlichen Prüfungsorgane	68

III.	Beratung	68
1.	Überörtliche Rechnungsprüfung	69
2.	Örtliche Rechnungsprüfung	69
D.	Rechte und Pflichten der Rechnungsprüfung	71
I.	Pflicht zur sachgerechten Prüfung	71
II.	Pflicht zur gründlichen und gewissenhaften Prüfung	71
III.	Pflicht zur unabhängigen Prüfungsdurchführung und Unbefangenheit	73
IV.	Pflicht/Recht zur Eigenverantwortlichkeit	76
V.	Pflicht zur Wirtschaftlichkeit	78
VI.	Verschwiegenheitspflicht	78
VII.	Informationsrecht und Datenschutz	80
VIII.	Zugang zur Öffentlichkeit	88
IX.	Recht auf angemessene Personalausstattung und Finanzierung der Rechnungsprüfung	90
E.	Prüfungspsychologie	93
I.	Beziehung zwischen Prüfer und Geprüften	93
II.	Kritische Grundhaltung und Prüfungsrisiko	94
III.	Kommunikation	95
IV.	Fragetechniken	97
V.	Kommunikation im Prüfungsprozess	98
F.	Prüfungsgrundsätze und Prüfungsstandards	101
I.	Prüfungsstandards des Instituts der Wirtschaftsprüfer	101
II.	Prüfungsstandards und Hinweise der International Federation of Accountants	106
III.	Internationale Standards für Oberste Rechnungs- kontrollbehörden	106
IV.	Prüfungsleitlinien und Prüfhilfen des Instituts der Rechnungsprüfer	109
V.	Revisionsstandards des Deutschen Instituts für Interne Revision und Internationale Grundlagen für die berufliche Praxis der Internen Revision	110
G.	Prüfungsmethodik	115
I.	Prüfungsurteil	116
II.	Prüfungsauftrag	117
III.	Prüfungssicherheit	118
IV.	Prüfungsgegenstand und Prüfungsaussagen	121
V.	Prüfungsfeststellungen	123
VI.	Prüfungshandlungen	125
1.	Einzelfall-Prüfungshandlungen	125
a)	Einsichtnahme/Inaugenscheinnahme	125

b) Beobachtung	125
c) Befragung/Einholen einer Bestätigung.....	126
d) Nachvollzug/eigene Bewertung und Berechnung	127
2. Analytische Prüfungshandlungen	127
VII. Prüfungsnachweise	129
VIII. Wirtschaftlichkeit der Prüfung	132
IX. Risikoorientierung	132
X. Prozessorientierte Prüfung	137
1. Verständnis des Geschäftsprozesses	138
2. Aufbauprüfung	139
a) Beurteilung der inhärenten Risiken	139
b) Beurteilung des internen Kontrollsystems bezogen auf das Kontrollrisiko	140
aa) Verständnis des internen Kontrollsystems	140
bb) Beurteilung des IKS durch den Prüfer im Rahmen der Aufbauprüfung	141
3. Funktionsprüfung	143
XI. Wesentlichkeit	146
XII. Prüfung in Stichproben	148
1. Auswahlverfahren	149
2. Ermittlung des Stichprobenumfangs bei Zufallsauswahl	151
XIII. Prüferisches Ermessen	151
H. Prüfung als Prozess	155
I. Prüfungsplanung	155
1. Sachliche Planung	156
2. Ressourcenplanung	159
3. Zeitliche Planung	160
II. Prüfungsdurchführung	161
1. Prüfungshandlungen	161
a) Prüfungshandlungen zur Erlangung eines Verständnisses der geprüften Einheit und ihres Umfeldes	161
b) Prüfungshandlungen zur Risikoeinschätzung	162
c) Prüfungshandlungen zur Gewinnung der (dann noch) erforderlichen Prüfungssicherheit	163
2. Beurteilung Prüfungsnachweise	164
3. Bildung des Gesamturteils	165
III. Berichterstattung	166
IV. Umsetzung der Prüfungsfeststellungen/Kontrolle der Umsetzung	168
I. Dokumentation der Prüfung	171
I. Arbeitspapiere	171

1. Funktion	171
2. Umgang	172
3. Inhalt und Erscheinungsbild.....	173
II. Prüfungsbericht	179
J. Das interne Kontrollsystem und der Geschäftsprozess in der Rechnungsprüfung	185
I. Internes Kontrollsystem	185
II. Geschäftsprozess	190
III. Bedeutung von Geschäftsprozess und IKS in der Rechnungsprüfung	192
1. IKS als Prüfungsgegenstand	192
a) Prüfung der Wirksamkeit des IKS.....	193
b) Beurteilung der Qualität des IKS.....	198
2. Systemprüfung des IKS als Mittel zur Gewinnung von Aussagesicherheit	202
3. Überwachung des IKS durch die örtliche Rechnungsprüfung	203
4. Beratung durch die örtliche Rechnungsprüfung.....	204
K. IT in der Rechnungsprüfung	209
I. IT als Prüfungsgegenstand	210
1. Prüfung von Anwendungen im Finanzwesen.....	210
2. Prüfung des IT-Systems, insbesondere des DV-gestützten Buchführungssystems	214
a) Sollprogramm	217
b) Prüfungsvorgehen	220
c) Prüfungsvorgehen bei ausgelagerten Funktionen	225
II. IT als Hilfsmittel der Prüfung	226
III. Massendatenanalyse	226
1. Prüfungshandlungen zur Vertiefung der Kenntnisse über die Geschäftstätigkeit	231
2. Identifizierung von Fehlerrisiken.....	232
3. Beurteilung des IKS.....	233
4. Aussagenbezogene Prüfungshandlungen mittels Datenanalysen	234
L. Kennzahlen in der Prüfung	235
I. Kennzahlen als Prüfungsgegenstand	236
1. Kennzahlen zur Haushaltssteuerung.....	237
2. Kennzahlen zur Beurteilung der wirtschaftlichen Lage... ..	239
II. Kennzahlen als Hilfsmittel für die Prüfung	240
III. Kennzahlen und analytische Prüfungshandlungen	241

M. Jahresabschlussprüfung	245
I. Prüfungsurteile	246
II. Prüfungsaussagen je Prüfungsurteil	246
III. Prüfungssicherheit	251
IV. Wesentlichkeit	252
V. Bildung von Prüffeldern	256
VI. Prüfungshandlungen zur Erlangung eines Verständnisses der geprüften Einheit und ihres Umfeldes	258
VII. Prüfungshandlungen zur Risikoeinschätzung	263
VIII. Prüfungshandlungen zur Gewinnung der (dann noch) erforderlichen Prüfungssicherheit	277
1. Vollständigkeitserklärung	277
2. Verwendung der Arbeit einer Sachverständigen	279
a) Sachverständiger des Aufstellungsverantwortlichen	279
b) Sachverständiger des Prüfers	280
IX. Gesamturteilsbildung	281
X. Prüfung des Rechenschafts- bzw. Lageberichts und Risikomanagement	284
N. Prüfung des Gesamtabchlusses	285
I. Prüfungsurteile und Prüfungsaussagen	286
II. Prüfungssicherheit und Wesentlichkeit	290
III. Zusammenarbeit mit den Prüfern der einbezogenen Abschlüsse	291
1. Zur Vermeidung wesentlicher Fehler aus den einbezogenen Abschlüssen	291
2. Zur Unterstützung bei der Prüfung der Erstellung des Gesamtabchlusses	298
O. Prüfung kommunaler Unternehmen	301
I. Unternehmen in der Privatrechtsform	301
1. Jahresabschlussprüfung	301
2. Rechnungsprüfung	304
II. Kommunalunternehmen/rechtsfähige Anstalten des öffentlichen Rechts	309
III. Eigenbetriebe	310
IV. Rechtsformunabhängige Prüfungspflichten	310
V. Auswirkungen auf die Gesamtabchlussprüfung	311
P. Kassenprüfung	313
I. Prüfungsaufgabe	313
II. Kassenprüfung	314
III. Rechtliche Anforderungen an die Kassen	316
1. Zahlungsabwicklung	316
a) Unbare Zahlungsabwicklung	316

b) Bargeschäfte	318
2. Liquiditätsmanagement	319
3. Forderungsmanagement	320
4. Vollstreckung von Geldforderungen	321
5. Finanzbuchhaltung	322
a) Kasse hat Funktion der Finanzbuchhaltung	322
b) Kasse als Kontrollinstanz im Prozess der Finanzbuchhaltung	325
IV. Kassenprüfung und Jahresabschlussprüfung	327
Q. Prüfung der Investitionen und ihrer Finanzierung	329
I. Prüfungsaufgabe	329
II. Bedarfsermittlung	330
III. Wirtschaftlichkeitsvergleich	331
1. Anwendungsbereich	331
2. Durchführung	332
IV. Herstellung der Veranschlagungsreife	334
V. Finanzierung	337
1. Kreditfinanzierung	338
2. Kreditähnliche Finanzierung	340
3. Finanzierung im Rahmen einer Öffentlich-Privaten- Partnerschaft	340
4. Zuwendungsfinanzierung	341
VI. Baumaßnahmensteuerung	343
R. Vergabeprüfung	347
I. Prüfungsaufgabe	347
II. Rechtsrahmen	347
1. Vergaben im Geltungsbereich des EU-Rechts	348
a) Auftraggeber gem. § 98 GWB	349
b) Öffentlicher Auftrag/Konzession	349
c) Schwellenwerte	351
d) Ausnahmen	353
e) Verfahrensvorschriften	357
2. Vergaben im Geltungsbereich der landesrechtlichen Vergabegesetze	361
3. Vergaben im Geltungsbereich der GemHVO	361
III. Fehlerrisiken	365
S. Prüfung kostenrechnender Einrichtungen, Selbstkosten- rechnungen und Gebührenbedarfsberechnungen	371
I. Anwendungsbereich	371
II. Allgemeine Anforderungen an ein System der Kosten- und Leistungsrechnung	372

III.	Prüfungsaussagen zur Sachgerechtigkeit der Kosten- und Leistungsrechnung	377
IV.	Kostenrechnungen zur Ermittlung der Herstellungskosten eines Vermögensgegenstandes	378
V.	Öffentliches Preisrecht	380
VI.	Besonderheiten bei Anwendung des Kommunalabgabengesetzes	381
T.	Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen	393
I.	Prüfungsaufgabe	393
II.	Methoden der Wirtschaftlichkeitsuntersuchung	393
	1. Quantitative Methoden	394
	a) Statische Verfahren	394
	aa) Kostenvergleichsrechnung	394
	bb) Gewinnvergleichsrechnung	397
	cc) Rentabilitätsvergleichsrechnung	397
	dd) Amortisationsrechnung	398
	b) Dynamische Verfahren	398
	aa) Kapitalwertmethode	399
	bb) Annuitätenmethode	401
	cc) Amortisationsrechnung	402
	dd) Methode der vollständigen Finanzpläne	403
	2. Qualitative Bewertungsmethoden	406
	a) Nutzwertanalyse	406
	b) Kosten-Wirksamkeitsanalyse	408
U.	Zweckmäßigkeitprüfungen	411
	Literaturverzeichnis	415
	Stichwortverzeichnis	423