

Digitales Brandenburg

hosted by **Universitätsbibliothek Potsdam**

Die kommunale Rechnungsprüfung als interne Revision?

Richter, Martin

Potsdam, 1997

1. Die Überwachung als Grundfunktion jeder Leitung (Führung) von Organisationen

urn:nbn:de:kobv:517-vlib-4772

1. Die Überwachung als Grundfunktion jeder Leitung (Führung) von Organisationen

Die Überwachung ist - neben der Planung und Realisation² - eine notwendige Grundfunktion der Leitung (Führung) von öffentlichen und privaten Organisationen (Institutionen) jeglicher Art. Ihre **Notwendigkeit** läßt sich sachlogisch und verhaltensbezogen begründen.³ Ihre sachlogische Begründung ergibt sich aus der Unsicherheit zukünftiger Entwicklungen, die anders als geplant eintreten können. Die verhaltensbedingten Überwachungsmaßnahmen resultieren aus der in jeder Organisation unvermeidlichen Delegation von Entscheidungen in Verbindung mit den bekannten menschlichen Unzulänglichkeiten. **Ziel** der Überwachung ist es deshalb festzustellen, ob die Ergebnisse des Handelns mit den Planungen übereinstimmen, um aus den Abweichungen zu lernen und ggf. korrigierende Maßnahmen ergreifen zu können. Die wichtigsten **Mittel** der Überwachung sind zum einen Kontrollen, die in einem Internen Kontrollsystem (IKS) möglichst systematisch aufeinander abgestimmt und zusammengefaßt sein sollten, und zum anderen interne und externe Prüfungen.⁴

Bezüglich der Notwendigkeit der Überwachung, ihrer Begründung und ihrer allgemeinen Ziele und Mittel bestehen **keine** Unterschiede zwischen dem privatwirtschaftlichen und öffentlichen Bereich. Unterschiede zeigen sich jedoch in der konkreten Ausgestaltung von Überwachungsmaßnahmen. Insbesondere die Zuständigkeit für Überwachungsmaßnahmen, ihre Häufigkeit und Intensität, die Objekte von Überwachungsmaßnahmen sowie Einzelfragen ihrer technischen Durchführung sind kontextabhängig, d.h. die Wahrnehmung der Überwachungsfunktion unterscheidet sich - zum Teil deutlich - zwischen dem privatwirtschaftlichen und öffentlichen Bereich. Sie weist auch innerhalb dieser beiden Bereiche eine große Variabilität auf.

Unterschiede zwischen dem privatwirtschaftlichen und öffentlichen Bereich zeigen sich weiterhin bezüglich der Bedeutung, die der Überwachungsfunktion in der wissenschaftlichen Literatur und in der öffentlichen Diskussion zugemessen wird. Eine explizite gesetzliche Verpflichtung für die Leitung von Organisationen, die Überwachungsfunktion wahrzunehmen, besteht weder im privatwirtschaftlichen noch im öffentlichen Bereich. § 93 Abs.1 Satz 1 AktG verpflichtet die Vorstandsmitglieder einer Aktiengesellschaft nur ganz allgemein, "bei ihrer Geschäftsführung die Sorgfalt eines ordentlichen und gewis-

² Die Grundfunktionen der Führung werden z.T. anders bezeichnet bzw. anders abgegrenzt, vgl. z.B. *Wöhe* 1996, S.93 f., der den dispositiven Faktor in Anlehnung an *Gutenberg* in Leitung, Planung, Organisation und Überwachung unterteilt. Für die nachfolgenden Aussagen sind diese begrifflichen und klassifikatorischen Unterschiede jedoch ohne Belang.

³ Zu diesen beiden Begründungen vgl. *von Werder* 1996, S.50 f.

⁴ Zur begrifflichen Abgrenzung von Überwachung, Kontrollen und Prüfungen und von in- und externen Prüfungen vgl. *von Wysocki* 1988, S.1-7.

senhaften Geschäftsführers anzuwenden." Auch § 43 Abs.1 GmbHG verweist nur allgemein auf die "Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsmannes".⁵ Für die hauptamtlichen Bürgermeister bzw. Amtsdirektoren von Kommunen fehlt sogar der Bezug auf einen Pflichtenmaßstab, der der Sorgfalt eines ordentlichen Geschäftsführers vergleichbar ist. § 63 Abs.1 Buchstabe e der Gemeindeordnung (GO)⁶ stellt lediglich fest, daß der hauptamtliche Bürgermeister oder der Amtsdirektor "die Geschäfte der laufenden Verwaltung zu führen" hat.

Trotz des Fehlens einer expliziten gesetzlichen Regelung bestehen im privatwirtschaftlichem Bereich keinerlei Zweifel daran, daß die Wahrnehmung der Überwachungsfunktion eine wesentliche Aufgabe der Unternehmensleitung ist. Kommentierung⁷ und Literatur⁸ stellen die Überwachungsverpflichtung heraus und betonen die Schadensersatzpflicht von Vorstandsmitgliedern und Geschäftsführern, wenn diese ihre Überwachungsverpflichtung verletzen. Insbesondere das Risiko von Unterschlagungen hat in den letzten Jahren zahlreiche Untersuchungen ausgelöst, wie die Überwachungsverpflichtung der Unternehmensleitung konkretisiert und das Überwachungssystem von Unternehmen verbessert werden könnte.⁹ In die gleiche Richtung zielt die unter dem Schlagwort "Corporate Governance" geführte Diskussion, die durch spektakuläre Unternehmenszusammenbrüche und Schieflagen ausgelöst worden ist.¹⁰

Die Situation im öffentlichen Bereich stellt sich dagegen völlig anders dar. Die nicht vorhandene explizite gesetzliche Verpflichtung zur Überwachung als einer "Kernaufgabe"¹¹ der Leitung (Führung) wird hier nicht durch eine Klarstellung in der Kommentierung und/oder durch eine entsprechende Behandlung in der Literatur kompensiert. Die Kommentare scheinen die Überwachungsverpflichtung der Verwaltungsspitze einer Kommune (= Bürgermeister bzw. Amtsdirektor) fast völlig zu negieren.¹² Und in der

⁵ Eine gesetzliche Konkretisierung ist in Vorbereitung; § 93 Abs.1 AktG-E soll die Vorstandsmitglieder ausdrücklich zur Einrichtung eines Früherkennungs- und Überwachungssystems verpflichten; vgl. (Referenten-)Entwurf eines Gesetzes zur Kontrolle und Transparenz im Unternehmensbereich (KonTraG), hrsg. vom Bundesminister der Justiz, Stand 22. November 1996.

⁶ Paragraphenangaben aus der GO ohne Hinweis auf ein Bundesland beziehen sich auf die Gemeindeordnung für das Land Brandenburg. Die weiteren Ausführungen beziehen sich im folgenden - beispielhaft - auf die Situation im Land Brandenburg.

⁷ Vgl. z.B. Mertens, Hans-Joachim in: *Kölner Kommentar* 1988, insbes. § 93 Rn 45 ff.; Schneider, Uwe H. in: *Scholz* 1993, insbes. § 43 Rn 74.

⁸ Vgl. z.B. Theisen 1987.

⁹ Vgl. insbesondere den sog. COSO-Report (USA 1992) und den Cadbury-Report (UK 1994); vgl. hierzu den Überblick bei Lück/Makowski 1996.

¹⁰ Vgl. z.B. *Corporate Governance* 1996.

¹¹ Werder 1996, S.45, Abb.2.

¹² So erwähnt der *Potsdamer Kommentar* (1995) in seinen Erläuterungen zu § 63 GO Brandenburg die Überwachungsverpflichtung überhaupt nicht. Auch in den Kommentierungen zum Prüfungswesen (§§ 111 ff. GO Brandenburg) fehlen Hinweise auf die

Literatur werden allenfalls die Finanzkontrolle allgemein oder die Tätigkeit bestimmter Prüfungsinstitutionen (Rechnungshof, Rechnungsprüfung, Kommunalaufsicht) behandelt, nicht aber die personell-organisatorische Frage, durch wen und wie innerhalb der Verwaltung die Überwachungsaufgabe erfüllt werden soll. Auch in den zahlreichen Beiträgen zur Reform der öffentlichen Verwaltung (New Public Management, Neue Steuerungsmodelle) nimmt die Überwachungsfunktion nur den Platz eines "Mauerblümchens" ein.¹³

Die derzeit intensiv diskutierte Reform der öffentlichen Verwaltung wird mit einer Annäherung der öffentlichen Verwaltung an Entscheidungsstrukturen, wie sie im privatwirtschaftlichen Bereich üblich sind, verbunden sein. Diese Feststellung ist sicherlich unstrittig, aber auch zu allgemein. Es muß konkret gefragt werden, 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.¹⁴

In den weiteren Ausführungen werde ich untersuchen, welche Vorteile es hätte, wenn die kommunale Rechnungsprüfung konsequent als Interne Revision konzipiert würde. Meine Überlegungen sind noch sehr vorläufiger Natur. Sie sind vor allem als Anstoß für eine Diskussion gedacht, in der die Notwendigkeit, Bedeutung und Erfüllung der Überwachungsfunktion in der öffentlichen Verwaltung thematisiert und in der insbesondere auch das Verhältnis der Prüfungsinstitutionen zueinander problematisiert wird.

Ich werde zuerst das typische Grundmodell einer Internen Revision in einem privatwirtschaftlichen Unternehmen darlegen. Anschließend werde ich den Verwaltungsaufbau und die Prüfungsinstitutionen im Land Brandenburg beschreiben, ehe ich - thesenartig - ein Alternativmodell zur derzeitigen Funktion und Stellung der kommunalen Rechnungsprüfung charakterisieren werde.

Überwachungsverpflichtung; es wird lediglich auf das Recht des Bürgermeisters eingegangen, dem kommunalen Rechnungsprüfungsamt Aufträge zur Prüfung der Verwaltung zu erteilen (§ 112 Abs.1 Satz 2 GO Brandenburg).

¹³ Siehe auch *Richter* 1995. Ausnahmen bestätigen die Regel, vgl. z.B. *Schedler* 1995.

¹⁴ Vgl. auch den Beitrag von *Reichard* (1997) in diesem Band.