



**LS 2010 Drucksache 5**

**Vorlage de an die Landessynode**

**Kirchengesetz  
zur Einführung der neuen  
Rechnungsprüfungsstruktur  
in der Evangelischen Kirche im Rheinland**

I.

A

**Kirchengesetz  
zur Einführung der neuen Rechnungsprüfungsstruktur  
der Evangelischen Kirche im Rheinland**

**Vom . Januar 2010**

**Entwurf**

Die Landessynode der Evangelischen Kirche im Rheinland hat auf Grund von Artikel 110 und Artikel 147a der Kirchenordnung das folgende Kirchengesetz erlassen:

**Artikel 1**

**Kirchengesetz über die Rechnungsprüfung  
in der Evangelischen Kirche im Rheinland**

(Rechnungsprüfungsgesetz – RPG)

§ 1

**Struktur der Rechnungsprüfung**

- (1) Die Rechnungsprüfung der Evangelischen Kirche im Rheinland wird von fünf Rechnungsprüfungsstellen wahrgenommen. Sie sind Körperschaften öffentlichen Rechts und bestehen aus einem Rechnungsprüfungsvorstand und einem Rechnungsprüfungsamt. Mitglieder der Rechnungsprüfungsstellen sind die Kirchenkreise und die Landeskirche.
- (2) Der Sitz der Rechnungsprüfungsstelle wird auf Vorschlag des Rechnungsprüfungsvorstandes durch übereinstimmende Synodenbeschlüsse ihrer Mitglieder festgelegt.
- (3) Jede Rechnungsprüfungsstelle führt ein eigenes Amtssiegel.
- (4) Über den Wechsel eines Mitglieds zu einer anderen Rechnungsprüfungsstelle entscheidet die Kirchenleitung auf Antrag nach Anhörung der betroffenen Rechnungsprüfungsstellen.

## § 2

### **Zusammensetzung und Wahl des Rechnungsprüfungsvorstandes**

(1) Der Rechnungsprüfungsvorstand besteht aus Vertreterinnen und Vertretern der Kreissynoden und der Landessynode. Sie sollen die erforderliche fachliche Eignung besitzen. Die Amtszeit beträgt vier Jahre und kann verlängert werden.

(2) Die Kreissynoden wählen eine Vertreterin oder einen Vertreter und die Stellvertreterin oder den Stellvertreter in den Rechnungsprüfungsvorstand. In den Rechnungsprüfungsvorstand der Rechnungsprüfungsstelle an der die Landeskirche beteiligt ist, wählen die Synoden jeweils vier Vertreterinnen oder Vertreter und deren Stellvertretungen.

(3) Der Rechnungsprüfungsvorstand wählt aus seiner Mitte eine Vorsitzende oder einen Vorsitzenden und deren Stellvertretung.

(4) Für die Arbeit des Rechnungsprüfungsvorstandes gelten die Vorschriften der Kirchenordnung für das Presbyterium entsprechend. Das Nähere regelt eine Geschäftsordnung.<sup>1</sup>

(5) Die Leiterin oder der Leiter des Rechnungsprüfungsamtes nimmt in der Regel an den Sitzungen des Rechnungsprüfungsvorstandes beratend teil.

## § 3

### **Aufgaben und Zuständigkeiten des Rechnungsprüfungsvorstandes**

(1) Der Rechnungsprüfungsvorstand ist zuständig für die Beschlussfassung über die Entlastung der an der Haushalts- und Wirtschaftsführung Beteiligten für die der Prüfregion angehörenden Kirchengemeinden, Verbände und Einrichtungen sowie die Beschlussfassung über die Entlastung der Einrichtungen der Landeskirche.

(2) Der Rechnungsprüfungsvorstand ist zuständig für die Entlastungsempfehlung an die zuständigen Leitungsorgane auf der Grundlage der Prüfberichte des Rechnungsprüfungsamtes

- a) für die Abschlüsse der der Prüfregion angehörenden Kirchenkreise, Verbände und Einrichtungen,
- b) für die Abschlüsse der Verbände von Kirchengemeinden und Kirchenkreisen und ihrer Einrichtungen,
- c) für die Abschlüsse der Landeskirche.

---

<sup>1</sup> Mustergeschäftsordnung für Rechnungsprüfungsvorstände

(3) Der Rechnungsprüfungsvorstand beschließt die Übernahme von Prüfaufträgen gemäß § 7 Absatz 3 und die Erteilung besonderer Prüfaufträge gemäß § 7 Absatz 4.

(4) Der Rechnungsprüfungsvorstand beschließt die notwendigen Stellenerrichtungen, die Begründung und Veränderung von Beamtenverhältnissen sowie die Einstellung und Kündigung von Angestellten des Rechnungsprüfungsamtes. Die Kirchenleitung kann Einzelheiten zur Stellenerrichtung in der Verordnung über die Stellenbewertung für Stellen der Synodalrechnerinnen und Synodalrechner sowie der Prüferinnen und Prüfer regeln.

(5) Der Rechnungsprüfungsvorstand beruft die Leiterin oder den Leiter des Rechnungsprüfungsamtes.

(6) Der Rechnungsprüfungsvorstand beschließt den Haushalt und den Stellenplan des Rechnungsprüfungsamtes, stellt den Jahresabschluss (die Jahresrechnung) fest und bestimmt die Abschlussprüferin oder den Abschlussprüfer.

(7) Der Rechnungsprüfungsvorstand ist zuständig für die Erteilung der Entlastung der an der Ausführung des Haushaltes und der Kassenverwaltung des Rechnungsprüfungsamtes Beteiligten.

(8) Der Rechnungsprüfungsvorstand nimmt die Prüfungsplanung des Rechnungsprüfungsamtes für das kommende Jahr entgegen.

#### § 4

##### **Stellung der Rechnungsprüfungsämter**

Die Rechnungsprüfungsämter sind in ihrer Tätigkeit unabhängig, nur an Gesetz und Recht gebunden. Sie prüfen nach pflichtgemäßem Ermessen. Ihnen dürfen keine Weisungen erteilt werden, die die Art und Weise, das Ergebnis oder den Umfang einer Prüfung betreffen.

#### § 5

##### **Organisation der Rechnungsprüfungsämter**

(1) Im Rechnungsprüfungsamt sind Prüferinnen- und Prüferstellen im Umfang von mindestens fünf Vollzeitstellen sowie gegebenenfalls Stellen für die sonstigen Mitarbeitenden zu errichten.

(2) Die Leiterin oder der Leiter soll die Befähigung zum höheren Dienst besitzen. Mit der Annahme der Berufung soll ein Kirchenbeamtenverhältnis begründet werden. Die Leiterin oder der Leiter muss darüber hinaus die zur Erfüllung der Aufgaben erforderliche Eignung und die im Prüfungsdienst erworbene Sachkunde nachweisen und zur Leitung einer selbstständigen Behörde befähigt sein.

(3) Der Leiterin oder dem Leiter obliegt die Außenvertretung des Rechnungsprüfungsamtes.

(4) Die Prüferinnen und Prüfer sowie die sonstigen Mitarbeitenden des Rechnungsprüfungsamtes sind Beamte oder Angestellte der Rechnungsprüfungsstelle. Ihre Anstellung, sowie Abordnung oder Versetzung, oder ihre Einstellung erfolgt auf Vorschlag der Leiterin oder des Leiters des Rechnungsprüfungsamtes. Die Prüferinnen und Prüfer des Rechnungsprüfungsamtes arbeiten in ihrem Geschäftsbereich in eigener Verantwortung.

(5) Gehören Mitarbeitende des Rechnungsprüfungsamtes oder diesen gemäß dem Kirchlichen Prüfungsstandard<sup>2</sup> nahe stehende Personen dem Leitungsorgan einer zu prüfenden Stelle an, so sind sie von der Prüfung dieser Stelle ausgeschlossen. In Zweifelsfällen entscheidet die Leiterin oder der Leiter des Rechnungsprüfungsamtes.

(6) Die Leiterin oder der Leiter des Rechnungsprüfungsamtes untersteht der Dienstaufsicht der oder des Vorsitzenden des Rechnungsprüfungsvorstandes. Die Leiterin oder der Leiter übt die Dienst- und Fachaufsicht innerhalb des Rechnungsprüfungsamtes aus. Die Ausübung der Dienst- und Fachaufsicht darf die Unabhängigkeit bei der Prüfungstätigkeit der Prüferin oder des Prüfers im Sinne von § 4 nicht beeinträchtigen.

(7) Die Geschäftsordnung des Rechnungsprüfungsamtes wird von der Leiterin oder dem Leiter des Rechnungsprüfungsamtes im Einvernehmen mit dem Rechnungsprüfungsvorstand erlassen.

## § 6

### **Haushalt der Rechnungsprüfungsstelle**

(1) Die Rechnungsprüfungsstelle fasst die Erträge und Aufwände einschließlich des Stellenplans in einem Haushalt zusammen, den sie selbstständig bewirtschaftet.

(2) Für die Aufstellung und Bewirtschaftung nach Absatz 1 gilt die Verordnung über das Kirchliche Finanzwesen in der Evangelischen Kirche im Rheinland, soweit sie auf den Haushalt anwendbar ist.

(3) Die der Prüfregion angehörenden kirchlichen Körperschaften tragen den mit Beschluss des Rechnungsprüfungsvorstandes festgestellten Haushalt der für ihre Prüfregion zuständigen Rechnungsprüfungsstelle.

---

<sup>2</sup> dazu gibt es einen KPSt

## § 7

### **Aufgaben des Rechnungsprüfungsamtes**

(1) Das Rechnungsprüfungsamt prüft die Haushalts- und Wirtschaftsführung der Kirchengemeinden, kirchlichen Verbände, Kirchenkreise und der Landeskirche, soweit das Rechnungsprüfungsamt dafür örtlich zuständig ist, einschließlich ihrer Sondervermögen und unselbstständigen Einrichtungen, der kirchlichen Anstalten, Werke und Stiftungen, der sonstigen kirchlichen Körperschaften und Einrichtungen, soweit sie der kirchlichen Aufsicht unterliegen.

(2) Das Rechnungsprüfungsamt ist berechtigt, auf der Grundlage der Kirchlichen Prüfungsstandards die Betätigung der kirchlichen Körperschaften bei Unternehmen in einer Rechtsform des privaten Rechts, an denen die kirchlichen Körperschaften unmittelbar oder mittelbar beteiligt sind, zu prüfen. Soweit ein Prüfungsrecht besteht, kann das Rechnungsprüfungsamt im Rahmen seiner Leistungsfähigkeit auch die Haushalts- und Wirtschaftsführung des Unternehmens prüfen.

(3) Das Rechnungsprüfungsamt kann mit Zustimmung des Rechnungsprüfungsvorstandes Prüfaufträge für Dritte und bei Dritten übernehmen. Diese erstatten grundsätzlich die entstandenen Personal- und Sachkosten. Über Ausnahmen entscheidet der Rechnungsprüfungsvorstand.

(4) Dem Rechnungsprüfungsamt können von dem Rechnungsprüfungsvorstand besondere Prüfaufträge erteilt werden. Die Unabhängigkeit der Prüfungstätigkeit des Rechnungsprüfungsamtes gemäß § 4 bleibt davon unberührt.

(5) Das Rechnungsprüfungsamt kann auch beratend tätig sein und den Leitungsorganen Anregungen zur Förderung der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit geben sowie Verbesserungsvorschläge zur Haushalts- und Wirtschaftsführung, zum Prüfungswesen und zur Organisation unterbreiten.

Die Beratung wird bei den Leiterinnen und Leitern der Rechnungsprüfungsämter unter Darstellung des Beratungsauftrages beantragt.

## § 8

### **Prüfung**

(1) Die Prüfung dient der Feststellung, dass die der Kirche anvertrauten Mittel ordnungsgemäß, zweckentsprechend, wirtschaftlich und sparsam verwendet werden.

(2) Die Prüfung soll zeitnah erfolgen. Sie kann bereits begleitend erfolgen und soll an Ort und Stelle durchgeführt werden, soweit dem Rechnungsprüfungsamt dies nicht an seinem Dienstsitz zweckmäßiger erscheint. Die

zu prüfende Stelle hat für die Durchführung der Prüfung einen angemessenen Arbeitsplatz zur Verfügung zu stellen.

(3) Das Rechnungsprüfungsamt kann nach pflichtgemäßem Ermessen die Prüfung beschränken.

(4) Die Jahresabschlüsse und Jahresrechnungen der Landeskirche einschließlich ihrer Sondervermögen und unselbstständigen Einrichtungen, der Anstalten, Werke und Stiftungen, sowie ihre Beteiligungen an Unternehmen in der Rechtsform des Privatrechts sind in der Regel jährlich zu prüfen.

(5) Das Rechnungsprüfungsamt kann sich bei der Erledigung seiner Aufgaben jederzeit besonderer Sachverständiger bedienen.

(6) Die Prüfung hat auf der Grundlage der kirchlichen Prüfungsstandards (KPSt)<sup>3</sup> zu erfolgen.

## § 9

### **Befugnisse des Rechnungsprüfungsamtes**

(1) Das Rechnungsprüfungsamt ist berechtigt, sämtliche für das Prüfungsverfahren notwendigen Unterlagen, einschließlich der in der automatisierten Datenverarbeitung gespeicherten Daten, zu verlangen oder unmittelbar darauf zuzugreifen. Die Prüferinnen und Prüfer der Rechnungsprüfungsämter dürfen im Rahmen ihrer Prüfungen alle Grundstücke und Räume betreten, insbesondere Behälter, Bücher, Pläne, Belege, Dateien und sonstige Unterlagen einsehen und erforderlichenfalls Gegenstände und Unterlagen sicherstellen.

(2) Das Rechnungsprüfungsamt steht in unmittelbarem Kontakt mit den von der Prüfung betroffenen Einrichtungen und Amtsstellen und führt den mit seinen Prüfungsaufgaben verbundenen Schriftwechsel unmittelbar.

## § 10

### **Unterrichtung**

Den Rechnungsprüfungsstellen sind alle Rechtsvorschriften, Rundschreiben und Beschlüsse sowie alle Verfügungen und sonstigen Anweisungen, die für ihre Arbeit von Bedeutung sind, zuzuleiten.

## § 11

### **Prüfungsbericht und Prüfungsverfahren**

(1) Das Rechnungsprüfungsamt fasst das Ergebnis seiner Prüfung in einem Prüfungsbericht<sup>4</sup> zusammen und leitet ihn der geprüften Stelle zu.

<sup>3</sup> vorläufig KPSt 090, 100, 200, 300

<sup>4</sup> KPSt 300 Kirchlicher Prüfungsstandard

Sofern das Rechnungsprüfungsamt die Stellungnahme einer geprüften kirchlichen Körperschaft für erforderlich hält, ist ihm diese in einer angemessenen Frist vorzulegen.

(2) Stimmt das Rechnungsprüfungsamt einer Stellungnahme gemäß Absatz 1 nach erneuter Prüfung des Sachverhaltes nicht zu, so hat es seine Bedenken dem Rechnungsprüfungsvorstand zur weiteren Veranlassung vorzutragen.

(3) Teilt der Rechnungsprüfungsvorstand die Bedenken des Rechnungsprüfungsamtes, nimmt er abschließend Stellung und leitet den Prüfungsbericht dem jeweils zuständigen aufsichtführenden Organ mit der Stellungnahme der geprüften kirchlichen Körperschaft zur weiteren Veranlassung zu. Teilt der Rechnungsprüfungsvorstand die Bedenken des Rechnungsprüfungsamtes nicht, beschließt er über die Entlastung oder den Entlastungsvorschlag.

(4) Sind mit der Entlastung Auflagen und Bedingungen verbunden, so geht das Rechnungsprüfungsamt ihrer Erledigung oder Umsetzung nach.

## § 12

### **Qualitätssicherung**

Die ständige Kontrolle und Sicherung der fachlichen Qualität der nach diesem Gesetz beschriebenen Aufgaben der Rechnungsprüfungsämter wird von der Kommission für Rechnungsprüfungsqualität wahrgenommen. Sie beschließt und verabschiedet die Kirchlichen Prüfungsstandards und gibt sie der Landessynode regelmäßig zur Kenntnis.

## § 13

### **Zusammensetzung und Aufgaben der Kommission für Rechnungsprüfungsqualität**

(1) Die Kommission für Rechnungsprüfungsqualität (Kommission) setzt sich aus sechs von der Landessynode zu wählenden Mitgliedern, die nicht Landessynodale sein müssen, und den Leiterinnen und Leitern der Rechnungsprüfungsämter zusammen. Die von der Landessynode zu wählenden Mitglieder sollen die erforderliche fachliche Eignung besitzen und werden für die Dauer von vier Jahren gewählt.

(2) Die Kommission wählt aus der Mitte der gewählten Mitglieder eine Vorsitzende oder einen Vorsitzenden und deren oder dessen Stellvertretung. Sie kann sich eine Geschäftsordnung geben.

(3) Neben der fortlaufenden Sicherung der Prüfungsqualität hat die Kommission insbesondere die Aufgabe, die für die Durchführung der Jahresabschlussprüfung und die sonstigen Prüfungshandlungen verbindlichen Kirchlichen Prüfungsstandards ständig weiter zu entwickeln. Sie hat die



Einhaltung einer nachhaltigen Fort- und Weiterbildung der Prüferinnen und Prüfer zu überprüfen.

(4) Die Kommission berichtet der Landessynode regelmäßig.

(5) Die Kommission entscheidet über die für die Rechnungsprüfung einzusetzende Software.

(6) Die Kommission arbeitet unabhängig und nicht weisungsgebunden. Die Geschäftsführung wird durch das Landeskirchenamt erledigt.

## § 14

### **Befugnisse der Kommission**

Die Kommission kann sich im Rahmen der Qualitätssicherung und deren ständiger Überprüfung regelmäßig von den Leiterinnen und Leitern der Rechnungsprüfungsämter Jahresabschlussberichte sowie Berichte über sonstige Prüfungshandlungen vorlegen lassen.

## § 15

### **Beteiligung**

Entwürfe von Gesetzen und Verordnungen, die das Prüfungs- oder Rechnungswesen betreffen, sind der Kommission mit hinreichender Frist zur Stellungnahme vorzulegen.

## § 16

### **Übergangs- und Überleitungsbestimmungen**

(1) Die am 31. Dezember 2010 im Prüfungsdienst tätigen Kirchenbeamtinnen und Kirchenbeamten der Kirchenkreise und des Landeskirchenamtes werden zum 1. Januar 2011 gemäß § 58 Kirchenbeamtengesetz in das Dienstverhältnis der für die Prüfregion zuständigen Rechnungsprüfungsstellen versetzt.

(2) Die am 31. Dezember 2010 im privatrechtlichen Angestelltenverhältnis tätigen Prüferinnen und Prüfer sowie die sonstigen Beschäftigten im Prüfungsdienst der Kirchenkreise und der Landeskirche, werden mit allen Rechten und Pflichten im Wege eines Betriebsübergangs gemäß § 613 a BGB zum 1. Januar 2011 in ein Arbeitsverhältnis mit den für die Prüfregion zuständigen Rechnungsprüfungsstellen übergeleitet.

## §17

### **Inkrafttreten, Außerkrafttreten**

(1) § 1 Absätze 2 und 3, § 2 Absätze 1 bis 4, § 3 Absatz 4 und 5 und § 6 Absatz 3 treten am Tag nach der Verkündung im Kirchlichen Amtsblatt in Kraft.

(2) Im Übrigen tritt dieses Gesetz am 1. Januar 2011 in Kraft.

(3) Die Satzung betreffend die Errichtung eines gemeinsamen Rechnungsausschusses der Kirchenkreise Köln-Süd, Köln-Mitte, Köln-Nord und Köln-Rechtsrheinisch vom 31. März 1965, die Satzung für das gemeinsame Rechnungsprüfungsamt der Evangelischen Kirchenkreise Düsseldorf-Mettmann, Lennep, Leverkusen, Niederberg und Solingen (Bergisches Rechnungsprüfungsamt) in der Fassung vom 30. Januar 2002 und die Satzung für das gemeinsame Rechnungsprüfungsamt der Evangelischen Kirchenkreise Aachen, Duisburg, Gladbach-Neuss, Jülich, Kleve, Krefeld-Viersen, Moers und Wesel (Evangelisches Rechnungsprüfungsamt Niederrhein) in der Fassung vom 24. Oktober 2008 treten mit Wirkung vom 1. Januar 2011 außer Kraft.

(4) Gleichzeitig treten

- das Kirchengesetz über die Kreissynodalrechner (Synodalrechnergesetz) vom 11. Januar 1980 (KABl. S. 29, 60),
- die Ordnung für das Rechnungsprüfungswesen vom 30. November 2001 (KABl. S. 376),
- die Ordnung für das Rechnungsprüfungswesen der landeskirchlichen Verwaltung vom 19. März 1999 (KABl. S. 206),
- die Durchführungsbestimmung über die Prüfung bei betriebswirtschaftlich zu führenden Einrichtungen in der Trägerschaft der verfassten Kirche vom 28. Januar 2003 (KABl. S. 21) und
- das Kirchengesetz zur Einführung des Kirchengesetzes über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland (Rechnungsprüfungsgesetz – RPG) vom . Januar 2010

außer Kraft.

## **Artikel 2**

### **Kirchengesetz zur Einführung des Kirchengesetzes über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland**

(Einführungsgesetz zum Rechnungsprüfungsgesetz – EGRPG)

#### **§ 1**

### **Verfahren zur Festlegung der Rechnungsprüfungsstellen zu § 1 Absatz 1**

(1) Die Kirchenleitung wird ermächtigt, die Körperschaften durch Beschluss zu errichten und die Mitglieder gemäß § 1 des Kirchengesetzes über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland festzulegen.

(2) Der Beschluss der Kirchenleitung ist den Kreissynodalvorständen unverzüglich schriftlich mitzuteilen. Er ist mit einer Rechtsmittelbelehrung zu versehen.

(3) Gegen den Beschluss der Kirchenleitung kann die betroffene kirchliche Körperschaft innerhalb eines Monats, nachdem ihr der Beschluss bekanntgegeben worden ist, Widerspruch bei der Kirchenleitung erheben. Der Widerspruch kann schriftlich oder zur Niederschrift beim Landeskirchenamt erhoben werden und ist zu begründen.

(4) Die Kirchenleitung legt die Zuordnung der betroffenen kirchlichen Körperschaft nach deren Anhörung abschließend fest.

## § 2

### **Wahl der Mitglieder des Rechnungsprüfungsvorstandes**

zu § 2 Absatz 1 und 2

(1) Für die Besetzung des Rechnungsprüfungsvorstandes wählen gemäß § 2 Absatz 2 des Kirchengesetzes über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland die Landessynode auf ihrer Tagung im Januar 2010, die Kreissynoden bis zum 30. Juni 2010 die Vertreterinnen und Vertreter sowie deren Stellvertretungen.

(2) Die gewählten Rechnungsprüfungsvorstände treffen sich unverzüglich, spätestens jedoch bis zum 31. August 2010 zu ihren konstituierenden Sitzungen.

## § 3

### **Aufnahme der Arbeit**

zu § 1 Absatz 2 und 3, § 2 Absatz 3 und 4 Satz 2,  
§ 3 Absatz 4 Satz 1 und Satz 2 und § 3 Absatz 5

(1) Zur Aufnahme ihrer Arbeit haben die Rechnungsprüfungsvorstände vorrangig Beschlüsse gemäß § 1 Absatz 2 (Bestimmung des Sitzes) und Absatz 3 (Amtssiegel), § 2 Absatz 3 (Wahl des Vorsitzes und Stellvertretung) und Absatz 4 Satz 2 (Festlegung einer Geschäftsordnung), § 3 Absatz 4 Satz 1 (Ernennung der Beamtinnen und Beamten und Einstellung der Angestellten), Absatz 5 (Berufung der Leiterin oder des Leiters) und Absatz 6 (Entwurf des Haushalts- und Stellenplans) des Kirchengesetzes über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland vorzubereiten und zu fassen.

(2) In den Fällen des § 3 Absatz 5 sind die zukünftigen Stellen der Leiterin oder des Leiters des Rechnungsprüfungsamtes zur Bewerbung auszu-schreiben. Der Rechnungsprüfungsvorstand entscheidet darüber, ob die Ausschreibung öffentlich erfolgen soll.

(3) Die Berufung der Leiterinnen und Leiter der Prüfungsämter hat in der Regel bis spätestens zum 30. November 2010 zu erfolgen.

#### § 4

#### **Stellenerrichtung**

##### zu § 5 Absatz 1

(1) Für die Rechnungsprüfungsämter sind von den Rechnungsprüfungs-vorständen jeweils fünf Stellen zu errichten. Die Bewertung der Stellen richtet sich nach der Verordnung über die Stellenbewertung der Synodal-rechnerinnen und Synodalrechner sowie der Prüferinnen und Prüfer.

(2) Die Verordnung über die Stellenbewertung der Synodalrechnerinnen und Synodalrechner sowie der Prüferinnen und Prüfer ist bis zum 31.De-zember 2010 entsprechend anzupassen.

#### § 5

#### **Inkrafttreten**

Dieses Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung im Kirchlichen Amtsblatt in Kraft.

## **II. Erledigung der Anträge von Kreissynoden**

Die Anträge der Kreissynoden Aachen vom 10./11.11.2006 und vom 07./08.11.2008, Birkenfeld vom 02.06.2007, Düsseldorf-Süd vom 04.11.2006, Düsseldorf vom 14.11.2008, Düsseldorf-Mettmann vom 10./11.11.2006 und vom 07./08.11.2008, Essen-Mitte, Essen-Nord, Essen-Süd vom 16.01.2007, Essen vom 24./25.10.2008, Jülich vom 18.11.2006, Krefeld-Viersen vom 28.10.2006 und vom 24./25.10.2008, Lennep vom 18.11.2006 sowie Leverkusen vom 14.11.2008 sind damit erledigt.

## B

### BEGRÜNDUNG

#### I. **Arbeitsaufträge des Beschlusses 63**

Die Landessynode 2009 hat zur Neustrukturierung der Rechnungsprüfung folgenden **Beschluss 63** gefasst:

„Die Kirchenleitung wird beauftragt, auf der Grundlage des in den ständigen Ausschüssen schon beratenen Entwurfes des Kirchengesetzes zur Schaffung einer unabhängigen Rechnungsprüfungsstelle und alternativ auf der Grundlage eines Modells regionaler Prüfstellen eine Vorlage für die Landessynode 2010 auszuarbeiten.

Unter Berücksichtigung der Anregungen zahlreicher Kreissynoden soll die Vorlage konkrete Vorschläge zur Finanzierung und zur Qualitätssicherung insbesondere mit Blick auf die Einführung des Neuen Kirchlichen Finanzwesens enthalten. Für die Prüfung sind verbindliche Standards zu entwickeln.

Die Kirchenleitung wird beauftragt, zur Begleitung dieses Prozesses eine Arbeitsgruppe zu bilden, in die auch je zwei Vertreterinnen oder Vertreter des Ständigen Ausschusses für Kirchenordnung und Rechtsfragen, des Ständigen Innerkirchlichen Ausschusses, des Ständigen Finanzausschusses und des landeskirchlichen Rechnungsprüfungsausschusses sowie eine Vertreterin oder ein Vertreter des Verbandes „Aufsichtliche Rechnungsprüfung“ berufen werden.“

#### **Die Einzelnen Aufträge**

##### 1. Bildung einer Arbeitsgruppe:

Die in Ausführung dieses Beschlusses mit Beschluss vom 13./14. Februar 2009 von der Kirchenleitung berufene Arbeitsgruppe bestand aus folgenden Mitgliedern:

- a) Superintendent Pfarrer Burkhard Kamphausen, Kirchenkreis Krefeld-Viersen  
Superintendent Pfarrer Christoph Pistorius, Kirchenkreis Trier, Stellvertreter der Vorsitzender des Landeskirchlichen Rechnungsprüfungsausschusses
- b) Mitglieder des Ständigen Finanzausschusses:  
Kirchenoberverwaltungsrat Hans-Georg Becker, Kirchenkreis Trier  
Superintendent Pfarrer Ferdinand Isigkeit, Kirchenkreis Moers
- c) Mitglieder des Ständigen Ausschusses für Kircheordnung und Rechtsfragen:  
Superintendent Pfarrer Hermann Schenk, Kirchenkreis Gladbach-Neuss,  
Superintendent Pfarrer Rolf Breitbarth, Kirchenkreis Niederberg,
- d) Mitglieder des Landeskirchlichen Rechnungsprüfungsausschusses:

Dipl.-Volkswirt Klaus Gericke, Mitglied des landeskirchlichen Rechnungsprüfungsausschusses und Mitglied des Kreissynodalrechnungsausschusses Wuppertal,

Superintendent Pfarrer i.R. Ernst Fey, Kirchenkreis Köln-Nord,

Städt. Oberverwaltungsrätin a.D. Barbara Dreßler, Kirchenkreis Essen, Vorsitzende des Landeskirchlichen Rechnungsprüfungsausschusses,

e) Mitglied des Verbandes Aufsichtlicher Rechnungsprüfung:

Herr Volker Bogner, Kreissynodalrechner des Kirchenkreises Düsseldorf,

f) Gast: Oberkirchenrat Harald Weizenberg, Oberrechnungsamt der EKD,  
vom Landeskirchenamt:

Oberkirchenrat Georg Immel, Leitende Dezernentin Kirchenoberrechtsrätin Kristin Steppan (Vorsitz).

Die Erarbeitung einheitlicher Qualitätsstandards wurde mit Beschluss der Arbeitsgruppe vom 13. März 2009 einer Unterarbeitsgruppe, bestehend aus Herrn Bogner, Dipl.-Volkswirt Gericke und Kirchenrechtsdirektorin Schwab, übertragen.

## 2. Ausarbeitung einer Vorlage

Der 1. Abschnitt des Synodenbeschlusses ist darauf gerichtet, alternativ zu dem der Landessynode 2009 bereits vorgelegten Modell der unabhängigen Prüfstelle ein Modell regionaler Prüfstellen zu entwickeln.

Die Arbeitsgruppe hat die bisherige Entwicklung der Strukturreform des Rechnungsprüfungswesens seit der ersten vorgelegten Analyse für den Strukturausschuss im Jahre 2005 einer kritischen Nachschau unterzogen. Sie ist übereinstimmend zu dem Ergebnis gelangt, dass nach den Beratungen der Landessynode 2009 die Struktur eines unabhängigen Rechnungshofes in Form einer gemeinsamen Prüfstelle zwar eine Chance darstellen könnte, jedoch zum gegenwärtigen Zeitpunkt aus folgenden Gründen nicht weiterverfolgt werden kann.

In der Zeit vor der Landessynode 2009 und in dem unmittelbaren Zeitraum danach hatte sich bereits eine Präferenz für ein regional strukturiertes Modell abgezeichnet. Etwa 15 Kirchenkreise hatten sich zu regionalen Prüfbereichen nach dem Verbandsgesetz zusammengeschlossen bzw. waren im Begriff, dies zu tun. Vor dem Hintergrund dieser Situation sah sich die Arbeitsgruppe zu der Erkenntnis gezwungen, einem Beschluss auf der Landessynode 2010 für eine zentrale Prüfstelle in Form eines Rechnungshofes keine besseren Chancen einzuräumen als auf der Landessynode 2009.

Sie hat deshalb davon Abstand genommen, das Modell der Gemeinsamen Prüfstelle erneut vorzulegen und schlägt der Landessynode unter Aufnahme der vielen Voten der kreissynodalen Beschlüsse des Jahres 2008 einen Gesetzesentwurf zur Beschlussfassung vor, der die Errichtung regionaler Rechnungsprüfstellen vorsieht.

### 3. Qualitätsstandards

Der Beschluss 63 legt einen Schwerpunkt auf die Entwicklung von einheitlichen Qualitätsstandards und deren Sicherung.

Die Arbeitsgruppe hat sich grundlegend mit Fragen von Qualitätsstandards der Rechnungsprüfung und deren Sicherungsmöglichkeiten beschäftigt.

Sie hat drei Bereiche festgelegt, deren einheitliche Handhabung die Qualität von Rechnungsprüfung sicherstellen soll:

1. Standards für die Prüfungshandlungen
2. strukturelle und organisatorische Mindeststandards
3. gesetzliche Regelungen zur Qualitätssicherung

Die Qualitätsstandards der kirchlichen Rechnungsprüfung sind an den Standards der Wirtschaftsprüfung orientiert, soweit das kirchliche Rechnungswesen dies vorsieht.

Mit der Ausarbeitung eines Entwurfes der Qualitätsstandards hat die Arbeitsgruppe eine Unterarbeitsgruppe beauftragt.

### 4. Finanzierung

Der Beschluss 63 enthält auch den Auftrag, konkrete Vorschläge zur Finanzierung der Rechnungsprüfung zu entwickeln.

Die Arbeitsgruppe hat den Auftrag umgesetzt, indem sie einen Finanzierungsvorschlag entwickelt hat, der eine **vergleichbare Kostenberechnung** für die Kirchenkreise und die Landeskirche als Kostenträger der Rechnungsprüfung vorsieht.

Die Ermittlung der Rechnungsprüfungskosten nach dem Verursachungsgrundsatz war der Arbeitsgruppe nicht möglich.

Ein einheitlicher Bewertungskatalog als Vergleichsmaßstab zur Errechnung des tatsächlichen Rechnungsprüfungsaufwandes ist in der Rheinischen Kirche nicht vorhanden. Bislang wird die Rechnungsprüfung in den einzelnen Prüfregionen mit unterschiedlichen Personalschlüsseln durchgeführt. Wegen dieser Unterschiedlichkeiten ist ein einheitlicher Bewertungsmaßstab bislang nicht entwickelt worden.

Darüber hinaus hätte die Arbeitsgruppe wegen der Kürze der zur Verfügung stehenden Zeit (fünf Monate) ein transparentes, objektives Bewertungsschema, mit dem der Prüfungsaufwand aller zu prüfenden Stellen der Evangelischen Kirche im Rheinland verglichen hätte werden können, nicht ermitteln können.

Deshalb konnte die Arbeitsgruppe keine Aussagen über die Höhe der notwendigen, an Qualitätsstandards orientierten, aufwandsbezogenen Kosten für die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland treffen.

a) Personalkosten (vgl. Anlage 1 - Finanzierung)

Die Arbeitsgruppe hat die tatsächlich im Haushaltsjahr 2009 von allen Kostenträgern der Rechnungsprüfung veranschlagten Mittel für die Personalkosten auf der Grundlage der Angaben der Kreissynodalrechnerinnen und Kreissynodalrechner und der landeskirchlichen Rechnungsprüferinnen und Rechnungsprüfer genau feststellen können.

Diese Angaben waren allerdings für die zukünftige personelle Gestaltung der Rechnungsprüfungsämter nur bedingt hilfreich.

Deshalb hat die Arbeitsgruppe den nach dem Gesetzesentwurf erforderlichen **Personalaufwand fiktiv** ermittelt.

Das **fiktive Personalkosten-Soll** ist für 4 Prüferstellen, die mit A 13 besetzt werden und eine Leitungsstelle mit der Besetzung nach A 14 errechnet worden. Dabei ist für die Leitung an Berechnungssekdaten eine verheiratete Person mit 2 Kindern in der Endstufe bei augenblicklichen 58%igen Versorgungsleistungen und einer Beihilfepauschale i.H.v. 4.000,- € zugrunde gelegt worden. Die gleichen Daten gelten für die A 13 Stellen, die mit Stufe 7 veranschlagt wurden. Danach ergibt sich gesamt kirchlich gesehen für die Besetzung der fünf Leitungsstellen der fiktive Betrag i.H.v. 496.851,90 €, für die übrigen 20 Prüferinnen- und Prüferstellen nach A 13 der Betrag i.H.v. 1.648.213,20 €. Nach dieser fiktiven Berechnung betragen die Personalkosten für die Rechnungsprüfung innerhalb der Evangelischen Kirche im Rheinland insgesamt 2.145.065,10 €, bei fünf Prüfregionen also 429.013,02 € Personalkosten je Prüfregion.

Bei dem Betrag i.H.v. 429.013,02 € handelt es sich um die Summe der theoretisch maximal zu erreichenden Personalkosten. Zwar ist bei den A 13 Stellen nur die Stufe 7 berechnet worden, es ist allerdings aus praktischen Gesichtspunkten nicht davon auszugehen, dass alle Mitarbeitenden eines Amtes in der End- bzw. Anfangsstufe sein können. Dies würde eine völlig unrealistische Altersstruktur darstellen. Augenblicklich fallen z.B. bei keinem der Leiterinnen oder Leiter der Rechnungsprüfungsämter die Kinder aus Altersgründen mehr in die Personalkostenabrechnungen. Außerdem werden die Stellen aus beförderungrechtlichen Gründen nicht immer mit der Endstufe, die hier rechnerisch zugrunde gelegt wurde, besetzt. Deshalb werden die Stellenbesetzungen in vielen Fällen aus tatsächlichen Gründen unter dem errechneten Höchstbetrag von 82.410,66 € einer A 13 Stelle bzw. 99.370,38 € einer A 14 Stelle liegen.

Auch die Besetzung mit Angestellten, bei denen die Versorgungsleistungen entfallen, würde die tatsächlichen Ausgaben der Personalkosten deutlich verändern. Da allerdings die Stellenbesetzung von jedem Rechnungsprüfungsvorstand selbstständig vorgenommen wird und die Vorgabe über die individuelle Stellenbesetzung nicht vorgegeben wird, können hinsichtlich der tatsächlich entstehenden Personalkosten für das jeweilige Rechnungsprüfungsamt keine konkreten Angaben gemacht werden.

b) Sachkosten

Die notwendigen Sachkosten waren ebenfalls nur eingeschränkt zu ermitteln. Die Angaben darüber waren uneinheitlich.



In manchen kreiskirchlichen Haushalten wurden die Sachkosten für die Rechnungsprüfung als anteilige Kosten an Raummiete, anteiliger Substanzerhaltung Reinigungspersonal etc. ganz genau ausgewiesen.

Einige Kirchenkreise hatten die Sachkosten als Pauschale ausgewiesen, in anderen Kirchenkreisen wurden nur die Personalkosten ohne Angabe der Sachmittel in den Haushalt eingestellt oder zum Aufwand der Personalkosten hinzuge-rechnet.

Deshalb wurden die Sachkosten ebenfalls **fiktiv** mit 25% der zukünftig fiktiv im Rechnungsprüfungsamt entstehenden Personalkosten veranschlagt. Hierbei handelt es sich um eine aus dem Bereich der Kommunalverwaltung entnommen übliche Größenordnung.

In nur 10 Kirchenkreisen wird der Sachkostenanteil in Höhe von 25% überhaupt erreicht. Alle anderen Kirchenkreise lagen weit unter den 25% Sachkostenanteil.

Die zukünftige Entwicklung der Sachkosten wird davon abhängen, wie sich die Rechnungsprüfungsämter in den regionalen Rechnungsprüfungstellen organisieren. So gibt es bereits in einigen Bereichen Überlegungen, keine Büroräume mehr anzumieten, weil die Prüferinnen und Prüfer wegen der vielen Außentermine eine geringe Büropräsenz haben. Stattdessen will man darauf zugehen, die häuslichen Arbeitszimmer als Dienstsitz anzuerkennen.

Auch die Beschäftigung sonstigen Personals des Rechnungsprüfungsamtes, wie z.B. Mitarbeitende im Sekretariatsbereich, ist von Rechnungsprüfungsamt zu Rechnungsprüfungsamt unterschiedlich zu regeln. Dies hängt u.a. auch davon ab, ob bislang Schreibkapazitäten der Verwaltungsämter „mitgenutzt“ wurden, oder ob im Stellenplan des bisherigen Rechnungsprüfungsamtes eigene Sekretariatskräfte ausgewiesen wurden. Manche Rechnungsprüferinnen oder Rechnungsprüfer arbeiten bereits jetzt schon ohne Sekretariatskraft.

Ebenso wird auch die Entwicklung der Dienst- und Reisekosten von Prüfregion zu Prüfregion unterschiedlich sein. Dies hängt u.a. auch von der Frage ab, ob die Prüfung stets vor Ort erfolgen muss. Diese Einzelentscheidungen, die sich strukturell auf die Kosten auswirken, werden von den Rechnungsprüfungsämtern individuell je nach ihren regionalen Besonderheiten getroffen werden müssen.

In den Berechnungen der Tabelle der Anlage 1 sind in dem mit 25% Sachkostenanteil veranschlagten Betrag die sogenannten Overheadkosten rechnerisch enthalten. Dies ergibt sich daraus, dass der 25%ige Sachkostenanteil auf die theoretischen Maximalpersonalkosten der Rechnungsprüfungsstelle bezogen sind, die in der praktischen Umsetzung der Rechnungsprüfungsämter kaum realisiert werden wird.

## **Qualitätskriterien und Qualitätssicherung**

### **Entwicklung der Mindeststandards**

Neben der Tatsache, dass die Rechnungsprüfung für eine Körperschaft öffentlichen Rechts die Wahrnehmung einer hoheitlichen Maßnahme darstellt, hängt die Qualität der Rechnungsprüfung im wesentlichen von der Frage der Erwar-

tungshaltung der Leitungsorgane an die Information und Unterstützung durch die Prüferinnen und Prüfer im Hinblick auf zukünftig zu treffende Entscheidungen vor dem Hintergrund des sinkenden Ressourcenverbrauchs ab.

Deshalb sind die Überlegungen zu Qualitätsstandards und deren Sicherung nicht nur als abstrakt auf Prüfungsinhalte gerichtete Fragen zu verstehen, mit denen der Veränderung der Art und Weise der Rechnungsprüfung durch die Einführung des Neuen Kirchlichen Finanzwesens Rechnung getragen werden soll, sondern es geht auch um die Sicherung von personellen Kapazitäten für die Rechnungsprüfung generell.

Eine Evaluierung des Personalbestandes der Prüferinnen und Prüfer der Evangelischen Kirche im Rheinland hat ergeben, dass seit dem Jahre 1996 der Personalbestand von insgesamt 51 auf 27 Prüferinnen und Prüfer im Jahre 2009 gesunken ist. Innerhalb von 13 Jahren ist die Anzahl der Prüferinnen und Prüfer um fast die Hälfte reduziert worden. Im Jahre 2003 wurde die Stellenbewertrichtlinie für Synodalrechner und Synodalrechnerinnen dem gesunkenen Personalbestand angepasst. Gleichwohl wurden die danach frei werdenden durch Ruhestandsabgänge durch die verantwortlichen Leitungsorgane nicht mehr wiederbesetzt. Bereits im Jahr 2010 werden weitere fünf Prüferinnen und Prüfer durch Altersteilzeitregelungen und berufliche Veränderung aus dem aktiven Prüfungsdienst ausscheiden.

Damit geht es auch darum, wie weit der Personalbestand in der Rechnungsprüfung noch reduziert werden kann, um die Qualitätsfrage überhaupt noch stellen zu können.

Zweifellos ist durch die Einführung neuer Technologien das Prüfen in vielen Bereichen leichter und zeitsparender geworden. Allerdings kann dies nicht darüber hinweg täuschen, dass die Anforderungen an die Aussagekraft von Prüfungserkenntnissen und die Anforderungen an die Unterstützung der Leitungsorgane in mindestens dem gleichen Maße gewachsen sind. Die Erleichterung in Bereichen der Beleg- und Abschlussprüfungen bedeutet nur, dass die hierdurch frei gewordenen Kapazitäten für die Klärung analytische Aussagen und Bewertungen erforderlich sind.

Insoweit hat die Arbeitsgruppe den Auftrag der Qualitätssicherung der Rechnungsprüfung auch dahingehend verstanden, dass die Leistungsfähigkeit der Rechnungsprüfung vor allem auch dadurch gesichert werden muss, dass eine Personalmindestbestand erhalten wird.

Deshalb ist gerade bei einer regionalen Lösung die **personelle Mindestausstattung** der Rechnungsprüfungsämter nicht nur als Qualitätsstandard eine zentrale Frage, sondern auch eine Maßnahme der Qualitätssicherung, damit den Herausforderungen der Zukunft entgegengetreten werden kann.

Nicht nur der zu bewältigende Prüfaufwand spielt als Kennzahl eine erhebliche Rolle, sondern maßgeblich sind auch die qualitativen Veränderungen, die das Rechnungsprüfungswesen durch den Wechsel des Finanzwesens von der Kameralistik zur Doppik erfahren hat, in den Blick zu nehmen.

Es kann nicht davon ausgegangen werden, dass Bereiche der bisherigen Prüfungstätigkeit durch die Einführung der kaufmännische Buchungssoftware entfallen, vielmehr sind bereits jetzt schon folgende, wenig vertraute Bestandteile neu hinzugekommen:

- die Vermögensrechnung (Bilanz)
- die Ergebnisrechnung
- die Bilanz mit Anhang (Lagebericht)
- bestimmte neue Bestandteile im Anhang (Anlagenspiegel)
- sowie zukünftig das Haushaltsbuch mit Kennzahlen und Zielen.

Die Mindestzahl von fünf Prüferinnen und Prüfern in einer Region ist weiterhin zwingend erforderlich, um eine Spezialisierung der im Prüfungsdienst Tätigen zu ermöglichen. Gerade in den Bereichen Personalwesen, Bau- und Liegenschaftswesen mit Architektenrecht (HOAI und VOB), Neues Kirchliches Finanzwesen, Steuerrecht (Umsatzsteuerproblematik) und nicht zuletzt Friedhofsrecht werden fachlich geschulte Prüferinnen und Prüfer unerlässlich.

Um vor diesem Hintergrund die Funktionsfähigkeit eines Amtsbetriebes für die nächsten Jahre garantieren zu können, hat die Arbeitsgruppe entschieden, dass die personelle Mindestausstattung eines Rechnungsprüfungsamtes bei **fünf Prüferinnen oder Prüfern** liegen muss. Diese Personenzahl soll gewährleisten, dass über die genannten Anforderungen hinaus Fehlzeiten durch Krankheitsfälle, Urlaub oder Sonderaufträge möglich sind und das Rechnungsprüfungsamt arbeitsfähig bleibt.

Ausdrücklich wird an dieser Stelle darauf hingewiesen, dass der Personalschlüssel „fünf“ nicht auf der Zahl der augenblicklich besetzten Stellen beruht - bereits im nächsten Jahr werden, wie bereits erwähnt weitere Stellen frei werden - , sondern ein Mindestmaß an Funktionalität gewährleisten soll.

Die zukünftige Qualität der Rechnungsprüfung wird darüber hinaus nicht nur davon abhängen, Qualitätsanforderungen für die von den Prüferinnen und Prüfern durchzuführenden Prüfungshandlungen (Prüfung Jahresabschlüsse, Eröffnungs- und Schlussbilanzen etc.) zu beschreiben, sondern auch davon, dass die Strukturen, in denen sich die Rechnungsprüfung vollzieht, geeignet sind, die Qualität und deren Weiterentwicklung in **Unabhängigkeit** zu den die Rechnungsprüfung umgebenden Strukturen zu sichern.

Die gesetzlichen Regelungen des Rechnungsprüfungswesens müssen demnach so beschaffen sein, dass sie gewährleisten, dass die Rechnungsprüfung unabhängig von den zu prüfenden Körperschaften und deren Leitungsorganen strukturiert ist, und es zu einer organisatorischen **Trennung von Aufsicht und Prüfung** kommt. Die Rechnungsprüfung ist nicht selbst Aufsicht, sondern sie unterstützt die Aufsicht.

Diversen Äußerungen aus den Kirchenkreisen war zu entnehmen, dass auf eine kompetente Beratung seitens der Prüferinnen und Prüfer nicht verzichtet werden kann. In diesem Zusammenhang sind auch die **Trennung von Prüfungs- und Beratungsleistungen** relevant.

Beratungstätigkeiten des Rechnungsprüfungsamtes zu Haushaltsangelegenheiten und teilweise zu sonstigen Finanz- und Vertragsangelegenheiten sind grundsätzlich nur prüfkonform auszugestalten. In diesem Sinne ist unter zulässiger Beratung des Rechnungsprüfungsamtes eine Vorgehensweise zu verstehen, die dem gesetzlichen Auftrag entspricht, die Haushaltswirtschaft und Verwaltung wirtschaftlich, effizient und sparsam zu führen.

Beratungsaufträge, die dazu führen würden, ohne Einbindung in die Prüfungskonzeption einen eigenen gestaltenden Beitrag zum Handeln der Leitungsorgane zu leisten, wären als Teil der Rechnungsprüfung nicht zulässig. Andernfalls würde die Situation geschaffen, in der die von einer Beratung erfassten Vorgänge anschließend einer unabhängigen und objektiven Prüfung ganz oder teilweise entzogen werden, weil die Rechnungsprüferin oder der Rechnungsprüfer wegen der Beratung nicht mehr unbeeinflusst prüfen könnte.

Um gleichwohl außerhalb der Prüfungshandlungen Beratungsleistungen der Prüfungsämter anfordern zu können, ist in der Gesetzesvorlage eine spezielle Regelung geschaffen worden. Diese ist allerdings organisatorisch entsprechend der obigen Ausführungen an die Voraussetzung geknüpft, dass die Beratung nicht durch die verantwortliche Prüferin oder den verantwortlichen Prüfer durchgeführt wird.

Notwendigerweise gehört zu einer unabhängigen Stellung der Rechnungsprüfung auch die **finanzielle Unabhängigkeit** insbesondere von den zu prüfenden Körperschaften. Anderenfalls könnte über die finanzielle Ausstattung der Rechnungsprüfung die Prüfung inhaltlich und damit auch qualitativ gesteuert werden. Damit wäre die Rechnungsprüfung aber nicht mehr unabhängig.

Um den ständig wachsenden Anforderungen an die Qualität der Rechnungsprüfung nachkommen zu können, und die Prüfung stets unabhängig, eigenverantwortlich und gewissenhaft durchführen zu können, muss den Prüferinnen und Prüfern Gelegenheit gegeben werden, in ausreichendem Maße an fachbezogenen und persönlichkeitsbildenden **Fortbildungen** teilnehmen zu können. Auch hier spielt die Frage der strukturellen, d.h. rechtlichen sowie finanziellen Unabhängigkeit eine Rolle. Die Kriterien, nach denen an Fortbildungen teilgenommen wird, müssen durch die Rechnungsprüfung selbst bestimmt werden können. Dabei ist zu berücksichtigen, dass an die Rechnungsprüfung erhöhte Anforderungen an Kenntnisse im kirchlichen und im öffentlichen Recht, im Wettbewerbs- und Vergaberecht, Gesellschafts- und Privatrecht, Betriebswirtschaft und Doppik gestellt werden unter der Prämisse, dies mit möglichst wenig Personal zu leisten. Die Spannung, die sich zwischen diesen Polen auftut, kann nur - teilweise - mit intensiven Fortbildungsmaßnahmen ausgeglichen werden.

Die Arbeitsgruppe hielt die benannten Aspekte für so tragend, dass sie einen **Kirchlichen Prüfungsstandard** (KPSSt 090) entwickelt hat, mit dem organisatorische Mindeststandards festgelegt werden, der die Funktionsfähigkeit der Rechnungsprüfung sichern sollen:

- (1.) strukturelle Unabhängigkeit der Rechnungsprüfung,
- (2.) finanzielle Unabhängigkeit,

- (3.) Trennung von Aufsicht und Prüfung,
- (4.) Trennung von Beratung und Prüfung,
- (5.) ausreichende persönliche und fachliche Qualifikation der Prüferinnen und Prüfer (Anspruch auf Fortbildung, mindestens 40 Stunden p.a.),
- (6.) Ausstattung jeden Prüfungsamtes mit mindestens fünf Vollzeit-Prüfendenstellen.

Dieser Qualitätsstandard liegt der Landessynode deshalb als gesonderter Beschlussantrag vor.

Als Maßnahme zur Qualitätssicherung der Rechnungsprüfung sieht der Gesetzesentwurf ein neues zu bildendes Gremium vor, die „Kommission zur Qualitätssicherung“. Ihre Aufgabe wird im Wesentlichen darin bestehen, die Qualität der Rechnungsprüfung insgesamt zu kontrollieren und für die einzelnen Prüfungshandlungen Qualitätsstandards zu entwickeln und fortzuschreiben sowie deren Einhaltung zu überwachen.

## **Entwicklung regionaler Prüfbereiche**

### Grundsätzliches

Nach dem vorliegenden Gesetzesentwurf werden die Kirchenkreise und die Landeskirche als bisherigen Träger der Rechnungsprüfung, Mitglieder von neu zu errichtenden Körperschaften, die als **Rechnungsprüfungsstellen** bezeichnet werden.

Die Körperschaften bestehen aus je zwei Organen, dem **Rechnungsprüfungsvorstand** und dem **Rechnungsprüfungsamt**. Mit der Bildung dieser eigenständigen „Rechtspersönlichkeiten“ soll die Unabhängigkeit und Selbständigkeit der Rechnungsprüfung gewährleistet werden.

Im Rahmen dieser rechtlichen Struktur war es nach Ansicht der Arbeitsgruppe erforderlich, die Größe der Körperschaften so zu gestalten, dass sie in **Leistungsfähigkeit** und **Prüfungsaufkommen** vergleichbar sind. Nur unter diesen Voraussetzungen ist es möglich, allen zu prüfenden Körperschaften den gleichen Leistungsumfang zukommen zu lassen und damit die Qualitätsstandards vergleichbar zu erfüllen.

Für den Vorschlag der künftigen regionalen Zuordnung der Kirchenkreise zu Prüfreionen sind zwei entscheidende Veränderungen der bisherigen Regelungen über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland ausschlaggebend:

Die Arbeitsgruppe hat die kreissynodalen Voten und Anträge, die Rechnungsprüfung aus Gründen der Effizienz und der Ortsnähe regional und dezentral zu organisieren, umgesetzt. Dies hatte zur Konsequenz, dass auch die Kirchenkreise und ihre Einrichtungen durch ein regional zuständiges Amt geprüft werden sollten, damit alle Ebenen einer Prüfreion in die wirtschaftliche Betrachtung einbezogen werden können. Damit erhöht sich in den bislang schon bestehenden Prüfbereichen der Prüfungsaufwand.

Da die Qualitätsstandards nicht nur für die Durchführung sondern auch für die Struktur der Rechnungsprüfung Geltung haben sollen, kam die Arbeitsgruppe zu dem Schluss, dass die Landeskirche mit ihren Einrichtungen nicht weiter als separate Prüfregion behandelt werden kann.

Dies hatte zur Folge, dass der festgelegte Personalschlüssel der fünf Prüfer auch auf den zu prüfenden Aufwand der Landeskirche umgerechnet werden musste. Hierbei war zu berücksichtigen, dass die konsequente Umsetzung der Regionalisierung beim landeskirchlichen Rechnungsprüfungsamt zu einem verringerten Aufwand führen wird, da die Prüfung der Kirchenkreise und deren Einrichtungen entfallen.

Diese Verringerung des Prüfaufwandes hätte jedoch nicht mehr den als Standard festgelegten Personalschlüssel von fünf Prüferinnen und Prüfern gerechtfertigt. Um diese Verschiebungen des Prüfungsaufwandes auszugleichen, wurde der landeskirchliche Prüfbereich aus Gründen der örtlichen Nähe mit dem Prüfbereich des Kirchenkreises Düsseldorf zusammengelegt.

Bei der Bildung der weiteren Prüfregionen hat die Arbeitsgruppe den historisch gewachsenen Zusammenschlüssen ebenso Rechnung getragen, wie den in der jüngsten Vergangenheit durch Satzung entstandenen regionalen Prüfämtern.

Die Grenzen der Bundesländer sollten bei der Zuordnung der Kirchenkreise dort Berücksichtigung finden, wo es sinnvoll ist.

Unter Berücksichtigung dieser Gesichtspunkte musste eine vergleichbar gerechte Verteilung der finanziellen Belastung der Kirchenkreise an den für die jeweiligen Prüfregionen zuständigen Rechnungsprüfungsstellen erreicht werden. Deshalb wurden für alle einer Prüfregion zugeordneten Kirchenkreise mehrere Vergleichsberechnungen bezogen auf den in der Prüfregion von jeweils fünf Prüferinnen und Prüfern zu bewältigenden Prüfaufwand durchgeführt. Hierbei ist vorab generell festzustellen, dass die Kirchenkreise der Prüfbereiche, in denen in der Vergangenheit durch Nichtwiederbesetzung von freigewordenen Prüferstellen Personalkosten eingespart worden sind, prozentual finanziell etwas stärker belastet sind.

Die Vergleichsberechnungen wurden nach drei Kriterien durchgeführt:

1. nach Gemeindegröße und Stellenbewertungsrichtlinien, wodurch ein Annäherungswert des Prüfaufwandes ermittelt wurde,
2. nach durchschnittlich zur Verfügung stehenden Prüfertagen je zu prüfender Körperschaft oder Einrichtung, wodurch die Auslastung der fünf Stellen je Prüfungsamt ermittelt wurde, und
3. nach den zukünftig fiktiv entstehenden Personalkosten, die idealtypisch berechnet wurden, um eine vergleichbare Größenordnung für die finanzielle Belastung der Kostenträger der Rechnungsprüfungsstellen zu ermitteln.

Der Vergleich der sich daraus ergebenden Daten zeigt, dass alle Prüfregionen trotz einiger regionaler Besonderheiten durchaus in einem vergleichbaren Spektrum liegen.

Die einzelnen Vergleichstabellen sowie die Erläuterungen zu den durchgeführten Berechnungen sind als Anlage zu der Begründung beigelegt. (vgl. Anlage 2)

Aufgrund der ermittelten Vergleichszahlen wurden den fünf Rechnungsprüfungsstellen als Mitglieder die Kirchenkreise wie folgt zugeordnet:

- Rechnungsprüfungsstelle Bergische Region  
Kirchenkreise: Essen, Dinslaken, Düsseldorf-Mettmann, Lennep, Leverkusen, Niederberg, Oberhausen, Solingen, Wuppertal
- Rechnungsprüfungsstelle Niederrheinische Region  
Kirchenkreise: Aachen, An der Ruhr, Duisburg, Gladbach-Neuss, Jülich, Kleve, Krefeld-Viersen, Moers, Wesel
- Rechnungsprüfungsstelle Region Köln-Bonn-Hessen  
Kirchenkreise: An der Agger, An Sieg und Rhein, Bad-Godesberg-Voreifel, Bonn, Braunsfeld, Köln- Mitte,-Nord,-Rechtsrheinisch,-Süd, Wetzlar
- Rechnungsprüfungsstelle Region Südrhein-Saarland  
Kirchenkreise: Altenkirchen, An Nahe und Glan, Birkenfeld (ab 01.04.2010 Obere Nahe), Koblenz, Ottweiler (ab 01.04.2010 Saar-Ost), Saar-West, (bis 01.10.2009 Völklingen und Saarbrücken), Simmern-Trarbach, St. Wendel (ab 01.04.2010 Saar-Ost bzw. Obere Nahe), Trier, Wied
- Rechnungsprüfungsstelle Region Kirchenkreis Düsseldorf-Landeskirche

Kirchenkreis Düsseldorf, Landeskirche und alle landeskirchlichen Einrichtungen  
(vgl. Anlage 3 - Karte Prüfregionen und Anlage 1)

In vielen Fällen hat die Arbeitsgruppe bei der Bildung der Prüfregionen auf bereits bestehende lokale Lösungen zurückgreifen können.

### Niederrheinische und Bergische Rechnungsprüfungsstelle

Erst im Frühjahr 2009 hat sich das Niederrheinische Rechnungsprüfungsamt mit den Kirchenkreisen Aachen, Duisburg, Gladbach-Neuss, Jülich, Kleve, Krefeld-Viersen, Moers und Wesel gegründet. Das Bergische Rechnungsprüfungsamt besteht seit dem Jahre 2002 mit den Kirchenkreisen Düsseldorf-Mettmann, Lennep, Leverkusen, Niederberg und Solingen.

Die Vergleichsberechnungen ergaben allerdings, dass bei fünf Prüferstellen je Rechnungsprüfungsamt die ermittelten Prüfaufwände einige Neuzuordnungen erforderlich machen.

Die Kirchenkreise Dinslaken, Essen, Oberhausen und Wuppertal wurden der **Bergischen Prüfregion** und der Kirchenkreis An der Ruhr der **Niederrheinischen Region** zugeordnet. Der Kirchenkreis Wuppertal wurde nicht nur wegen seiner geografischen Lage dem Bergischen Rechnungsprüfungsamt zugeordnet, sondern auch, weil er in der Vergangenheit schon einmal Mitglied der Bergischen Prüfregion war.

Die Arbeitsgruppe war sich bei dieser Entscheidung bewusst darüber, dass die bisherige Prüfregion, die die Kirchenkreise An der Ruhr, Dinslaken und Oberhausen gebildet haben, getrennt wird.

Allerdings ist aufgrund der Vergleichsberechnung die gemeinsame Zuordnung aller drei Kirchenkreise zu nur einer Rechnungsprüfungsstelle ausgeschlossen, andere Zuordnungen nur sehr eingeschränkt möglich.

Allenfalls könnte der Kirchenkreis Dinslaken, da er nach den Vergleichsberechnungen fast die gleichen Daten aufweist wie der Kirchenkreis An der Ruhr, aus historischen Gründen zum Niederrheinischen Rechnungsprüfungsstelle hinzugekommen werden, wenn der Kirchenkreis An der Ruhr seinerseits in die Bergische Rechnungsprüfungsregion wechseln würde.

Damit ergibt sich für die Besetzung des Rechnungsprüfungsamtes der Bergischen Rechnungsprüfungsstelle mit drei Stellen des bisherigen Rechnungsprüfungsamtes der Bergischen Region, einer Stelle des Rechnungsprüfungsamtes des Kirchenkreises Essen und einer Stelle des Kirchenkreises Wuppertal.

Auf der Grundlage des fiktiv errechneten Maximalbetrages der Personalkosten i.H.v. 429.013,02 € je Rechnungsprüfungsamt sind damit bezogen auf die Kosten pro Gemeindeglied bei 735.064 Gemeindegliedern aller der Rechnungsprüfungsstelle angehörenden Mitglieder 0,58 € pro Gemeindeglied für die Personalkosten aufzubringen. Zuzüglich eines pauschalierten Sachkostenanteils von 25 % ergibt das einen fiktiven Betrag i.H.v. 0,73 €, der pro Gemeindeglied von den an der zukünftigen Rechnungsprüfungsstelle beteiligten Mitgliedern aufgebracht werden muss.

Inwieweit die tatsächlich zukünftig entstehenden Kosten zwischen den der Rechnungsprüfungsstelle angehörenden Mitgliedern aufgeteilt werden, lässt sich nicht ermitteln. In den bisherigen Prüfregionen sind die für die Rechnungsprüfung entstehenden Kosten nach internen Verteilungsschlüsseln umgelegt worden. Da diese nicht bekannt sind, wird alles auf die Gemeindegliederzahlen umgerechnet.

Die anteilig an die Rechnungsprüfungsstelle zu entrichtenden fiktiven Kosten sinken damit für die Kirchenkreise, Düsseldorf-Mettmann, Lennep, Leverkusen, Niederberg und Solingen von vormals 0,81 € inklusive des tatsächlich durchschnittlichen Sachkostenanteils auf 0,73 €. Auch für den Kirchenkreis Essen sinken die Kosten von 0,83 €. Die Kosten für den Kirchenkreis Wuppertal steigen von 0,67 € auf 0,73 € an. Bei den Kirchenkreisen Dinslaken und Oberhausen steigen die Kosten von 0,64 € inklusive des tatsächlichen Sachkostenanteils auf den ermittelten Betrag i.H.v. 0,73 €. Die Kostensteigerung erklärt sich aus dem Umstand, dass die drei Kirchenkreise An der Ruhr, Dinslaken und Oberhausen gemeinsam eine Prüfregion gebildet haben. Nach dem Stellenplan war hier eine A 14 und eine 50%ige A 13 Stelle vorgesehen ist, die allerdings nach dem Ist-Zustand nur mit einer A 13 Stelle besetzt ist.

Die anteiligen Personalkosten dieser A 13 Stelle lagen für die drei Kirchenkreise bei 0,49 € zuzüglich des tatsächlichen Sachkostenanteils bei 0,64 € pro Gemeindeglied. Dieser günstige Betrag war nur deshalb möglich, weil die Kosten für die



Nichtbesetzung der 50%igen A13 Stelle und die Kostendifferenz zur vorgesehenen A14 Stelle eingespart werden konnten. Die bei entsprechender Besetzung nach der Stellenbewertungsrichtlinie entstandenen Kosten sind in den Spalten 10 und 11 dargestellt. Danach wären für die Kirchenkreise Oberhausen und Dinslaken sowie An der Ruhr (Tabelle Niederrheinisches Prüfungsamt) Personalkosten pro Gemeindeglied i.H.v. 0,77 € bzw. 0,96 € einschließlich 25%iger Sachkosten entstanden. Insoweit stellen sich die fiktiv ermittelten Kosten der zukünftigen Struktur auch unter Zugrundelegung der ermittelten Höchstekdaten für die Personalstellen als günstiger dar.

Das **Niederrheinische Rechnungsprüfungsamt** ist augenblicklich mit vier Stellen besetzt. Durch die Zuordnung des Kirchenkreises An der Ruhr kommt die erforderliche fünfte Stelle hinzu.

Finanziell bedeutet die Neuordnung der Niederrheinischen Region im Haushaltsjahr 2011 für alle ihr angehörenden Kirchenkreise bis auf den Kirchenkreis Gladbach-Neuss eine Mehrbelastung unter Zugrundelegung des fiktiven Personal- und Sachkostensolls, das sich durch die gesetzlichen Vorgaben von fünf Vollzeitbeamtenstellen ergibt.

Alle dieser Prüfregion angehörenden Kirchenkreise hätten zukünftig fiktiv 0,70 € pro Gemeindeglied zu zahlen.

Hierbei ist zu berücksichtigen, dass in den an der Region beteiligten Kirchenkreisen in der Vergangenheit Einsparungen dadurch erzielt wurden, dass es deutliche Abweichungen vom Stellenbesetzungs-Soll nach den Stellenbewertungsrichtlinien vom Stellenbesetzungs-Ist gegeben hat.

So hätten laut Stellenbewertungsrichtlinie in den Kirchenkreisen Aachen, Jülich und Krefeld- Viersen eine A 14, eine A 13 und eine A13 zu 50% besetzt sein müssen. Tatsächlich ist von diesen Stellen nur eine Stelle besetzt worden. Da es sich hier um ein Angestelltenverhältnis handelte, konnten weitere Einsparungen erreicht werden.

Umgerechnet auf die Gemeindegliederzahl Stand 01.01.2009 war daher der niedrige Betrag i.H.v. 0,37 € pro Gemeindeglied einschließlich des tatsächlichen Sachkostenanteils auf Grund eingesparte Personalkosten im Verhältnis zum Stellenbesetzungssoll möglicstmöglich. Dies hätte pro Gemeindeglied bei 0,77 € bzw. einschließlich der Personalkostenpauschale bei 0,97 € gelegen.

Vor diesem Hintergrund ist auch die Steigerung der pro Gemeindeglied errechneten Kosten für die Rechnungsprüfung von 0,64 € auf 0,70 € bei dem Kirchenkreis An der Ruhr zu erklären. (vgl. dazu obige Ausführungen)

Wie bereits dargestellt, war in dem vormals gemeinsamen Prüfgebiet mit den Kirchenkreisen Dinslaken und Oberhausen auch keine den Stellenbewertungsrichtlinien entsprechende Stellenbesetzung vorhanden.

Ebenso sind die Differenzen bei den Kirchenkreisen Duisburg, Kleve, Moers und Wesel zu erklären, deren bisherige Kosten sich durch die nicht den Richtlinien entsprechenden Stellenbesetzungen bemerkbar machen. Auch hier hätten eine A 14, eine A 13 und eine A13 zu 50% besetzt sein müssen. Tatsächlich ist nur eine A 13 Stelle besetzt.

Die Kosten der Rechnungsprüfung steigen daher von 0,47 € auf 0,70 €. Wären allerdings die Stellen nach den rechtlichen Vorgaben besetzt worden, hätten hier die Kosten bei 0,81 € bzw. einschließlich des 25%igen Sachkostenanteils sogar bei 1,02 € gelegen.

Anders stellt sich das Ergebnis für den Kirchenkreis Gladbach-Neuss dar. Hier sind die nach den Stellenbewertungsrichtlinien zwei zu besetzenden Stellen tatsächlich besetzt. Dies führt dazu, dass die vom Kirchenkreis Gladbach-Neuss anteilig zu tragenden Kosten von 1,11 € auf 0,70 € Personalkosten inklusive der 25% Sachkostenanteile sinken.

Allerdings wären auch hier die Kosten höher, wenn die gesetzlichen Vorgaben ausgeschöpft worden wären.

### Rechnungsprüfungsstelle Köln- Bonn - Hessen

Die Kölner Kirchenkreise bilden seit der Errichtung eines gemeinsamen Rechnungsprüfungsausschusses im Jahre 1965 eine Prüfregion. Um eine Annäherung an die Größenordnung und den Prüfungsaufwand der Bergischen und der Niederrheinischen Prüfregion zu erreichen, wurden der Kölner Prüfregion die bisher in einem Prüfgebiet zusammengeschlossenen Kirchenkreise An Sieg und Rhein, Bad-Godesberg-Voreifel und Bonn zugeordnet. Aus dem bisherigen Prüfverbund der Kirchenkreise Altenkirchen, An der Agger und Wied kommen der Kirchenkreis An der Agger und aus dem Bundesland Hessen die Kirchenkreise Braunfels und Wetzlar.

Nach den Vergleichsberechnungen wurde damit eine Prüfungseinheit geschaffen, die mit den beiden anderen Prüfregionen der Niederrheinischen und der Bergischen Rechnungsprüfungsstelle vergleichbar ist.

Der Kirchenkreis An der Agger ist von seinem bisherigen Prüfungsverbund mit den beiden Kirchenkreisen Altenkirchen und Wied getrennt worden. Von den für diese Prüfregion bisher zuständigen beiden Rechnungsprüfern wird ein Prüfer der neu zu bildenden Rechnungsprüfungsstelle zugeordnet.

Die Kirchenkreise Altenkirchen und Wied gehören geografisch zu Rheinland-Pfalz, und sind deshalb der Prüfregion Südrhein-Saarland zugewiesen worden.

Der Kirchenkreis An der Agger liegt auf dem Gebiet des Bundeslandes Nordrhein-Westfalen. Deshalb bot sich der Zusammenschluss mit den anderen zu Nordrhein-Westfalen gehörenden Kirchenkreisen an.

Die Zuordnung der Kirchenkreise Braunfels und Wetzlar führt zwar dazu, dass in der Region auch Hessisches Landesrecht anzuwenden ist. Allerdings hätte eine Zuordnung der Kirchenkreise Braunfels und Wetzlar zu der Rechnungsprüfungsstelle der naheliegenden Südrheinischen Region dazu geführt, dass neben rheinland-pfälzischem und saarländischem auch noch hessisches Landesrecht hätte angewandt werden müssen.

Eine weitere Ausdehnung der Südrheinisch-Saarländischen Region durch das Gebiet von Braunfels-Wetzlar hätte zu einer überproportionalen Größe der so wieso schon umfangreichen Fläche geführt. Dies hätte die Personalkapazitäten

gesprengt, da in dieser Region ein hoher Zeitverlust durch weite Dienstreisen in Kauf genommen werden muss.

Zudem hätten sich Verwerfungen nach den Vergleichsberechnungen ergeben, so dass eine Besetzung mit mehr als fünf Stellen erforderlich gewesen wäre. Pragmatisch spricht für diese Entscheidung, dass in der Prüfregion Köln-Bonn-Hessen im Jahre 2010 nur noch zwei Prüfer im Dienst wären, da die anderen Stellen durch Ruhestandsversetzungen frei geworden sein werden. Insoweit kommt mit der Zuordnung der Kirchenkreise Braunfels und Wetzlar ein weiterer erfahrener Prüfer in die Region. Gleichwohl müssen im Laufe des Jahres 2010 die frei gewordenen Stellen neu besetzt werden.

Die Mitglieder der Rechnungsprüfungsstelle der Region Köln-Bonn-Hessen müssen zukünftig zur Finanzierung pro Gemeindeglied einen Betrag i.H.v. 0,76 € inklusive einer Sachkostenpauschale aufbringen.

Bis auf die Kirchenkreise An Sieg und Rhein, Bad-Godesberg-Voreifel und Bonn wird es für alle Mitglieder der Rechnungsprüfungsstelle günstiger als bisher.

Die Kirchenkreise An Sieg und Rhein, Bad-Godesberg-Voreifel und Bonn hatten ausweislich der Stellenbewertungsrichtlinien eine A14 und eine A13 Stelle zu besetzen. Tatsächlich wurde aber nur eine A13 + Stelle besetzt. Mithin haben die Kirchenkreise über Jahre hinweg fast die gesamten Personalkosten für die zu besetzende A 14 Stelle eingespart. Deshalb steigen die ermittelten Kosten pro Gemeindeglied von 0,53 € auf 0,76 €.

Aus den gleichen Gründen ergeben sich deutliche Einsparungen für den Kirchenkreis An der Agger. Hier sind die zwei nach den Stellenbewertungsrichtlinien zu besetzenden Stellen besetzt worden. Bislang lagen die Kosten hier pro Gemeindeglied bei 1,07 € und sinken nun auf 0,76 €.

Nach den Stellenbewertungsrichtlinien hätten für die Kölner Prüfregion 2 A 13 Stellen und eine A 14 + Stelle besetzt sein müssen. Tatsächlich wurden aber nur eine A 13 und eine A 12 Stelle besetzt. Dass für die Kölner Prüfregion die bisherigen Kosten pro Gemeindeglied von 0,70 € inklusive der Sachkostenpauschale nur auf 0,76 € inklusive der Sachkostenpauschale steigen, hängt mit der im Vergleich zu den anderen Prüfregionen sehr hohen Gemeindegliederzahl zusammen.

Einzig für die Kirchenkreise Braunfels und Wetzlar entsteht eine tatsächliche Kostensenkung von 1,05 € auf 0,76 €, da hier den Stellenbewertungsrichtlinien entsprechend besetzt wurde.

### Rechnungsprüfungsstelle Südrhein-Saarland

Aufgrund der genannten Zuordnungen der Kirchenkreise zu den bisher vier gebildeten Prüfregionen, sind die Kirchenkreise Altenkirchen, An Nahe und Glan, Birkenfeld (ab 01.04.2010 Obere Nahe), Koblenz, Ottweiler (ab 01.04.2010 Saar-Ost), Saar-West, (bis 01.10.2009 Völklingen und Saarbrücken), Simmern-Trarbach, St. Wendel (ab 01.04.2010 Saar-Ost bzw. Obere Nahe), Trier und Wied zu der Rechnungsprüfungsstelle Südrhein-Saarland zusammengeschlossen worden.

Die Prüferstellen werden wie folgt besetzt:

Aus den ehemaligen Prüfbereichen der Kirchenkreise Koblenz, Trier und Simmern Trarbach und der Kirchenkreise Altenkirchen, An der Agger und Wied kommen je eine Stelle, und aus dem vormals mit zwei Prüfern besetzten Prüfungsamt der (ehemaligen) Kirchenkreise Völklingen und Ottweiler sowie dem Kirchenkreis Saarbrücken zwei Stellen. Die fünfte Stelle kommt aus dem bisherigen Rechnungsprüfungsamt der Kirchenkreise An Nahe und Glan, Birkenfeld und St. Wendel.

Strukturell ergibt sich für die Region dieser Rechnungsprüfungsstelle nicht nur das Problem der flächenmäßigen Ausdehnung und der hohen Anzahl der Kleinst- und kleineren Gemeinden, sondern finanziell wirkt sich auch die weitaus geringere Zahl der Gemeindeglieder aus. Im Vergleich zu den anderen drei Prüfregionen haben die dieser Rechnungsprüfungsstelle angehörenden Kirchenkreise insgesamt fast 200.000 Gemeindeglieder weniger und 52 zu prüfende Gemeinden mehr. Dadurch sind die Kosten pro Gemeindeglied strukturell teurer als in den anderen Prüfungsstellen.

Um dieses Missverhältnis auszugleichen, wäre es zwar rein rechnerisch möglich gewesen, die Kirchenkreise anders zu den anderen Rechnungsprüfungsstellen zuzuordnen. Dies hätte jedoch zur Folge gehabt, dass über Jahrzehnte gewachsene natürliche Verbindungen zerstört worden wären.

Eine andere Zuordnung hätte die Zuordnung der Kirchenkreise aus den anderen Prüfregionen erforderlich gemacht, so dass die bei der jetzt vorgeschlagenen Einteilung weitestgehend berücksichtigten regionalen Zusammenhänge in allen Bereichen auseinandergerissen worden wären.

Vor diesem Hintergrund erschien der Arbeitsgruppe die hier vorgeschlagenen Lösung überzeugender.

Gleichwohl sinken die anteiligen Kosten für fast alle beteiligten Kirchenkreise. Nur die Kirchenkreise An Nahe und Glan, Birkenfeld und St. Wendel haben mit dem Betrag von 1,00 € gegen über ihren bisherigen Kosten i.H.v. 0,77 € mehr zu zahlen. Dies resultiert daraus, dass in dem ehemaligen gemeinsamen Prüfbereich dieser drei Kirchenkreise die Stellen nicht nach dem Stellenbewertungs-Soll besetzt worden sind, was in den anderen beteiligten ehemaligen Prüfregionen überall der Fall ist. Nach dem Stellenbewertungs-Soll hätte in den Kirchenkreisen An Nahe und Glan, Birkenfeld und St. Wendel eine A 14 Stelle und eine 50%ige A 13 Stelle besetzt werden müssen. Tatsächlich ist aber nur eine A 13 Stelle besetzt worden. Wären die Stellen ausgeschöpft worden, hatte sich für die drei Kirchenkreise ein Betrag i.H.v. 1,09 € bzw. inklusive Sachkostenanteil von 25% ein Betrag i.H.v. 1,37 € ergeben.

### Rechnungsprüfungsstelle Düsseldorf-Landeskirche

Durch die Zusammenlegung der landeskirchlichen Rechnungsprüfung mit der des Kirchenkreises Düsseldorf kann das zukünftig zuständige Rechnungsprüfungsamt dieser Prüfregion ebenfalls mit fünf Prüferinnen und Prüfern besetzt werden. Durch Erreichung der Altersgrenze wird das landeskirchliche Rech-

nungsprüfungsamt im Jahre 2010 mit nur noch drei Prüfern und einer Prüferin besetzt sein. Der Kirchenkreis Düsseldorf wird augenblicklich von einem Synodalrechner geprüft.

Der Prüfaufwand der Prüfregion des Kirchenkreises Düsseldorf und der Landeskirche entspricht nach den Vergleichsberechnungen dem der anderen Prüfregionen.

Dabei ist zu berücksichtigen, dass wegen der gesetzlichen Regelung in § 8 Absatz 4 des Gesetzesentwurfs, wonach für alle landeskirchlichen Einrichtungen eine jährliche Prüfung vorgeschrieben ist, eine Reduzierung des Prüfungsvolumens nach dem risikoorientierten Prüfungsansatz nicht möglich ist.

Eine Umrechnung auf die Kosten pro Gemeindeglied erschien hier nicht sachgerecht, da jedenfalls für die Landeskirche dies nicht möglich ist und nur auf den Kirchenkreis Düsseldorf zu Verzerrungen führen würde.

Der Gesetzesentwurf wurde mit Beschluss der Kirchenleitung vom 01. September 2009 dem Ständigen Innerkirchlichen Ausschuss federführend und dem Ständigen Kirchenordnungsausschuss, dem Ständigen Finanzausschuss und dem Landeskirchlichen Rechnungsprüfungsausschuss mitberatend zugewiesen.

## **II. Erläuterungen zum Kirchengesetz**

### **Zu Artikel 1 - Kirchengesetz zur Einführung der neuen Rechnungsprüfungsstruktur in der Evangelischen Kirche im Rheinland**

#### **1. Einleitung**

Der Gesetzesentwurf basiert auf drei Säulen:

1. Die in der Evangelischen Kirche im Rheinland historisch gewachsenen Strukturen der Rechnungsprüfung sind vom presbyterial-synodalen Verfassungsprinzip geprägt. Dem wird durch die neue regionale Struktur Rechnung getragen. Die regionalen Rechnungsprüfungsvorstände, die von den Kreissynoden gewählt werden übernehmen teilweise Aufgaben der bisherigen Kreissynodalrechnungsausschüsse, insbesondere die Entlastungserteilung.
2. Die Rechnungsprüfungsstellen werden von der Kirchenleitung durch Beschluss nach dem Einführungsgesetz zum Kirchengesetz über die Rechnungsprüfung errichtet und die Kirchenkreise als Mitglieder zugeordnet.
3. Die organisatorischen Strukturen der Regionalen Rechnungsprüfungsämter und die Durchführung der Prüfungshandlungen müssen sich nach den Kirchlichen Prüfungsstandards richten, die die fachliche Qualität und die Zukunftsfähigkeit der Rechnungsprüfung sichern sollen und die der ständigen Kontrolle und Weiterentwicklung durch eine Kommission für Rechnungsprüfungsqualität unterliegen. Grundlegend für die Prüfungsstandards ist der Risikoorientierte Prüfungsansatz, mit dem die jährliche

Prüfung abgelöst wird und nach dem sich der Prüfaufwand bestimmt.  
**(vgl. dazu ausführlich Anlage 4)**

Diese drei Grundaussagen finden sich in den einzelnen Vorschriften des Gesetzesentwurfes wieder:

Der Gesetzesentwurf beschreibt die grundlegenden Strukturelemente des zukünftigen Rechnungsprüfungswesens:

- die Prüfregion,
- den Regionalen Rechnungsprüfungsvorstand und
- das Regionale Rechnungsprüfungsamt, die die Regionale Rechnungsprüfungsstelle bilden sowie
- die Kommission für Rechnungsprüfungsqualität.

## 2. Vorbemerkung

Der Entwurf des Kirchengesetzes zur Einführung der neuen Rechnungsprüfungsstruktur in der Evangelischen Kirchen im Rheinland gliedert sich in zwei Artikel.

Artikel 1 enthält den Entwurf über das Kirchengesetz über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland (Rechnungsprüfungsgesetz - RPG). Mit ihm werden die grundlegenden neuen, rechtlichen Strukturen des Rechnungsprüfungswesens in der Evangelischen Kirche im Rheinland beschrieben. Viele Regelungen, die in der Ordnung für das Rechnungsprüfungswesen vom 30. November 2001 und in dem Kirchengesetz über die Kreissynodalrechner (Synodalrechnergesezt) vom 11. Januar 1980 enthalten waren, finden sich in dem Gesetzesentwurf nicht mehr wieder. Sie werden zu einem großen Teil in den neu entworfenen Qualitätsstandards für die Rechnungsprüfung aufgefangen. Diese regeln die einzelnen Prüfungshandlungen und deren Durchführung wesentlich detaillierter, als dies bisher in der Ordnung für das Rechnungsprüfungswesen der Fall gewesen war. Noch liegen nicht für alle Prüfungshandlungen Qualitätsstandards, die zukünftig als „Kirchliche Prüfungsstandards KPST“ bezeichnet werden, vor. Diese weiter zu entwickeln wird die Hauptaufgabe der Kommission für Rechnungsprüfungsqualität sein, die mit dem Entwurf dieses Gesetzes erstmalig errichtet werden soll. Allerdings hat die Arbeitsgruppe die Kirchlichen Prüfungsstandards KPST 100 - 300 bereits als Entwurf so weit fertig gestellt, dass er der Landessynode als Entwurf zur zustimmenden Kenntnisnahme vorgelegt werden kann. Sein Kernstück basiert auf dem sog. Risikoorientierten Ansatz. Dieser Prüfansatz lässt sich auf fast alle Prüfungshandlungen übertragen und ist für die bisher in der Ordnung für das Rechnungsprüfungswesen geregelten Prüfungshandlungen (z.B. Kassenprüfungen) eine verbindliche Grundlage.

Artikel 2 enthält das Einführungsgesetz zum Kirchengesetz über die Rechnungsprüfung. Mit ihm werden das Verfahren der Errichtung der Rechnungs-

prüfungsstellen, die Konstituierung Organe sowie die vorbereitenden Schritte zur Aufnahme der Arbeit der Rechnungsprüfungsämter im Jahre 2010 bis zum Inkrafttreten des Rechnungsprüfungsgesetzes im Jahre 2011 geregelt.

### 3. Zu den einzelnen Vorschriften

#### **Zu § 1:** Struktur der Rechnungsprüfung:

Abs. 1: Die Aufgaben der Rechnungsprüfung werden in Prüfregionen von fünf unabhängigen regionalen Rechnungsprüfungsstellen wahrgenommen, die als Körperschaften öffentlichen Rechts nach dem Verfahren gemäß Art. 2 § 1 des Einführungsgesetzes durch die Kirchenleitung errichtet werden und aus dem Regionalen Rechnungsprüfungsvorstand sowie dem Regionalen Rechnungsprüfungsamt bestehen. Die Errichtung als Körperschaft öffentlichen Rechts bedeutet, dass die Regionale Rechnungsprüfungsstelle als juristische Person des öffentlichen Rechts mitgliederschaftlich organisiert ist. Der Körperschaftsstatus befähigt den Regionalen Rechnungsprüfungsvorstand, öffentlich-rechtliche Dienstverhältnisse zu begründen.

Mitglieder der Rechnungsprüfungsstellen sind die Kirchenkreise und die Landeskirche.

Die Festlegung auf die Anzahl von fünf Rechnungsprüfungsämtern basiert auf den Überlegungen der Qualitätsstandards für die Rechnungsprüfung und den durchgeführten Vergleichsberechnungen. Es soll vermieden werden, dass sich eine große Anzahl von kleinen Ämtern bildet, bei denen, auch aus Kostengründen, die Einhaltung der Qualitätsstandards nicht mehr gewährleistet werden kann. Unter Zugrundelegung des gesamten Prüfaufkommens der Evangelischen Kirche im Rheinland wird mit der Anzahl von fünf Rechnungsprüfungsämtern eine Größenordnung festgelegt, die für die Bewältigung im operativen Prüfgeschäft unter Berücksichtigung des Regionalisierungsgedankens zweckmäßig ist.

Die Beilegung des Körperschaftsstatus für die Regionale Rechnungsprüfungsstelle ist rechtlich erforderlich, damit sie als Anstellungsträger für die Prüferinnen und Prüfer fungieren kann. Andernfalls müssten die Prüferinnen und Prüfer bei einem der der Prüfregion angehörenden Kirchenkreise angestellt bzw. verbeamtet werden. Dies würde dazu führen, dass die Prüferinnen und Prüfer Beamte einer kirchlichen Körperschaft würden, die sie gleichzeitig unabhängig und weisungsungebunden prüfen sollen. Um dies zu vermeiden, erhält die Regionale Rechnungsprüfungsstelle Körperschaftsstatus.

Der Ständige Finanzausschuss, der Landeskirchliche Rechnungsprüfungsausschuss und der Ständige Innerkirchliche Ausschuss als federführender Ausschuss haben sich mehrheitlich für die Errichtung der Rechnungsprüfungsstellen durch die Kirchenleitung auf der Grundlage von §1 des Gesetzesentwurfs in Verbindung mit § 1 des Einführungsgesetzes ausgesprochen.

Durch diese Regelung soll die Entscheidung der Landessynode über das Gesetz über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche von dem Errichtungsakt der Rechnungsprüfungsstellen als Körperschaften öffentli-

chen Rechts und damit die Zuordnung der Kirchenkreise als Mitglieder der Rechnungsprüfungsstellen abgekoppelt werden. Diese Regelung hat den Vorteil, dass in einem nachgelagerten Verfahren durch die Kirchenleitungsentscheidung besonderen Belangen der Kirchenkreise soweit möglich noch Rechnung getragen werden könnte.

Die Argumentation ist deshalb stringent, weil spätere Anträge über die Änderung der Mitgliedschaft auch von der Kirchenleitung und nicht von der Synode entschieden werden.

Gleichwohl befürwortet der Ständige Kirchenordnungsausschuss die Errichtung der Rechnungsprüfungsstellen unmittelbar durch das Gesetz über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche. Die Kirchenkreise würden so unmittelbar durch das Kirchengesetz zu Mitgliedern werden. Er begründet dies damit, dass aufgrund des Ergebnisses der Vergleichsberechnungen eine andere Aufteilung der Kirchenkreise nicht möglich sei und die endgültige Zuordnung deshalb bereits durch die Landessynode in dem Gesetz selbst beschlossen werden könne. Sollten gleichwohl abweichende Wünsche hinsichtlich der Zuordnung einzelner Kirchenkreise bestehen, könne dies auf der Tagung der Landessynode direkt verhandelt werden.

Abs. 2: Die Festlegung des Sitzes der Rechnungsprüfungsstelle erfolgt auf Vorschlag des Rechnungsprüfungsvorstandes durch übereinstimmende Synodenbeschlüsse der Kirchenkreise und der Landessynode.

In vielen größeren Prüfregionen wird die Festlegung des Sitzes des Regionalen Rechnungsprüfungsamtes keine tatsächliche Änderung der bisherigen Situation ergeben. Durch das Vorschlagsrecht des Regionalen Rechnungsprüfungsvorstandes soll das Einigungsverfahren zwischen den der Prüfregion angehörenden kirchlichen Körperschaften hinsichtlich des Amtssitzes erleichtert werden. Für die Prüfregion, der die Landeskirche und ihre Einrichtungen gemäß § 1 Absatz 2 zugeordnet werden, bestimmt den Amtssitz neben den beteiligten Kreissynoden oder der beteiligten Kreissynode auch die Landessynode mit.

Der Dienstsitz ist im Einzelfall nicht identisch mit dem Arbeitsplatz der Prüferinnen und Prüfer. Dank moderner Online-Verfahren sind sie in der Lage, von jedem Arbeitsplatz aus die Prüfungen durchzuführen. Es bleibt jeder Prüfungsstelle überlassen, ihre innere Organisation in diesen Punkten mittels einer Geschäftsordnung festzulegen.

Abs. 3: Das eigene Amtssiegel ist äußerlicher Ausdruck des Körperschaftsstatus (vgl. § 2 Absatz 1 SiegelR) und damit der unabhängigen Stellung. Die Vorschriften der Richtlinien für das Siegelwesen in der Evangelischen Kirche im Rheinland sind anzuwenden. Die Rechnungsprüfung ist eine hoheitliche Tätigkeit. Sie kommt äußerlich zum Ausdruck durch die Beidrückung des Siegels auf die Abschlussberichte. Deshalb ist jede berufene Prüferin und jeder berufene Prüfer siegelführungsbefugt.

Abs. 4: Auf Antrag eines oder mehrerer Kirchenkreise ist die Änderung der Zusammensetzung der Mitglieder einer Rechnungsprüfungsstelle mög-



lich, wobei die Kirchenleitung den Änderungsantrag den beteiligten Kirchenkreisen mitteilt. Nach Durchführung eines Anhörungsverfahrens der betroffenen Mitglieder beider Rechnungsprüfungsstellen entscheidet die Kirchenleitung über den Antrag.

Abs. 5: Der Errichtungsakt einer Körperschaft erfolgt durch die Errichtungsurkunde. Diese wird, wie bei anderen kirchlichen Körperschaften auch, vom Landeskirchenamt ausgefertigt und im Amtsblatt veröffentlicht.

## **Zu § 2:** Zusammensetzung des Rechnungsprüfungsvorstandes

Abs. 1: Die Amtszeit des Rechnungsprüfungsvorstandes ist den in der Kirchenordnung bestimmten Amtszeiten der Leitungsorgane angeglichen. Die Wahl findet unmittelbar durch die Kreissynoden statt, die für ihren Kirchenkreis ihre Vertreter oder Vertreterinnen und deren Stellvertretungen wählen. Bei den in Frage kommenden Personen sollte darauf geachtet werden, dass sie die erforderliche fachliche Eignung besitzen.

Abs. 2: Die Regelung, dass die Kreissynoden je einen Vertreter oder eine Vertreterinnen und deren Stellvertretungen in den Rechnungsprüfungsvorstand wählen, wurde übereinstimmend vom Ständigen Kirchenordnungsausschuss, vom Ständigen Finanzausschuss und vom Ständigen Innerkirchlichen Ausschuss befürwortet. Als Begründung wurde übereinstimmend die Arbeitsfähigkeit der Ausschüsse benannt.

Abweichend hat der Landeskirchliche Rechnungsprüfungsausschuss für zwei Vertreterinnen bzw. Vertreter votiert. Ihm war daran gelegen, dass die Kirchengemeinden im Rechnungsprüfungsvorstand möglichst gut vertreten sein sollten.

Für den Rechnungsprüfungsvorstand, dem die Landeskirche angehört, werden sowohl von der Landessynode wie auch von der Kreissynode der Prüfregion jeweils vier Vertreterinnen oder Vertreter und deren Stellvertretungen gewählt. Die veränderte Personenanzahl gegenüber den Rechnungsprüfungsvorständen, die ausschließlich durch Kreissynoden besetzt werden, hängt mit dem zu bewältigenden Prüfungsaufwand zusammen. Die Besetzung mit lediglich vier Personen für die Prüfregion, der die Landeskirche angehört und die die gleiche Größenordnung hat, wie die anderen vier Prüfregionen, wäre im Verhältnis zum Prüfaufwand nicht angemessen.

Abs. 3: Anders als bei der Wahl der Vorsitzenden für die Ausschüsse der Landessynode, die nach § 2 Abs. 1 der Geschäftsordnung für die landeskirchlichen Ausschüsse und Arbeitskreise vom 13. Januar 2006 von der Landessynode gewählt werden, wählen die Mitglieder des Regionalen Rechnungsprüfungsvorstandes eine Vorsitzende oder einen Vorsitzenden und deren oder dessen Stellvertretung aus ihrer Mitte. Dies ist Ausdruck der unabhängigen Stellung des Regionalen Rechnungsprüfungsvorstandes, denn der Vorsitz soll nicht durch die zu prüfenden Körperschaften festgelegt werden.

Abs. 4: Diese Regelung entspricht Art. 21 Absatz 1 der Kirchenordnung. Es soll eine Mustergeschäftsordnung entwickelt werden.

Abs. 5: Die Vorschrift entspricht der bisherigen Regelung des § 3 Absatz 3 der Ordnung über das Rechnungsprüfungswesen, nach der die Kreissynodalrechnerin bzw. der Kreissynodalrechner beratend an den Sitzungen des Kreissynodalrechnungsausschusses teilnimmt.

**Zu § 3:** Aufgaben und Zuständigkeiten des Rechnungsprüfungsvorstandes

Abs. 1: Der Rechnungsprüfungsvorstand ist das Leitungsorgan der Rechnungsprüfungsämter. Daneben besteht eine seiner Hauptaufgaben in der Beschlussfassung über die Erteilung der Entlastung der an der Ausführung des Haushaltes und der Kassenführung Beteiligten der der Prüfregion angehörenden Kirchengemeinden und ihrer Einrichtungen. Die Entlastung wird durch einfachen Mehrheitsbeschluss der anwesenden Mitglieder des Rechnungsprüfungsvorstandes erteilt.

Die Entlastung stellt das Gegenstück zur Haushaltsfeststellung gemäß § 93 Abs. 3 KF-VO dar. In ihr liegt die abschließende Bewertung der Haushaltsführung, deren Ordnungsmäßigkeit durch den vorgelegten Jahresabschluss nachgewiesen werden soll.

Grundsätzlich erfolgt der Entlastungsbeschluss deshalb immer durch das Gremium, das auch den Haushalt beschlussmäßig festgestellt hat.

Für die Kirchengemeinden ist dies allerdings in der KF-VO bzw. VwO abweichend geregelt. Danach beschließen über die Entlastung der an der Ausführung des Haushaltes und der Kassenführung Beteiligten die Kreissynodalrechnungsausschüsse.

Diese Zuständigkeit wird nach dem Gesetzesentwurf auf den Regionalen Rechnungsprüfungsvorstand verlagert.

Im Vorfeld ist hier die Frage problematisiert worden, wie mit den kirchlichen Körperschaften und Einrichtungen zu verfahren sei, die durch das Rechnungsprüfungsamt nur noch einmal während einer Amtsperiode geprüft werden und wie in diesem Zusammenhang der Entlastungsvorschlag für die an der Haushalts- und Kassenführung Beteiligten erfolgen sollte.

In diesen Fällen gilt die Entlastung auf Grund des vom Rechnungsprüfungsamt erfolgten Vorschlages auch für die vorangegangenen Jahre. Denn die Prüfung muss sich nicht nur auf den letzten Jahresabschluss beziehen, sondern kann aufgrund von Stichprobenprüfungen auch die bis dahin ungeprüften Jahresabschlüsse mit einbeziehen. Der Entlastungsvorschlag – zukünftig: Bestätigungsvermerk – kann damit die vorangegangenen Jahresabschlüsse mit einbeziehen.

Abs. 2: Die hier aufgenommenen Zuständigkeitsregelungen entsprechen den Vorschriften des § 144 Absatz 2 KF-VO bzw. § 128 Absatz 2 VwO.

Abs. 3: Soweit das Rechnungsprüfungsamt über die gesetzlich verpflichtenden Prüfungen hinaus tätig wird, erfolgt dies immer unter Beteiligung des Rechnungsprüfungsvorstandes.

Prüfungen bei Dritten sind Prüfungen bei allen juristischen Personen des öffentlichen oder auch des Privatrechts (z.B. Stiftungen, Vereine) die nicht in § 7 Absatz 1 genannt werden, also rechtlich außerhalb der verfassten Kirche liegen. Da der Rechnungsprüfungsvorstand zunächst den Prüfbedarf der Region im Auge haben muss und die Annahme weiterer Prüfaufträge durch das Rechnungsprüfungsamt den Arbeitsaufwand ungeachtet der Kostenerstattungsmöglichkeit erhöht, ist seine Zustimmung erforderlich.

Die Ausnahme, über die der Rechnungsprüfungsvorstand zu entscheiden hat, betrifft die grundsätzliche Kostenerstattungspflicht, d.h. in besonderen Fällen kann davon auf Antrag abgesehen werden.

Des Weiteren können besondere Prüfaufträge unmittelbar vom Rechnungsprüfungsvorstand erteilt werden. Dies sind zum einen die sog. Sonderprüfungen, die anlässlich besonderer Vorkommnisse von den Leitungsorganen beantragt werden. Es kann sich aber auch z.B. um besondere Prüfungen bestimmter Querschnittsbereiche innerhalb einer Region handeln, um finanzielle Entwicklungen näher beleuchten zu können.

Abs. 4: Als Leitungsorgan einer Körperschaft öffentlichen Rechts hat der Rechnungsprüfungsvorstand Dienstherrenfunktion. Damit ist er zuständig für die Stellenerrichtungen, die Begründung und Veränderung von Beamtenverhältnissen sowie die Einstellung und Kündigung von Angestellten des Rechnungsprüfungsamtes.

Der Absatz enthält die Ermächtigungsnorm, die Stellenbewertungsrichtlinien für die Bewertung der (bisherigen) Synodalrechnerinnen und Synodalrechner anzupassen bzw. zu ändern. Diese Änderung wird im Jahre 2010 deshalb erforderlich sein, weil die Grundlagen der Stellenberechnung sich durch die Bewertungsgrößen in den Regionen verändern werden. Darüber hinaus entfallen die Bezeichnung „Synodalrechnerinnen und Synodalrechner“.

Abs. 5: Die Leiterin oder der Leiter des Regionalen Prüfungsamtes wird unmittelbar durch den Rechnungsprüfungsvorstand in diese Funktion berufen, da über die Leitung auch die unmittelbare Dienstaufsicht durch den Rechnungsprüfungsvorstand bzw. durch dessen Vorsitzende oder Vorsitzenden ausgeübt wird. Die Dienstherreneigenschaft des Rechnungsprüfungsvorstandes erfährt insoweit zu Gunsten der Unabhängigkeit des Rechnungsprüfungsamtes eine Einschränkung als sie nur auf die Leiterin oder den Leiter und nur auf die Dienst- nicht aber auf die Fachaufsicht bezogen ist.

Abs. 6: Der Regionale Rechnungsprüfungsvorstand ist weiterhin zuständig für den Beschluss über die Feststellung des Haushaltes der Regionalen Rechnungsprüfungsstelle. Der Haushalt und der Stellenplan werden als Budget beschlossen. Das Budget ist auch Ausdruck der Unabhängigkeit der Regionalen Rechnungsprüfungsstelle, die innerhalb des beschlossenen Budgetrahmens entsprechend der kirchlichen Prüfungsstandards entscheiden können muss, wie sie mit den zur Verfügung stehenden finanziellen Ressourcen die Rechnungsprüfung effektiv für die Prüfregion gestaltet. Allerdings handelt es sich bei den Haushalten der Regionalen Rechnungsprüfungsstellen nicht um einen Bedarfshaushalt. Vielmehr erfolgt die Zuweisung

der Mittel im Rahmen des angemeldeten Budgets aus den Haushalten der der Prüfregion angehörenden Kirchenkreise, die diese auf ihren Kreissynoden erst beschließen. Dies bedeutet praktisch, dass die Haushalts- und Stellenplanentwürfe der Regionalen Rechnungsprüfungsstellen bereits sehr früh (zum Zeitpunkt der Tagungen der „Frühjahrssynoden der Kirchenkreise) feststehen sollten. Der endgültige Feststellungsbeschluss über den Haushalt der Regionalen Rechnungsprüfungsstelle durch den Regionalen Rechnungsprüfungsvorstand kann erst dann erfolgen, wenn die Haushalte der Kreissynoden beschlossen sind.

Um die finanzielle Unabhängigkeit abzusichern, liegt das Feststellungsrecht über den angemeldeten Haushalt nicht bei den zu prüfenden Kirchenkreisen und Gemeinden, sondern bei dem Regionalen Rechnungsprüfungsvorstand.

Auch die Jahresabschlüsse der Regionalen Rechnungsprüfungsstellen müssen regelmäßig geprüft werden. Der Regionale Rechnungsprüfungsvorstand legt beschlussmäßig fest, durch wen die Prüfung der für die Region zuständigen Regionalen Rechnungsprüfungsstelle erfolgen soll. Er ist in der Wahl der Abschlussprüfer frei. U. u. könnte er auch beschließen, dass ein anderes Regionales Rechnungsprüfungsamt mit der Prüfung des Jahresabschlusses betraut wird, wenn der zuständige Regionale Rechnungsprüfungsvorstand zustimmt.

**Abs. 7:** Der Regionale Rechnungsprüfungsvorstand ist für die Erteilung der Entlastung der an der Ausführung des Haushalts und der Kassenverwaltung Beteiligten des Regionalen Rechnungsprüfungsamtes zuständig.

**Abs. 8:** Die Entgegennahme der Prüfungsplanung für das kommende Jahr ermöglicht dem Rechnungsprüfungsvorstand zum einen den Überblick über die geplanten Arbeiten und Schwerpunktsetzungen des Rechnungsprüfungsamtes, zum anderen ist die Prüfungsplanung mittelbare Grundlage zur Ausübung der Dienstaufsicht über die Leitung.

#### **Zu § 4:** Stellung der Rechnungsprüfungsämter

Die institutionelle Unabhängigkeit wird hier als struktureller Qualitätsstandard der Rechnungsprüfung normiert. Die Rechnungsprüfungsämter sind selbst nur an die geltenden Gesetze und allgemein verbindlichen Vorschriften gebunden. In früheren Formulierungen waren die Rechnungsprüferinnen und Rechnungsprüfer nur in Ausübung ihrer Prüfungstätigkeit unabhängig. Mit der neuen Formulierung wird das Rechnungsprüfungsamt selbst institutionell unabhängig.

In Satz 3 wird die persönliche Unabhängigkeit im Hinblick auf die Prüfungshandlungen beschrieben.

Weisungsabhängigkeit besteht hingegen nach den in diesem Gesetz beschriebenen dienstaufsichtlichen Verhältnissen. Zwischen der oder dem Vorsitzenden des Rechnungsprüfungsvorstandes und der Leiterin oder dem Leiter des jeweiligen Prüfungsamtes und zwischen dieser oder diesem und den Prüferinnen und Prüfern des jeweiligen Rechnungsprüfungsamtes bestehen

durchaus Vorgesetztenverhältnisse, die aber die Unabhängigkeit im Rahmen der Prüfungstätigkeit nicht berühren dürfen.

**Zu § 5:** Organisation der Regionalen Rechnungsprüfungsämter

Abs. 1: Mit der Errichtung von mindestens fünf Vollzeitstellen erfüllt der Gesetzesentwurf einen personellen Mindeststandard.

Die Zahl fünf resultiert daraus, dass bei einem Amt, das bestimmte Funktionen zu erfüllen hat, ein Mindestbestand an Personal vorhanden sein muss, um die Funktionalität zu gewährleisten. Im Einzelnen sind diese Funktionen, bezogen auf die Wahrnehmung einer unabhängigen Rechnungsprüfung, in dem Kirchlichen Prüfungsstandard KPSt 090 formuliert.

Gemessen an der Aufgabenfülle und der zu vermutenden Größe der Prüfungen ist daher die Besetzung eines solchen Amtes mit mindestens fünf Prüferinnen oder Prüfern allein aus funktionalen Gründen geboten.

Durch die personelle Mindestausstattung muss gewährleistet sein, dass neben den Aufgaben der Selbstverwaltung des Rechnungsprüfungsamtes die eigentliche Prüfungstätigkeit entsprechend den gesetzlichen Anforderungen und der Prüfungsplanung auch dann noch erfüllt werden kann, wenn durch Urlaub und/oder Krankheit Personal ausfällt.

Abs. 2: Die Verbeamtung auf Lebenszeit ist eine Sicherung der persönlichen Unabhängigkeit. Die Arbeitsgruppe hat die Überlegungen zu der zeitlichen Befristung des Leitungsamtes verworfen. Die Stellung eines Wahlbeamten auf Zeit birgt die Gefahr in sich, dass die betreffende Person einem gewissen politischen Opportunitätsdruck unterliegen könnte. Andererseits befürchtete die Arbeitsgruppe bei einem Ausschluss der Wiederwahl, dass die Stelle der Leitung des Regionalen Rechnungsprüfungsamtes, unter Zugrundelegung des gültigen Besoldungsniveaus, nicht attraktiv genug sein könne. Darüber hinaus spielte der Gesichtspunkt der Kontinuität eine nicht unerhebliche Rolle für die Entscheidung für die Verbeamtung auf Lebenszeit.

Die „Soll-Bestimmung“ hinsichtlich der Verbeamtung ist als Öffnungsklausel vor allem im Hinblick auf bestehende, nicht verbeamtete Dienstverhältnisse zu verstehen. Regelungen, die eine Einstellung entsprechend der Voraussetzungen der §§ 36, 37 Laufbahnverordnung enthalten, müssen noch entwickelt werden.

Nicht nur die fachliche Eignung darf bei der Auswahl für die Leitungsfunktion eine Rolle spielen. Ebenso sind die Fähigkeiten in Personalführung und Behördenmanagement, Durchsetzungsvermögen und ähnliche Führungsqualitäten von Belang.

Abs. 3: Die Außenvertretung des Regionalen Rechnungsprüfungsamtes erfolgt rechtlich und tatsächlich durch die Leitung. Dies ergibt sich aus den Prüfungs- und Berichtspflichten unmittelbar.

Abs. 4: In ihrem Zuständigkeitsbereich arbeiten die Prüferinnen und Prüfer des Regionalen Rechnungsprüfungsamtes eigenverantwortlich, d.h., dass sie nicht nur in Ausübung ihrer Prüfungstätigkeit unabhängig sind. Im

Rahmen einer Geschäftsordnung können ihnen auch die Aufgaben der Prüfungsplanung sowie der erforderliche Schriftverkehr übertragen werden.

**Abs. 5:** Zu dem Begriff der „Nahe stehenden Person“ wird ein Kirchlicher Prüfungsstandard (KPSt) entwickelt. Der Begriff entstammt dem Bereich des Risikoorientierten Prüfungsansatzes und ist weitergehend, als die Ausschlussgründe, die sich nach der Regelung des Artikels 45 der Kirchenordnung ergeben, die im weitesten Sinne die Verwandtschaftsverhältnisse betreffen. Die Rechtsfigur der „Nahestehenden Person“ ist speziell für das Prüfungswesen entwickelt worden. Über die näheren Beschreibungen in dem vorgesehenen Prüfungsstandard wird der Personenkreis näher definiert werden.

**Abs. 6:** Ausschließlich die Leiterin oder der Leiter des Regionalen Rechnungsprüfungsamtes unterstehen der unmittelbaren Dienstaufsicht der Vorsitzenden oder des Vorsitzenden des Rechnungsprüfungsvorstandes.

Diese Regelung ist Ausdruck der unabhängigen Stellung des Regionalen Rechnungsprüfungsamtes. Die Mitarbeitenden des Amtes unterstehen der Dienst- und Fachaufsicht der Leitung, wobei sie die Unabhängigkeit bei der Ausübung ihrer Prüfungstätigkeiten nicht berühren darf.

**Abs. 7:** Die Rechnungsprüfungsämter werden die Zuständigkeiten ihrer Mitarbeitenden sowie ihre Geschäftsordnungen selbstständig erarbeiten. Über deren Inhalt ist das Einvernehmen mit dem Rechnungsprüfungsvorstand herzustellen. Einvernehmen ist das Einverständnis, das ein Gesetzgebungsorgan oder eine Verwaltungsbehörde mit anderen Institutionen herbeiführen muss, bevor eine Maßnahme getroffen werden kann.<sup>5</sup>

#### **Zu § 6:** Haushalt der Rechnungsprüfungsstelle

**Abs. 1:** Die finanzielle Unabhängigkeit ist Grundvoraussetzung für eine tatsächliche Unabhängigkeit einer jeden Regionalen Rechnungsprüfungsstelle. Deshalb wird der Haushalt auch als Budget beschlossen. Die ausreichende Ressourcenausstattung und die Entscheidung darüber, wie die Ressourcen zu verwendet sind, können nur durch die Anforderungen der Rechnungsprüfung selbst bestimmt werden, wenn deren Unabhängigkeit nicht in Frage gestellt werden soll. Näheres dazu ist in dem Kirchlichen Prüfungsstandard KPSt 090 formuliert.

**Abs. 2:** Die Anwendung des Haushalts- und Vermögensrechtes gilt auch für die Regionale Rechnungsprüfungsstelle.

**Abs. 3:** Der vorliegende Gesetzesentwurf setzt den von den Kreissynoden und der Landessynode 2009 geforderten Gedanken der Regionalisierung konsequent um. Danach haben die der Region angehörenden kirchlichen Körperschaften einer Prüfregion die Kosten der zuständigen Regionalen Rechnungsprüfungsstelle zu tragen. Die Frage der Verteilung der Kosten zwischen den der Prüfregion angehörenden kirchlichen Körperschaften ist nicht Gegenstand dieses Gesetzes.

---

<sup>5</sup> vgl. Creifels, Rechtswörterbuch, Duden Recht A-Z.

## **Zu § 7: Aufgaben**

**Abs. 1:** Hier wird die sachliche Zuständigkeit der Regionalen Rechnungsprüfungsämter innerhalb der jeweiligen örtlichen Zuständigkeit für die betreffende Prüfregion geregelt. Es handelt sich hier um die sog. gesetzlichen Aufgaben. Durch den kirchlichen Prüfungsstandard KPSt 100 werden die einzelnen Anforderungen der Prüfungshandlungen im Einzelnen formuliert.

**Abs. 2:** Die Prüfung bei juristischen Personen des Privatrechts war schon seit längerem von den Prüferinnen und Prüfern als sog. begleitende Prüfung durchgeführt worden. Allerdings hat es bislang dafür in der Ordnung für das Rechnungsprüfungswesen noch keine speziellen Regelungen gegeben. Diese wird jetzt durch den Absatz 2 geschaffen und gilt auch nicht mehr als begleitende Prüfung, sondern richtet sich nach einem eigenen Kirchlichen Prüfungsstandard.

Ausführliche Regelungen für die Durchführung der Prüfung der in Abs. 2 genannten Unternehmen sind in dem Kirchlichen Prüfungsstandard KPSt 200 formuliert.

**Abs. 3:** Dritten im Sinne dieser Vorschrift sind alle juristischen Personen des öffentlichen oder auch des Privatrechts (z.B. Stiftungen, Vereine) die nicht in § 7 Absatz 1 genannt werden, also rechtlich außerhalb der verfassten Kirche liegen. Da der Rechnungsprüfungsvorstand zunächst den Prüfbedarf der Region im Auge haben muss und die Annahme weiterer Prüfaufträge durch das Rechnungsprüfungsamt den Arbeitsaufwand ungeachtet der Kostenerstattungsmöglichkeit erhöht, ist seine Zustimmung erforderlich.

Die Ausnahme, über die der Rechnungsprüfungsvorstand zu entscheiden hat, betrifft die grundsätzliche Kostenerstattungspflicht, d.h. in besonderen Fällen kann davon auf Antrag abgesehen werden.

**Abs. 4:** Der Rechnungsprüfungsvorstand kann unmittelbar dem Rechnungsprüfungsamt besondere Prüfaufträge erteilen. Dies sind zum einen die sog. Sonderprüfungen, die anlässlich besonderer Vorkommnisse von den Leitungsorganen beantragt werden. Es kann sich aber auch z.B. um besondere Prüfungen bestimmter Querschnittsbereiche innerhalb einer Region handeln, um finanzielle Entwicklungen näher beleuchten zu können. Die Prüfaufträge können von den Kreissynoden, den Kreissynodalvorständen oder auch von der Kirchenleitung beim Rechnungsprüfungsvorstand beantragt werden. Der Rechnungsprüfungsvorstand braucht der geprüften Stelle den Auftraggeber nicht zu benennen.

**Abs. 5:** In den vergangenen Jahren ist wiederholt festgestellt worden, dass die Anforderungen an die Beratungstätigkeit der Rechnungsprüfung ständig zugenommen haben. Ausdrücklich ist die Beratung auch in den Anträgen der Kreissynoden an die Landessynode 2009 gefordert worden. Deshalb ist diese immer stärkere Bedeutung erlangende Tätigkeit der Rechnungsprüfung ausdrücklich hier aufgenommen worden. Ein höherer Bera-

tungsbedarf ist wegen des zunehmenden Finanzdrucks der Sache nach völlig unstrittig.

Unklar war in der Vergangenheit die Art und Weise der Durchführung der Beratungstätigkeit. Zu unterscheiden ist die Beratung im Rahmen von Prüfungshandlungen, die keiner besonderen gesetzlichen Erwähnung bedarf. Hier handelt es sich mehr um korrigierende Hinweise (vgl. den sog. „Richterlichen Hinweis“).

Um den Beratungsauftrag, der außerhalb der Prüfungskonzeption der Rechnungsprüfungsämter liegt, zu unterscheiden, ist die Beantragung durch das Leitungsorgan bei der Leiterin oder dem Leiter des Rechnungsprüfungsamtes erforderlich. Hier ist davon auszugehen, dass die Beratungstätigkeit immer vor der Entscheidung der Leitungsorgane liegt. Problematisch ist in diesem Zusammenhang die Frage, inwieweit dem Rechnungsprüfungsamt mit solchen Beratungsaufträgen Mitverantwortung für Entscheidungen zuwächst und deshalb eine spätere Prüfung nicht mehr unabhängig und selbstständig erfolgen kann. Insoweit bedarf es immer der Prüfung durch die Leitung, ob es darum geht, grundsätzliche Entscheidungen der Leitungsorgane vorzubereiten. Die hierzu erforderlichen Vorarbeiten hat die Verwaltung und nicht die Rechnungsprüfung, zu leisten. Eine solche Verlagerung und Vermischung entspräche nicht dem gesetzlichen Auftrag der Rechnungsprüfung. Dies betrifft z.B. die Aufstellung eines Haushaltskonsolidierungskonzeptes oder die Berechnung der Folgekosten bei Fusionen.

Um die Vermischung von Verantwortung der Leitung und Aufgabe der Rechnungsprüfung bei vorheriger Beratung zu trennen, sind der Beratungsauftrag und die spätere Prüfung von zwei verschiedenen Prüfern durchzuführen. Auch aus diesem Grunde ist ein Mindestpersonalbestand eines Rechnungsprüfungsamtes erforderlich.

Näheres zur Qualität der Beratungstätigkeit durch die Regionalen Rechnungsprüfungsämter ist in Kirchlichen Prüfungsstandards zu regeln. Grundsätzliche Ausführungen dazu sind bereits in dem Kirchlichen Prüfungsstandard KPSt 090 formuliert.

#### **Zu § 8: Prüfung**

Abs.1: Hier wird der Grundsatz des sparsamen Ressourcenverbrauchs, der sich auch in der KF-VO bzw. in der VwO findet, aufgenommen. Im Wesentlichen entspricht der Inhalt der bisherigen Regelung des § 1 Absatz 2 der Ordnung über das Rechnungsprüfungswesen.

Abs. 2: Bisher sah die Prüfungspraxis die regelmäßige Prüfung vor Ort vor. Dies bedeutete, dass die Prüferin oder der Prüfer grundsätzlich in die zu prüfende Stelle fuhr, um die Prüfungshandlung an Ort und Stelle durchzuführen. Durch den Einsatz vielfältiger neuer Prüfungssoftware und Onlinedatenübermittlung und hat sich die Prüfungspraxis verändert. Es ist nicht mehr in jedem Fall erforderlich, in die zu prüfende Stelle zu fahren, sondern bestimmte Prüfungshandlungen können von jedem Ort aus vorgenommen wer-



den. Nur wenn die Daten Plausibilitätszweifel deutlich machen, kann es erforderlich werden, sich vor Ort ein Bild zu machen.

Diesem Wandel trägt Abs. 2 insoweit Rechnung, als es in das pflichtgemäße Ermessen der Prüferin oder des Prüfers gestellt wird, zu entscheiden ob die Prüfung vor Ort noch zweckmäßig ist. Die Feststellung der Zweckmäßigkeit obliegt in Zweifelsfällen der Leiterin oder dem Leiter des Rechnungsprüfungsamtes.

Aus Satz 2 folgt ein Anspruch des Prüfers auf zur Verfügungstellung eines angemessenen Arbeitsplatzes, soweit die Prüfung vor Ort durchgeführt wird.

Abs.3: Mit dieser Vorschrift ist der Grundsatz der jährlichen Prüfung zu Gunsten des sich an Wesentlichkeit und Verhältnismäßigkeit orientierenden Risikoansatzes aufgehoben worden.

Die Ausübung des pflichtgemäßen Ermessens wird durch die Anwendung des Risikoorientierten Prüfansatzes, der in dem Kirchlichen Prüfungsstandard KPSt 100 beschrieben wird, ausgefüllt. Danach kann, wenn bestimmte Risikofaktoren vorhanden sind, die Prüfung auch häufiger oder mit einer größeren Tiefe oder Dichte durchgeführt werden. Diese Entscheidung bestimmt sich zunächst nach der generellen Risikoeinstufung der zu prüfenden Körperschaft, die primär von ihrer Größe und ihrem Risikoumfeld abhängig ist. Die Einstufung ergibt sich nach der durch die Prüferin oder den Prüfer getroffenen Risikoanalyse der in dem Kirchlichen Prüfungsstandard KPSt 100 formulierten Kriterien.

Abs. 4: Abweichend von Abs. 3 sind die Jahresabschlüsse bzw. Jahresrechnungen der landeskirchlichen Einrichtungen und der Landeskirche jährlich zu prüfen.

Diese Regelung ist aus Gründen der Klarstellung und Rechtssicherheit in dem Gesetzesentwurf aufgenommen worden.

Der Risikoorientierte Ansatz des Kirchlichen Prüfungsstandards 100 würde zu demselben Ergebnis führen.

Abs. 5: Das Recht, sich in Zweifelsfragen eines Sachverständigen bedienen zu können, ist Ausfluss der rechtlichen Unabhängigkeit der Rechnungsprüfung und stellt damit eine Qualitätsanforderung dar. Insbesondere bei Bewertungsfragen und im Bereich von Bauprüfungen könnte dies eine Rolle spielen.

Abs. 6: Jede Prüfung hat auf der Grundlage der Kirchlichen Prüfungsstandards (KPSt) zu erfolgen.

Erstmals werden mit dieser Vorlage verbindliche Standards für die kirchliche Rechnungsprüfung formuliert, die Prüferinnen und Prüfer bei ihrer Arbeit unterstützen. Sie sind von der Untergruppearbeitsgruppe als Entwurf formuliert worden. Sie stellen Vergleichsmöglichkeit und Grundlage für eine ordnungsgemäße und gewissenhafte Prüfung kirchlicher Jahresabschlüsse dar. Dabei systematisieren sie Inhalt, Umfang und Gegenstand sowie Dokumentation und Berichterstattung der kirchlichen Jahresabschlussprüfung. Sie enthalten

Hinweise zu Inhalt und Umfang der angemessenen Prüfungshandlungen bzw. dem Vorgehen bei einer Abschlussprüfung und deren Dokumentation und unterstützen die Prüferarbeit durch standardisierte Kirchliche Prüfhilfen (KPH) und Kirchliche Prüfungschecklisten (KPCI).

Die Kirchlichen Prüfungsstandards, Prüfhilfen und Checklisten werden durch die Kommission für Rechnungsprüfungsqualität, deren Zusammensetzung und Befugnisse in den §§ 12 ff. geregelt sind, entwickelt und ständig den neuen Entwicklungen angepasst.

Ihrer Rechtsqualität nach handelt es sich um die das Prüfendenermessen bindende Richtlinien, die keine rechtliche Außenwirkung entfalten.

#### **Zu § 9:** Befugnisse

Abs. 1: Die genannten Befugnisse sollen das Rechnungsprüfungsamt in die Lage versetzen, die Prüfung ungehindert durchzuführen und alle dazu erforderlichen Maßnahmen ergreifen zu können. Dies gilt auch für die Sicherstellung von Gegenständen und Unterlagen im Falle einer Verdunklungsgefahr.

Abs. 2: Mit dieser Regelung wird der Dienstweg gemäß Art. 120 Absatz 2 Kirchenordnung nicht ausgeschlossen.

#### **Zu § 10:** Beteiligung

Die Vorschrift betrifft alle Regelungen, die rechtliche oder beschlussmäßige Grundlagen der Prüfungshandlungen selbst sind, d. h. von den Prüferinnen und Prüfern angewandt werden müssen.

Hier ist die Verpflichtung der Kirchengemeinden und insbesondere der Kirchenkreise gemeint, Beschlüsse oder Satzungen, deren Kenntnis für die einzelnen Prüferinnen und Prüfer Voraussetzung für die Wahrnehmung der Prüfung einer kirchlichen Körperschaft ist, zuzuleiten.

#### **Zu § 11:** Prüfungsbericht<sup>6</sup> und Prüfverfahren

Eine effektive und wirkungsvolle Prüfung bringt nur dann die gewünschten Ergebnisse für das weitere zukünftige Verwaltungshandeln, wenn das Zusammenspiel zwischen den mit der Rechnungsprüfung befassten Personen und Organen und den verantwortlichen Aufsichts- bzw. Leitungsorganen hinreichend geregelt ist.

Diese Regelungen werden in § 11 insbesondere für den Fall, dass der Prüfbericht Beanstandungen enthält, ausführlich beschrieben.

Abs. 1: Die kirchlichen Körperschaften sollen durch die Prüfergebnisse, die sich in den Abschlussberichten manifestieren, Erkenntnisse und Grundlagen erhalten, die sie befähigen, finanzielle und wirtschaftliche Entscheidungen für die weitere Entwicklung der von ihnen geleiteten kirchlichen Körperschaft für die Zukunft zu treffen.

---

<sup>6</sup> KPSt 300 „Standard zur Berichterstattung bei kirchlichen Abschlussprüfungen“

Enthält der Prüfbericht keine oder nur unwesentliche Beanstandungen, wird er zeitgleich dem Leitungsorgan der geprüften kirchlichen Körperschaft und dem Regionalen Rechnungsprüfungsvorstand mit dem Vorschlag der Entlastung zugestellt.

Enthält der Prüfbericht Beanstandungen, die wesentlich sind, so wird der Prüfbericht der geprüften kirchlichen Körperschaft unter Einräumung einer angemessenen Frist, die in der Regel zwei Monate beträgt, mit der Bitte um Stellungnahme zugestellt.

Abs. 2: Werden durch die Stellungnahme die Beanstandungen, d.h. Bedenken ausgeräumt, wird der Prüfbericht mit dem Entlastungsvorschlag dem Regionalen Rechnungsprüfungsvorstand vorgelegt, der dann die Entlastung erteilt.

Abs. 3: Werden die Bedenken bzw. Beanstandungen nicht ausgeräumt und hält das Rechnungsprüfungsamt an seiner Entscheidung fest, dann geht der Prüfbericht mit der Stellungnahme der geprüften kirchlichen Körperschaft dem Rechnungsprüfungsvorstand mit der Bitte um weitere Veranlassung zu. Daraufhin kann der Regionale Rechnungsprüfungsvorstand sich den in der Stellungnahme der geprüften kirchlichen Körperschaft dargestellten Argumenten anschließen und die Entlastung erteilen oder er schließt sich der Auffassung des Rechnungsprüfungsamtes an und verweigert die Entlastung. Letzteres führt dazu, dass das aufsichtführende Organ den Prüfbericht und die Stellungnahme der geprüften kirchlichen Körperschaft sowie die Auffassung des Rechnungsprüfungsvorstandes mit der Bitte um weitere Veranlassung erhält.

Abs. 4: Mit der Entlastung spricht der Rechnungsprüfungsvorstand die Billigung der Haushalts- und Wirtschaftsführung aus. Sie bedeutet jedoch keinen Verzicht auf etwaige Schadensersatzansprüche, die sich aus der Haushalts- und Wirtschaftsführung ergeben können. Ferner enthält sie keinen Verzicht auf die disziplinarische Verfolgung von Pflichtwidrigkeiten bei der Haushalts- und Wirtschaftsführung durch die Aufsichtsorgane. Auch das Strafantragsrecht der kirchlichen Körperschaft bleibt unberührt.

Die Entlastung kann vorbehaltlos, mit Vorbehalt erteilt oder ganz versagt werden.

Die Entlastung unter Vorbehalt kann bestimmte Auflagen oder Bedingungen zur weiteren Haushaltsführung enthalten. Deren Einhaltung hat der Rechnungsprüfungsvorstand über die jeweils zuständigen Aufsichtsgremien nachzugehen.

Die Bestimmung nimmt den Qualitätsstandard der Trennung von Prüfung und Aufsicht auf (vgl. Kirchlicher Prüfungsstandard KPSt 090). Danach sind die Prüfungs- und die Aufsichtsfunktion institutionell und personell voneinander zu trennen. Bisläng sind die Aufgaben der Prüfung und der Aufsicht durch die Regelungen der Kirchenordnung nicht deutlich voneinander abgegrenzt worden.

So bestimmt Artikel 110 Abs. 1 der Kirchenordnung, dass die der Kreissynode obliegende Überwachung der Vermögensverwaltung durch einen von der Kreissynode zu wählenden (Kreissynodal-) Rechnungsausschuss wahrgenommen wird. Demgegenüber weist § 2 Absatz 1 der Ordnung für das Rechnungsprüfungswesen dem Kreissynodalrechnungsausschuss die Zuständigkeit für die Prüfung der Kirchengemeinden, Verbände und deren Einrichtungen zu.

Damit liegen die Aufsichts- und die Prüfungsfunktion bei ein und demselben Organ.

Die Rechnungsprüfung zeichnet sich durch eine Tätigkeit aus, die in der Vergangenheit liegende Fehlentwicklungen feststellt und aufzeigt. Anhand der Jahresrechnung bzw. des Jahresabschlusses müssen in der Rückschau Unwirtschaftlichkeiten aufgedeckt werden, damit durch die Leitungsorgan Konsequenzen für die Zukunft gezogen werden können. Dies geschieht allerdings nicht mit dem Primärziel, eine Sanktion für ein bestimmtes Fehlverhalten zu erreichen, sondern im Vordergrund steht der Präventivgedanke, gleiche Fehler in Zukunft zu vermeiden.

Die vordringliche Aufgabe der Aufsicht besteht darin, Maßnahmen zu ergreifen, die sicherstellen, dass die kirchlichen Körperschaften im Einklang mit den geltenden Gesetzen und Bestimmungen verwaltet werden. Dabei ist die Aufsicht so zu handhaben, dass die Entschlusskraft und die Verantwortungsfreudigkeit der kirchlichen Körperschaften nicht beeinträchtigt werden. In diesem Sinne darf und soll die Aufsicht durch geeignete Maßnahmen die Vorhaben und Initiativen von kirchlichen Körperschaften ständig begleiten und unterstützen. Sie muss allerdings auch die geeigneten Maßnahmen ergreifen, um die von der Rechnungsprüfung aufgezeigten drohenden oder bereits eingetretenen Fehlentwicklungen korrigieren zu können.

Aus den grundsätzlich unterschiedlichen Anforderungen an die Aufsicht und an die Rechnungsprüfung folgt, dass diese beiden Aufgabengebiete nicht konfliktfrei von ein und demselben Organ und erst recht nicht von einer Person wahrgenommen werden können.

Daher hat das Rechnungsprüfungsamt auch kein eigenes Sanktionsrecht, sondern kann den Beanstandungen nur nachgehen, d.h., sich bei den zuständigen Aufsichtsorganen über die entsprechende Umsetzung der Auflagen und Beschlüsse informieren lassen.

#### **Zu § 12: Qualitätssicherung**

**Abs. 1:** Die Landessynode 2009 hat mit dem Beschluss 63 neben der Strukturfrage insbesondere konkrete Vorschläge zur Qualitätssicherung und zur Entwicklung von Prüfungsstandards in Auftrag gegeben.

Die Forderung nach der Qualitätssicherung und nach der Entwicklung von Prüfungsstandards werden in dem Gesetzentwurf in den §§ 12-14 aufgenommen. Der Ursprungsgedanke einer Qualitätsanforderung geht auf die Überlegungen des Strukturausschusses zurück, der Strukturüberlegungen zur Rechnungsprüfung unter der Maßgabe gefordert hatte, dass Gesichts-

punkte der modernen Wirtschaftsprüfung Einfluss auf eine neue Struktur nehmen müssten. Diese Anforderungen sind in besonderen Kirchlichen Prüfungsstandards niedergelegt, die die Organisation und Struktur der Rechnungsprüfung (KPSt 090) sichern.

Die Qualitätssicherung der (operativen) Prüfungshandlungen erfolgt durch die fortlaufende Entwicklung von Kirchlichen Prüfungsstandards, die sicherstellen sollen, dass die Methoden und Verfahren der Rechnungsprüfung in allen Phasen an einem festgelegten Qualitätsniveau überprüft und gegebenenfalls auch verbessert werden können.

Abs. 2: Alle die Qualität der Prüfungshandlungen beschreibenden Standards werden von der Kommission für Rechnungsprüfungsqualität entwickelt und abschließend beschlossen.

Dieser im Gesetzestext vorgeschlagenen Variante haben sich der federführende Ständige Innerkirchliche Ausschuss, der Ständige Finanzausschuss und der Landeskirchliche Rechnungsprüfungsausschuss angeschlossen.

Sie begründen ihre Auffassung mit der reinen Fachlichkeit der Standards und der Tatsache, dass die Standards ausschließlich an die Rechnungsprüferinnen und Rechnungsprüfer als Adressaten und Anwender gerichtet sind. Außerdem wurden als Argument die Parallelen aus dem Bereich der Wirtschaftsprüfung angeführt, in der die Standards unterjährig wegen der schnellen Umsetzung durch die eigene Berufständische Vertretung, das Institut für Wirtschaftsprüfer in Kraft gesetzt werden.

Demgegenüber hat der Kirchenordnungsausschuss dafür votiert, die Standards auf Vorschlag der Kommission durch die Landessynode beschließen zu lassen.

Er hat sich zwar dem zeitlichen Argument nicht verschlossen, sah dies aber in Abwägung zu der gesamten Bedeutung der Standards im Hinblick auf die Qualitätsfrage der Rechnungsprüfung als weniger gewichtig an.

Nach Auffassung des Ständigen Kirchenordnungsausschusses erlangten die Kirchlichen Prüfungsstandards zwar nicht Verordnungs- oder Gesetzesqualität. Gleichwohl käme ihnen normative Kraft<sup>7</sup> zu, das heißt, sie seien wie Verwaltungsvorschriften zu beachten.

Damit entwickelten die Kirchlichen Prüfungsstandards nicht nur Bindungswirkung innerhalb des Rechnungsprüfungswesens, sondern hätten in einzelnen Fällen auch mittelbare Bindungswirkung außerhalb der Rechnungsprüfung in den kirchlichen Verwaltungen.

Außerdem sei die Frage der Entwicklung von Qualitätsstandards von der Landessynode selbst in Auftrag gegeben worden, so dass sie auch die Letztentscheidung darüber haben müsse.

**Zu § 13:** Zusammensetzung und Aufgaben der Kommission für Rechnungsprüfungsqualität

---

<sup>7</sup> vgl. Urteil v. 19.02.2003 Bundessozialgericht B 1 KR 1/02 R

Abs. 1: Die Aufgabe des neuen Gremiums besteht im Wesentlichen in der Wahrnehmung der Qualitätssicherung und Qualitätskontrolle. Durch die hälftige Besetzung mit ehrenamtlichen Synodalen soll die vom Berufsstand unabhängige Perspektive gestärkt und der Arbeit der Rechnungsprüfungsämter mehr Transparenz ermöglicht werden. Der zunehmende Finanzdruck auf die kirchlichen Körperschaften und die erhöhten Anforderungen des Neuen Kirchlichen Finanzwesens erfordern mehr Einblick in die Tätigkeiten der Rechnungsprüfung.

In der Qualitätssicherungs- und Kontrollfunktion liegt ein bewusster Ausgleich zu der rechtlichen Unabhängigkeit der Rechnungsprüfungsämter. Durch die Mitwirkung der Leitungen der Rechnungsprüfungsämter wird der Kontakt zur Rechnungsprüfungswirklichkeit hergestellt und das vorhandene Fachwissen auf die Qualitätsanforderungen reflektiert.

Bewusst ist die Einschränkung gemacht worden, dass die Mitglieder der Kommission zwar von der Landessynode zu wählen sind, aber nicht ihre Mitglieder sein müssen. Bei der Kommission stehen die fachlichen Gesichtspunkte im Vordergrund. Sie ist kein synodaler Ausschuss.

Abs. 2: Die Regelung hinsichtlich des Vorsitzes unterscheidet sich von den Bestimmungen für die landesynodalen Ausschüsse, die nach der Geschäftsordnung für die landeskirchlichen Ausschüsse und Arbeitskreise vom 13. Januar 2006 von der Landessynode gewählt werden. Als Ausdruck der Unabhängigkeit wählt die Kommission ihre Vorsitzenden und Stellvertreter selbst aus der Mitte der gewählten Mitglieder. Diese Einschränkung ist vor dem Hintergrund, dass die Leiterinnen und Leiter der Rechnungsprüfungsämter geborene Mitglieder der Kommission sind, und damit ein starkes Gewicht haben, Ausdruck der Verantwortlichkeit der Synode.

Um die Arbeitsweise der Kommission verbindlich und transparent zu machen, sollte sie in einer Geschäftsordnung festgelegt werden.

Abs. 3: Die Kommission für Rechnungsprüfungsqualität hat die Letztverantwortung und die Befugnis zur Letztentscheidung in folgenden wichtigen Bereichen:

- Qualitätskontrolle und Qualitätssicherung,
- Berufsaus-, -fort- und -weiterbildung.

#### Qualitätskontrolle und Qualitätssicherung:

Zukünftig sind für die einzelnen Prüfungshandlung in allen relevanten Bereichen über die bereits entwickelten Entwürfe hinaus Qualitätsstandards zu entwickeln.

Dies betrifft vorläufig folgende Bereiche:

- Personalprüfungen,
- Bauprüfungen,
- Prüfung des IT-Einsatzes und der IT-Sicherheit,

- Organisationsprüfungen,
- Kassen- und Zahlungsverkehrsprüfungen,
- Prüfung der Kapitalanlagen/Vermögensverwaltung,
- Zuwendungsprüfungen,
- Prüfung von Friedhöfen, Kindertagesstätten, Stiftungen, Betriebe gewerblicher Art.

Deutlich ist hervorzuheben, dass die Kommission keine Aufsichts- sondern nur Kontrollbefugnisse im Hinblick auf die Einhaltung der Qualitätsstandards hat. Sie kann von den ihr gemäß § 14 zustehenden Befugnissen Gebrauch machen, hat aber nicht die Möglichkeit, dienstrechtliche Konsequenzen aus ihren Erkenntnissen zu ziehen.

#### Berufsaus-, -fort- und -weiterbildung:

Entsprechend dem Kirchlichen Prüfungsstandard KPSt 090 hat die Kommission für Rechnungsprüfungsqualität nicht nur darauf zu achten, dass die Mindeststundenzahl der Fort- und Weiterbildungsveranstaltungen erfüllt wird. Sie muss auch ihr Augenmerk darauf richten, dass die mit der Teilnahme an den Veranstaltungen inhaltlich aktuelle Anforderungen und Problemlagen des Prüfungswesens abgedeckt werden. In Zweifelsfällen kann sie Berichte der teilnehmenden Prüferinnen und Prüfer anfordern.

Abs.4: Die Kommission soll aus Erkenntnissen, die sie im Rahmen ihrer Tätigkeit gewinnt, die für die kirchliche Finanzplanung wichtigen Entwicklungen und Tendenzen berichten. Dabei geht es nicht um die Darstellung singulärer Auffälligkeiten sondern um Tendenzen, die von kirchenpolitischem Belang sind.

Abs.5: Angestrebt wird der Einsatz einer der kirchlichen Prüfungspraxis entsprechenden einheitlichen Softwarelösung, die den Qualitätsstandards entsprechen muss. Seitens des Verbandes der Rechnungsprüferinnen und Rechnungsprüfer in der Evangelischen Kirche im Rheinland und des Rechnungsprüfungsamtes beim Landeskirchenamt gibt es bereits Vorüberlegungen, die durch die Kommission einer einheitlichen Lösung zugeführt werden sollen.

Grundsätzlich ist auch ein Standard für die Prüfung des Einsatzes von Softwarelösungen zu entwickeln.

Abs.6: Die Unabhängigkeit der Arbeit der Kommission für Rechnungsprüfungsqualität ist dadurch gesichert, dass ihr nach dem Entwurf dieses Gesetzes keine Möglichkeiten zustehen, in das operative Prüfgeschäft eingreifen zu können. Über die Kontrolle der Einhaltung der Kirchlichen Prüfungsstandards sichert die Kommission die Qualität der Rechnungsprüfung.

Eine Weisungsabhängigkeit besteht weder zur Landessynode noch zu den Regionalen Prüfungsausschüssen. Der laufende Schriftverkehr, wie Sitzungseinladungen u.ä., aber auch die Erarbeitung von Vorlagen für die Kir-

chenleitung nach Absatz 4 und Berichten nach Absatz 5 soll durch eine Zuständigkeit der Geschäftsführung im Landeskirchenamt erfolgen.

**Zu § 14:** Befugnisse

Um der Aufgabe der nachhaltigen Qualitätssicherung und der Qualitätskontrolle nach kommen zu können, hat die Kommission die Möglichkeit, sich durch die Vorlage von Prüfberichten von der Qualität der Arbeit der Rechnungsprüfung zu überzeugen.

Die Erkenntnisse, die sie aus den Berichten erlangt, dienen nicht nur der Qualitätssicherung im vorliegenden Einzelfall. Vielmehr werden die Berichte auch Aufschluss darüber liefern, welche weiteren Kirchlichen Prüfungsstandards zu entwickeln sind.

**Zu § 15:** Unterrichtung

Die Vorschrift betrifft alle Regelungen, die die Arbeit der Rechnungsprüfungsämter oder das Rechnungsprüfungswesen materiellrechtlich betreffen könnten.

Alle Entwürfe zu Rechtsänderungen in Gesetzen und Verordnungen, die die Rechnungsprüfungsämter und die gesetzlich geregelten Strukturen des Rechnungsprüfungswesens betreffen, sind der Kommission mit einer angemessenen Frist zur Stellungnahme zuzuleiten. Die Kirchlichen Prüfungsstandards fallen nicht unter den Regelungsgehalt des Absatzes 1.

Grundsätzlich wären zwar wegen des unabhängigen Körperschaftsstatusses die genannten Vorschriften den Rechnungsprüfungsstellen selbst zuzuleiten. Dies würde aber bei fünf Prüfungsstellen zu einem unverhältnismäßigen Verwaltungsaufwand führen. Da die Leiterinnen und Leiter sich regelmäßig in der Kommission treffen, und auch immer Fragen der Prüfungsqualität mit Gesetzes- oder Ordnungsänderungen berührt wären, ist die Beteiligung der Kommission sachlich und rechtlich erforderlich.

**Zu § 16:**

Übergangs- und Überleitungsbestimmungen

Abs. 1: Die Versetzung der Prüferinnen und Prüfer, die sich im Beamtenverhältnis zu den Kirchenkreisen oder Verbänden befinden, richtet sich nach § 58 Absatz 1 Satz 1 Kirchenbeamtengesetz. Danach kann die Versetzung erfolgen, wenn sie dies beantragen oder ein dienstliches Interesse besteht.

Das die Beantragung verdrängende dienstliche Interesse bestünde hier in einem zustimmenden Synodenbeschluss zu dem vorgelegten Gesetzesentwurf. Gleichwohl sind sie vor der Versetzung zu hören.

Abs. 2: Die im Angestelltenverhältnis befindlichen Prüferinnen und Prüfer werden durch Überleitungsverträge in die Anstellung der Regionalen Prüfungsämter als neue Anstellungskörperschaften übergeleitet.

**Zu § 17:** Inkrafttreten



Abs. 1: Für das Inkrafttreten gilt hier das sog. gespaltene Inkrafttreten des Gesetzes.

Hier sollen zunächst im Jahre 2010 § 1 Absatz 2, 3 und 5, § 2 Absätze 1 und 2, § 3 Absatz 5 und § 6 Absatz 3 in Kraft treten, da sie konstitutive Voraussetzung sind, um die weiteren Regelungen des Gesetzes verwirklichen zu können.

Zunächst sind die entsprechenden Prüfregionen zu bilden und die Regionalen Rechnungsprüfungsausschüsse müssen wegen ihrer Aufgaben gegenüber den Regionalen Prüfungsämtern (Ernennung bzw. Berufung der Beamten und Überleitung der Angestellten) erst durch Wahl der Kreissynoden gebildet werden.

Für eine etwaige Prüfregion Düsseldorf/Landeskirche müsste der zuständige Regionale Prüfungsausschuss bereits auf der Landessynode 2010 gewählt werden, da ansonsten gegenüber den anderen Prüfregionen eine einjährige Verzögerung entstehen würde.

Zwingend erforderlich ist das Inkrafttreten bereits im April 2010, da die Regionalen Prüfungsausschüsse für 2011 die Haushalte für die jeweiligen Regionalen Prüfungsämter rechtzeitig beschließen müssen.

Abs. 2: Die übrigen Regelungen des Gesetzes können erst ab 1. Januar 2011 in Kraft gesetzt werden, weil dann die unter Absatz 1 genannten Erfordernisse geschaffen worden sind.

Abs. 3: Deshalb müssen mit Ablauf des 31. Dezember 2010 die Verbandssatzungen der nach dem Verbandsgesetz gebildeten Rechnungsprüfungsverbände außer Kraft gesetzt und die Verbandskörperschaften aufgelöst werden.

Abs. 4: Die genannten Vorschriften, die die bisherige Struktur der Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland regelten, die Vorschriften betreffend die Kreissynodalrechnerinnen und Kreissynodalrechner sowie die Ordnung über das Rechnungsprüfungswesen, dessen Regelungen zum Teil durch Qualitätsstandards aufgenommen werden, treten ebenfalls zum 31. Dezember 2010 außer Kraft.

## **Zu Artikel 2 - Kirchengesetz zur Einführung des Kirchengesetzes über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland**

### **Zu §1: Verfahren zur Festlegung der Prüfregionen**

Abs.1 bis 4: Um die Verhandlungen der Landessynode nicht mit Anträgen auf andere als die vorgeschlagenen Zuordnung der Kirchenkreise zu den Rechnungsprüfungsstellen zeitlich zu belasten, waren alle mitberatenden Ausschüsse bis auf den Ständigen Kirchenordnungsausschuss der Auffassung, dass die Regelung über die Zuordnung zu den Rechnungsprüfungsstellen durch abschließenden Kirchenleitungsbeschluss im Nachgang in einem gesonderten Anhörungsverfahren stattfinden sollte. Die Auffassung des

Ständigen Kirchenordnungsausschusses ist in der Erläuterung zu § 1 des Entwurfs dargestellt.

Das in § 1 des Einführungsgesetzes beschriebene Verfahren sieht vor, dass die Errichtung der Rechnungsprüfungsstellen und damit auch die Bestimmung der zugehörigen Mitglieder durch Beschluss der Kirchenleitung erfolgen.

Der Inhalt des Beschlusses wird den Kreissynodalvorständen unverzüglich mitgeteilt. Diese haben dann die Möglichkeit sich innerhalb einer Frist von einem Monat gegen die erfolgte Zuordnung durch Einlegung eines begründeten Widerspruchs zu wehren. Nach Anhörung der betroffenen Kirchenkreise legt die Kirchenleitung die endgültige Zuordnung durch Beschluss abschließend fest.

### **Zu § 2: Wahl der Mitglieder des Rechnungsprüfungsvorstandes**

**Abs. 1:** Das Kirchengesetz über die Rechnungsprüfung bestimmt in § 16 Abs. 2 als Inkrafttretensdatum den 1. Januar 2011. Bis zu diesem Zeitpunkt müssen die vorbereitenden Wahlen der Organe, die die Rechnungsprüfungsstellen als Körperschaften öffentlichen Rechts handlungsfähig machen, abgeschlossen sein. Damit für die Erledigung der in § 3 beschriebenen Aufgaben sich die Rechnungsprüfungsvorstände bereits konstituieren können, müssen die Wahlen spätestens Mitte des Jahres 2010 abgeschlossen sein. Deshalb legt Absatz 1 als Fristende den 30. Juni fest, bis zu dem die Kreissynoden die Vertreterinnen und Vertreter für die Rechnungsprüfungsvorstände gewählt haben müssen.

**Abs. 2:** Bis zum 31. August müssen sich die gewählten Vertreter für die Rechnungsprüfungsvorstände zu ihrer ersten konstituierenden Sitzung zusammengekommen sein. Dies hängt unter anderem mit der Aufstellung der Stellen- und Haushaltspläne gemäß § 3 zusammen.

### **Zu § 3: Aufnahme der Arbeit**

**Abs. 1:** Damit die Rechnungsprüfungsämter auf der Grundlage des Gesetzes über die Rechnungsprüfung ab dem 1. Januar 2011 ihre Aufgaben tatsächlich wahrnehmen können, sind durch den Rechnungsprüfungsvorstand die genannten Beschlüsse zu fassen.

Soweit erforderlich, sollte im Einvernehmen mit den bisherigen Kreissynodalrechnerinnen und Kreissynodalrechnern auf deren Unterstützung zurückgegriffen werden. Auch die Verwaltungsämter in den Prüfregionen können entsprechende Unterstützung bei der Erstellung der Haushalts- und Stellenpläne geben.

**Abs. 2:** Die zukünftigen Amtsleitungsstellen der Rechnungsprüfungsämter sind nach dem Einführungsgesetz auszuschreiben. Diese Regelung soll der Transparenz, Fairness und Gleichbehandlung dienen. Dabei bleibt es, um die Besonderheiten der Prüfregionen zu achten, in das pflichtgemäße Ermessen der Rechnungsprüfungsvorstände gestellt, ob sie die Leitungsstellen öffentlich oder intern ausschreiben wollen

Abs.3: Mit dieser Regelung soll den besonderen regionalen Umständen Rechnung getragen werden. Deshalb ist die Formulierung „in der Regel“ bewusst mit in den Gesetzestext aufgenommen worden. Allerdings müssen die Rechnungsprüfungsämter ab dem 01. Januar 2011 durch eine Person, die die Leitungsaufgaben wahrnimmt, funktionsfähig sein.

#### **Zu § 4: Stellenerrichtung**

Abs. 1: Die in dem Gesetz über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland in § 5 Absatz 1 im Umfang von fünf Vollzeitstellen festgelegten Stellen sind durch den Rechnungsprüfungsvorstand zu errichten und in einem Stellenplan zu beschließen. Augenblicklich richtet sich die Stellenbewertung nach der Verordnung über die Stellenbewertung der Synodalrechnerinnen und Synodalrechner sowie der Prüferinnen und Prüfer.

Abs. 2: Diese Regelung ist auf die Zukunft gerichtet. Da sich durch den risikoorientierten Prüfungsansatz und die regionalen Besonderheiten die Prüfungsschwerpunkte nicht nur möglicherweise verändern, sondern auch in ihrem Prüfungsaufwand bewertet werden müssen, ist eine entsprechende Anpassung der Stellenbewertungsrichtlinie für die Zukunft erforderlich. Auf die augenblickliche Bewertung der Stelleninhaber wird dies aus Gründen des Bestandsschutzes keine Auswirkung haben.

#### **Zu § 5: Inkrafttreten**

Das Gesetz tritt am Tag nach der Verkündung im Kirchlichen Amtsblatt in Kraft und behält seine Wirksamkeit bis zu dem Zeitpunkt, an dem das Kirchengesetz über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland in Kraft tritt. Deshalb tritt das Einführungsgesetz am 31.12.2010 außer Kraft.

### **III. Kirchlicher Prüfungsstandard 090**

Nach § 12 Absatz 2 des Entwurfes des Kirchengesetzes über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland werden die Kirchlichen Prüfungsstandards von der Kommission für Rechnungsprüfungsqualität.

Dieses Verfahren ist jedoch für die Kirchlichen Prüfungsstandards KPSt 090 nicht möglich, da die Kommission für Rechnungsprüfungsqualität noch nicht zusammengesetzt ist und der vorgelegte Entwurf des Kirchlichen Prüfungsstandards KPSt 090 von der Arbeitsgruppe erstellt worden ist.

Der Kirchliche Prüfungsstandard KPSt 090 enthält die Mindestqualitätsanforderungen, auf die sich die Arbeitsgruppe in ihren Vorüberlegungen geeinigt hat und wie sie sich in der Begründung I., II. wiederfinden.

Wesentliche Aussagen der Mindeststandards sind zwar in die Struktur des Gesetzesentwurfes eingeflossen. Auch wird in § 8 Absatz 6 auf die verpflichtende Anwendung der (noch zu entwickelnden) Kirchlichen Prüfungsstandards für die Prüfungshandlungen hingewiesen.

Da jedoch die Begründung zu dem Gesetzesentwurf nicht in Gesetzeskraft erwächst und die Ausführungen deshalb keine rechtliche Dauerhaftigkeit erlangen,

war es der Arbeitsgruppe wichtig, die Mindeststandards ausdrücklich festzuschreiben.

Darüber hinaus sind die in den Kirchlichen Prüfungsstandards KPSt 090 niedergelegten Grundsätze inhaltlich wesentlich weiterreichender als die sich ausschließlich auf die Prüfungshandlungen beziehenden Prüfungsstandards (vgl. Kirchliche Prüfungsstandards 100-300), die ausschließlich das operative Geschäft der Prüfenden betreffen.

### **Kirchlicher Prüfungsstandard KPSt 090**

#### **„Standard zur Sicherung der Strukturellen und Organisatorischen Qualität der Regionalen Rechnungsprüfungsämter“**

##### **1. Vorbemerkungen**

Die kirchliche Rechnungsprüfung hat in ihrer Struktur und in ihren Aussagen nicht nur im kirchlichen Innenraum Wirkung. In gleichem Maße soll im Verhältnis gegenüber dem Staat die Aussage der kirchlichen Rechnungsprüfung den Nachweis darüber erbringen, dass die gewählten Leitungsorgane einer kirchlichen Körperschaft mit den ihnen anvertrauten Kirchensteuerermitteln im Sinne aller Kirchensteuerzahler sorgsam und verantwortungsvoll umgegangen sind.

Dazu bedarf es nicht nur fachlicher Anforderungen an die Prüfungshandlungen, sondern die kirchliche Rechnungsprüfung ist auch in Strukturen zu organisieren, die den staatlichen Zuwendungsstellen gegenüber deutlich erkennen lassen, dass allgemein anerkannte Standards, wie die Unabhängigkeit der Rechnungsprüfung, auch im innerkirchlichen Bereich Gültigkeit haben.

(1) Mit diesen Qualitätsstandards legt die Kirchenleitung Standards vor, die die in dem Kirchengesetz über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland (Rechnungsprüfungsgesetz – RPG) normierten Mindestanforderungen an die Qualität der Rechnungsprüfung, inhaltlich beschreiben und sichern sollen.

(2) Die strukturellen und formalen Qualitätsstandards ermöglichen den Beschäftigten im Prüfdienst die inhaltlichen Standards der KPSt 100, KPSt 200 und KPSt 300 sowie die dazu entwickelten Prüfhilfen, Fragenkataloge und Checklisten rechtlich unabhängig nach Maßgabe fachlicher und berufsständischer Grundsätze durchzuführen.

(3) Die Standards berücksichtigen die in der Kirchenordnung und anderen kirchlichen Gesetzen und Verordnungen, maßgeblich in der KF-VO und in der VwO niedergelegten Grundsätze. Die vorgelegten Standards sind in Anlehnung an den von dem Leiterkreis der Rechnungsprüferinnen und Rechnungsprüfer aller Landeskirchen und dem Oberrechnungsamt der EKD entwickelten Standards ständig fortentwickelt.

## **2. Mindeststandards**

### **2.1 Sicherung der strukturellen Unabhängigkeit der Rechnungsprüfung**

(4) Die zentrale Aufgabe der Rechnungsprüfung liegt in ihrem Berichtswesen über den Jahresabschluss, mit dem den kirchlichen Leitungsorganen für die Wahrnehmung ihrer Führungsverantwortung unverzichtbare Informationen für zukunftsorientierte Entscheidungen im Sinne der Nachhaltigkeit des Ressourcenverbrauchs geliefert werden sollen. Eine Anbindung der kirchlichen Rechnungsprüfung an das nach dem Kirchengesetz über die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland bestimmte synodale Leitungsgremium – den Regionalen Rechnungsprüfungsvorstand – ist deshalb unverzichtbar.

(5) Die Unabhängigkeit der Rechnungsprüfung muss für Dritte, insbesondere die geprüfte Stelle, deutlich erkennbar sein. Deshalb ist die Rechnungsprüfung organisatorisch aus den kirchlichen Ebenen auszugliedern.

(6) Die sichtbare Unabhängigkeit der Rechnungsprüfung ist wesentlich für die Akzeptanz der Prüfergebnisse durch die geprüften Stellen.

(7) Organisatorisch oder funktional darf die Rechnungsprüfung weder mit den Aufsichts- oder Leitungsgremien noch mit den Verwaltungsdienststellen der zu prüfenden kirchlichen Körperschaften in Verbindung stehen.

### **2.2 Sicherung der finanziellen Unabhängigkeit**

(8) Die finanzielle Unabhängigkeit als strukturelles Element ist eine wesentliche Voraussetzung für eine unabhängige Rechnungsprüfung.

(9) Die geprüften Stellen bzw. deren Leitungsorgane dürfen nicht unmittelbar auf die finanzielle Ausstattung der Rechnungsprüfung Einfluss haben. Andernfalls könnten über finanzielle Regelungen Einfluss auf die Art und Weise der Rechnungsprüfung genommen werden.

### **2.3 Trennung von Aufsicht und Prüfung**

(10) Zu der Sicherung der Qualität der Rechnungsprüfung ist die Wahrnehmung der Aufsicht von der Tätigkeit der Rechnungsprüfung zu trennen. Die Rechnungsprüfung übt keine aufsichtliche Tätigkeit aus.

(11) Prüfungshinweise und Beanstandungen haben nicht die Qualität von (aufsichtlichen) Verwaltungsanweisungen, denen Folge zu leisten ist. Es liegt in der Verantwortung der Leitungsorgane, über die Ausräumung von Beanstandungen der Rechnungsprüfung und über die darauf folgenden Maßnahmen zu entscheiden.

(12) Im Rahmen der öffentlich-rechtlichen Finanz- und Vermögensverwaltung stellen Aufsicht und Rechnungsprüfung zwei unterschiedliche Elemente mit unterschiedlicher Stoßrichtung dar.

(13) Wahrnehmung der Aufsicht bedeutet, jederzeit korrigierend oder sanktionierend in Verwaltungsabläufe eingreifen zu können. Die Rechnungsprüfung ist weitestgehend mit abgeschlossenen Vorgängen befasst. Die Leitungsorgane be-

dienen sich zur Unterstützung ihrer Führungsverantwortung der Instrumente der Innenrevision und/oder des Controllings.

(14) Die Wirksamkeit dieser Maßnahmen wird nach Ablauf des Haushaltsjahres durch die Rechnungsprüfung beurteilt.

(15) Um die Leitungsorgane mit den aus den Prüfungshandlungen gewonnenen Ergebnissen sachgerecht informieren zu können, ist die räumliche Trennung der Rechnungsprüfung von den Verwaltungen der zu prüfenden kirchlichen Körperschaften anzustreben.

#### **2.4 Trennung von Beratung und Prüfung**

(16) Die Beratung ist neben der Prüfung eine Aufgabe der Prüfertätigkeit. Sie wird von der Rechnungsprüfung zunehmend von den Leitungsorganen zu ihrer Unterstützung erwartet.

(17) Dem Beratungsbedarf der kirchlichen Leitungsgremien kann die Rechnungsprüfung nur dann qualifiziert Rechnung tragen, wenn die Prüfungs- und die Beratungstätigkeit personell voneinander getrennt wahrgenommen werden.

(18) Der dadurch erforderliche Personal- und Zeitaufwand ist – soweit möglich – bereits bei der Prüfungsplanung durch die Leitung zu berücksichtigen.

(19) Die zur Beratung der Leitungsorgane benötigten Daten sind durch die Verwaltung der zu beratenden kirchlichen Körperschaft zu generieren. Im Rahmen der Beratung der Leitungsorgane hat die Rechnungsprüfung die Daten zu analysieren und zu bewerten.

#### **2.5 ausreichende persönliche und fachliche Qualifikation der Prüferinnen und Prüfer**

(20) Eine ausreichende persönliche und fachliche Qualifikation der Prüferinnen und Prüfer ist vorrangig im Blick auf die Einführung des neuen Kirchlichen Finanzwesens erforderlich.

(21) Zur Sicherung einer dauerhaften Qualität der Rechnungsprüfung ist es unerlässlich, dass sich die im Prüfdienst Beschäftigten kontinuierlich fachlich fort- und weiterbilden. Die Leitung des Regionalen Prüfungsamtes hat darauf zu achten, dass die Teilnahme an den Fort- und Weiterbildungsveranstaltungen auch dem aktuellen Bedarf der jeweiligen Prüfregion entspricht.

(22) Die Fort- und Weiterbildungen der Prüferinnen und Prüfer sind mit in die Prüfungsplanung aufzunehmen.

(23) Die Teilnahme an den Fort- und Weiterbildungsveranstaltungen ist so zu koordinieren, dass ein möglichst großes Spektrum der vermittelten Inhalte dem Regionalen Rechnungsprüfungsamt zu gute kommt.

(24) Die Teilnahme an Fort- und Weiterbildungsveranstaltungen soll sich nicht ausschließlich auf fachspezifische Themen beschränken. Die hohen Anforderungen an die Prüferpersönlichkeit, an ihre Gewissenhaftigkeit, Verschwiegenheit und Eigenverantwortlichkeit sowie an ihre Unbefangenheit und Unparteilichkeit

bedürfen im Laufe eines Berufslebens eine beständigen Bestärkung und Verge-  
wisserung durch persönlichkeitsbildende Fort- und Weiterbildungen (Supervisio-  
nen u.ä.).

(25) Zur Erhaltung und Unterstützung der Unbefangenheit und Unparteilichkeit  
der Prüferinnen und Prüfer hat die Leitung des Regionalen Prüfungsamtes bei  
der Prüfungsplanung darauf zu achten, dass in regelmäßigen Zeiträumen von 5-  
8 Jahren regelmäßige Prüferwechsel stattfinden.

(26) Der Fort- und Weiterbildungsbedarf ist für jede Prüferin und jeden Prüfer  
mit mindestens 40 Stunden pro Jahr in der Prüfungsplanung zu veranschlagen.

## **2.6 Ausstattung des Regionalen Rechnungsprüfungsamtes mit mindes- tens fünf Prüferstellen**

(27) Mit der personellen Mindestausstattung von fünf Prüfern müssen folgende  
funktionale Faktoren erfüllt werden können:

- Übertragung von Sonderprüfungen,
- Einarbeitung und Mitwirkung bei der Einführung des Neuen Kirchlichen  
Finanz- und Rechnungswesens,
- Fortbildung der Mitarbeitenden und der Leitung,
- Teilnahme an berufsorientierten Kongressen und Arbeitsgruppen,
- Trennung von Prüfenden und Beratenden,
- Prüferrotation,
- Spezialisierung (Personal-, Baubereich etc.).

(28) Der zunehmende, über die notwendigen Prüfungshandlungen hinausge-  
hende Beratungsbedarf der Leitungsgremien erfordert die Bildung größerer Prüf-  
teams.

## **3. Qualitätssicherung Kirchlicher Rechnungsprüfung**

(29) Die Qualitätssicherung sorgt für die Einhaltung der im Kirchengesetz über  
die Rechnungsprüfung in der Evangelischen Kirche im Rheinland (Rechnungsprü-  
fungsgesetz – RPG) und in den Kirchlichen Prüfungsstandards (KPSt) festgeleg-  
ten Qualitätsanforderungen und Maßnahmen. Sie wird von der Kommission für  
Rechnungsprüfungsqualität wahrgenommen.

(30) Die Kommission für Rechnungsprüfungsqualität nimmt die Qualitätskon-  
trolle im Wesentlichen durch Auswertung der ihr vorgelegten Prüfberichte oder  
durch Anregungen ihrer Mitgliedglieder war.

(31) Die Kontrolle ist allein auf die Einhaltung fachlicher Standards beschränkt.  
Die Wahrnehmung aufsichtlicher Maßnahmen im dienstrechtlichen Sinne obliegt  
den Leitungen der Regionalen Rechnungsprüfungsämter bzw. den Regionalen  
Rechnungsprüfungsvorständen.

(32) Die Kommission für Rechnungsprüfungsqualität entwickelt für die Qualitätssicherung und die Qualitätskontrolle einen eigenen Standard.

#### **IV. Zur Kenntnis der Landessynode**

Wie bereits in den Vorbemerkungen zu den Kirchlichen Prüfungsstandards KPSt 090 ausgeführt wurde, nimmt die kirchliche Rechnungsprüfung nicht nur eine bedeutende innerkirchliche Aufgabe war, sondern sie bestätigt auch gegenüber den staatlichen Zuwendungsstellen sowie anderen Zuwendungsgebern die ordnungsgemäße Verwaltung der kirchlichen Mittel durch die Leitungsorgane. Insofern fühlt sich die kirchliche Rechnungsprüfung auch in besonderer Weise einem öffentlichen Auftrag verpflichtet. Deshalb ist die Transparenz und Nachvollziehbarkeit der Prüfungshandlungen kirchlicher Prüferinnen und Prüfer sowohl im kirchlichen Raum wie auch gegenüber Dritten von hoher Bedeutung.

Vor diesem Hintergrund soll zukünftig die Kommission für Rechnungsprüfungsqualität für die kirchliche Rechnungsprüfung Standards für alle zu prüfenden Bereiche entwickeln. Gemäß § 12 Absatz 2 des Entwurfes des Kirchengesetzes über die Rechnungsprüfung der Evangelischen Kirche im Rheinland werden die von der Kirchenleitung beschlossenen Standards zukünftig der Landessynode zur Kenntnisnahme vorgelegt.

Damit erfüllt die Kommission für Rechnungsprüfungsqualität zum einen - jedenfalls teilweise - ihre Berichtsverpflichtung gemäß § 13 Absatz 5 des Gesetzesentwurfes. Zum anderen dient das Kenntnisnahmeverfahren der Transparenz, da die Kirchlichen Prüfungsstandards ihrer Qualität und ihrem Adressatenkreis nach nicht für die Veröffentlichung im Kirchlichen Amtsblatt geeignet sind.

Um der Landessynode einen Eindruck zu vermitteln, werden die vorläufigen Entwürfe der Kirchlichen Prüfungsstandards KPSt 100-300 zur Kenntnisnahme vorgelegt.



## *Entwurf*

### **Kirchlicher Prüfungsstandard KPSt 100**

#### **„Standard zur Durchführung Kirchlicher Jahresabschlussprüfungen“**

1. Vorbemerkungen
2. Ziele und Umfang der Kirchlichen Abschlussprüfung
  - 2.1 Aufgaben des Kirchlichen Rechnungsprüfers
  - 2.2 Voraussetzungen für die Tätigkeit „kirchliche Jahresabschlussprüfung“ als Rechnungsprüfer
  - 2.3 Verantwortlichkeit der Organe
  - 2.4 Wesentlichkeit und Wirtschaftlichkeit
3. Grundsätze für die Prüfungsdurchführung
  - 3.1 Grundlage: Risikoorientierter Prüfungsansatz
  - 3.2 Planung
    - 3.2.1 Sachliche Planung
    - 3.2.2 Zeitliche Planung
    - 3.2.3 Personelle Planung
  - 3.3 Art und Umfang der Prüfungshandlungen
    - 3.3.1 Überblick
    - 3.3.2 Prüfung der kirchlichen Körperschaft
      - 3.3.2.1 Begriff und Aufgaben des Internen Kontrollsystems (IKS)
      - 3.3.2.2 Prüfung des Aufbaus des Internen Kontrollsystems
      - 3.3.2.3 Prüfung der Funktion des Internen Kontrollsystems
    - 3.3.4 Berücksichtigung von Ereignissen nach dem Abschlussstichtag
    - 3.3.5 Verwertung von Prüfungsergebnissen und Untersuchungen Dritter
  - 3.4 Beaufsichtigung der Prüfung
4. Die kirchliche Jahresabschlussprüfung im Kontext der Aufgaben und Inhalte der Rechnungsprüfung

#### **1. Vorbemerkungen**

(1) Mit diesen Prüfungsstandards legt die Kirchenleitung Standards vor, nach denen Rechnungsprüfer im Rahmen ihrer Eigenverantwortlichkeit kirchliche Abschlussprüfungen durchführen, und die zugleich Inhalt und Abgrenzung der Aufgaben der kirchlichen Abschlussprüfung verdeutlichen.

(2) Die Standards behandeln die Grundsätze zur Durchführung von kirchlichen Abschlussprüfungen und die darin enthaltenen Kassenprüfungen. Darüber hinaus enthalten sie Ausführungen über generelle Prüfungshandlungen, ohne jedoch eine Aufzählung aller vorzunehmenden Prüfungshandlungen zu geben.

(3) Die Standards sind unter Berücksichtigung der Kirchenordnung, der Verordnung über das Kirchliche Finanzwesen in der Evangelischen Kirche im Rheinland, der Verordnung für die Vermögens- und Finanzverwaltung der Kirchengemeinden,

Kirchenkreise und deren Verbände in der Evangelischen Kirche im Rheinland sowie das Kirchengesetz über den Datenschutz der Evangelischen Kirche Deutschlands und die Verordnung zur Durchführung des Kirchengesetzes über den Datenschutz der EKD anzuwenden.

(4) Die Anforderungen an die Prüfung kirchlicher Jahresabschlüsse berücksichtigen u.a. die Verlautbarungen des Institutes der Rechnungsprüfer und der kirpag<sup>8</sup>.

(5) Der kirchliche Jahresabschluss stellt in Verbindung mit dem Haushalt und ggf. Berichten über weitere Prüfungen der kirchlichen Rechnungsprüfung ein zentrales Informationselement für die Steuerung und Kontrolle der Verwaltung durch die Leitungsorgane dar.

(6) Die zentrale Bedeutung des kirchlichen Jahresabschlusses liegt damit in der Informationsfunktion; d. h. inwieweit der durch die kirchliche Körperschaft vorgelegte Jahresabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der betreffenden Körperschaft vermittelt. Hinzu treten ergänzend Informationen zur Ordnungsmäßigkeit und als deren Bestandteil zur Wirtschaftlichkeit der Verwaltungsführung.

Der Jahresabschluss ist damit eine wesentliche Grundlage für die kirchlichen Ergebnis- und Finanzkontrolle sowie die Überwachung der Verwaltung.

## **2. Ziele und Umfang der Kirchlichen Abschlussprüfung**

(7) Neben der Aussage über die Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Kirche und die Beurteilung inwieweit der Lagebericht im Einklang mit dem Jahresabschluss steht, soll die Jahresabschlussprüfung auch Aussagen zur Einhaltung der geltenden gesetzlichen Bestimmungen liefern.

### **2.1 Aufgaben des Kirchlichen Rechnungsprüfers**

(8) Der Rechnungsprüfer hat sich unter Beachtung der Grundsätze der Wesentlichkeit und Wirtschaftlichkeit ein Urteil darüber zu bilden, ob die Buchführung, der Jahresabschluss (bestehend aus Bilanz, Ergebnisrechnung, Investitions- und Finanzrechnung und Anhang) und der Lagebericht der kirchlichen Körperschaft den geltenden gesetzlichen Vorschriften einschließlich der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung entsprechen.

(9) Die Aufdeckung und Aufklärung strafrechtlicher Tatbestände (z.B. Untreuehandlungen, Unterschlagungen) und außerhalb der Rechnungslegung begangener Ordnungswidrigkeiten ist nicht die Aufgabe des Rechnungsprüfers, da die Abschlussprüfung ihrem Wesen nach nicht darauf ausgerichtet ist.

(10) Auf Grund der Verweisungen der KF-VO auf das HGB können zu Umfang und Inhalt der Kirchlichen Jahresabschlussprüfung Anregungen bei der Durchführung von kirchlichen Jahresabschlussprüfungen gewonnen werden.

---

<sup>8</sup> Arbeitsgemeinschaft kirchlicher Rechnungsprüfungsämter in der EKD

(11) Die teilweise wörtliche Anlehnung in gesetzlichen Bestimmungen zur kirchlichen Jahresabschlussprüfung an Begrifflichkeiten des HGB lässt jedoch eine direkte Übertragung von Sachverhalten, Interpretationen oder Verfahrensweisen auf die kirchlichen Rechnungslegungs- und v. a. Prüfungspraxis nicht zu. In jedem Einzelfall ist zu prüfen, inwieweit vor dem Hintergrund der Aufgaben und Funktionen des Jahresabschlusses bzw. der Inhalte der kirchlichen Jahresabschlussprüfung nicht eine spezifische kirchliche Sichtweise oder Auslegungspraxis für geboten erscheint.

(12) Für sämtliche Prüfungsaussagen, die im Prüfungsbericht sowie im Bestätigungsvermerk enthalten sind, ist der Rechnungsprüfer verantwortlich.

## **2.2 Voraussetzungen für die Tätigkeit „kirchliche Jahresabschlussprüfung“ als Rechnungsprüfer**

(13) In Übereinstimmung mit den gesetzlichen Regelungen zur kirchlichen Jahresabschlussprüfung umfassen die persönlichen Voraussetzungen und Anforderungen an den Rechnungsprüfer folgende Grundsätze:

- Unabhängigkeit bzw. Weisungsfreiheit, Unparteilichkeit und Vermeidung der Besorgnis der Befangenheit,
- Gewissenhaftigkeit einschließlich der beruflichen Kompetenz und der berufsüblichen Sorgfalt sowie der Beachtung fachlicher Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze,
- Verschwiegenheit,
- Eigenverantwortlichkeit,
- berufswürdiges Verhalten einschließlich Verantwortung gegenüber dem Berufsstand.
- Einhaltung der erforderlichen Fortbildungsgrundsätze

Die Durchführung einer ordnungsmäßigen kirchlichen Jahresabschlussprüfung verlangt eine Urteilsbildung des Rechnungsprüfers unter Einhaltung der vorgenannten Grundsätze.

## **2.3 Verantwortlichkeit der Organe**

(14) Die Verantwortlichkeit der Verwaltung für die korrekte Rechnungslegung sowie für eine ordnungsgemäße Buchführung und den daraus zu erstellenden Jahresabschluss und Risiko- und Lagebericht wird durch eine kirchliche Abschlussprüfung nicht berührt.

(15) Die Leitungsorgane bleiben in der ihnen übertragenen Verantwortung für die Aufsicht unberührt.

## 2.4 Wesentlichkeit und Wirtschaftlichkeit

(16) Die Prüfung des Jahresabschlusses und des Lageberichts ist so zu planen und durchzuführen, dass Unrichtigkeiten und Verstöße mit hinreichender Sicherheit aufgedeckt werden.

Unrichtigkeiten und Verstöße gelten als wesentlich, wenn sie wegen ihrer Größenordnung oder Bedeutung einen Einfluss auf den Aussagewert der Rechnungslegung für die Abschlussadressaten haben bzw. die wirtschaftliche Entscheidung der Kirchlichen Abschlussadressaten beeinflussen können.

(17) Der Begriff der Wesentlichkeit ermöglicht der kirchlichen Abschlussprüfung ein gezieltes Setzen von Schwerpunkten.

(18) Durch Beachtung des Wesentlichkeitsgrundsatzes kann unter anderem dem Grundsatz der Wirtschaftlichkeit der Abschlussprüfung Rechnung getragen werden.

## 3. Grundsätze für die Prüfungsdurchführung

### 3.1 Grundlage: Risikoorientierter Prüfungsansatz

(19) Die kirchliche Abschlussprüfung ist darauf auszurichten, dass Prüfungsaussagen mit hinreichender Sicherheit getroffen werden können. Zu diesem Zweck muss das Risiko der Abgabe eines positiven Prüfungsurteils trotz vorhandener Fehler in der Rechnungslegung (Prüfungsrisiko) auf ein akzeptables Maß reduziert werden.

Dazu ist es erforderlich, sich im Rahmen der Prüfung von kirchlichen Körperschaften auf wesentliche Vorgänge - im Hinblick auf die Auswirkung auf die Ertrags-, Finanz- und Vermögenslage - zu beschränken.

(20) Das Risiko, dass Fehler unentdeckt bleiben, gilt es so weit wie möglich einzuschränken. Eine willkürliche Auswahl der zu prüfenden Bereiche reicht jedoch nicht aus, vielmehr sind die zu prüfenden Bereiche sorgfältig und nachvollziehbar auszuwählen.

(21) Zur Reduzierung des Prüfungsumfanges ist eine intensive Prüfung des Risikoumfeldes, der Verwaltungsorganisation und der Verwaltungsprozesse bzw. der dort eingesetzten Instrumente, soweit diese eine Auswirkung auf den kirchlichen Jahresabschluss haben, vorzunehmen. Dies basiert auf der Überlegung, dass der Umfang von Einzelfallprüfungen ganz erheblich reduziert werden kann, sofern die Verwaltungsprozesse den gesetzlichen Anforderungen, wie Ordnungsmäßigkeit, Angemessenheit, Sparsamkeit und Wirtschaftlichkeit, entsprechen und die Wirksamkeit dieser Prozesse vom Rechnungsprüfer überprüft wurde. Werden hier alle abschlussrelevanten Informationen der einzelnen Bereiche vollständig erfasst, ist das Risiko der Nichterkennung von Fehlern deutlich minimiert. Daher ist die Prüfung der Verwaltungsorganisation und -prozesse ein wichtiger Bestandteil des risikoorientierten Prüfungsansatzes.

(22) Nachfolgende Abbildung stellt den risikoorientierten Prüfungsansatz graphisch dar. Ausgehend von der Risiko- und Umfeldanalyse erfolgt die Systemprüfung (Prüfung der Verwaltungsorganisation und -prozesse). Die Systemprüfung wird um aussa-

gebezogene Prüfungshandlungen ergänzt. Unter aussagebezogenen Prüfungshandlungen sind Plausibilitätsprüfungen und Einzelfallprüfungen zu verstehen.

## **3.2 Planung**

(23) Eine sachgerechte Prüfungsplanung hat in die Aufgabe, einen den Verhältnissen der zu prüfenden kirchlichen Körperschaft angemessenen Prüfungsablauf in sachlicher, zeitlicher und personeller Hinsicht zu gewährleisten. Sie trägt dazu bei, sicherzustellen, dass:

- alle Bereiche des Prüfungsgegenstands eine angemessene Berücksichtigung finden,
- mögliche Problemfelder erkannt werden,
- der Mitarbeitereinsatz koordiniert sowie
- der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit der Abschlussprüfung beachtet wird.

(24) Prüfungsplanung ist ein dynamischer Prozess, der im Laufe der Prüfungsdurchführung an neu gewonnene Erkenntnisse anzupassen ist.

### **3.2.1 Sachliche Planung**

(25) Im Rahmen der sachlichen Planung werden die im Einzelnen vorzunehmenden Prüfungshandlungen festgelegt. Dazu entwickelt der Rechnungsprüfer eine Prüfungsstrategie und erstellt aufbauend auf dieser den Prüfungsablauf.

(26) Die Entwicklung einer angemessenen Prüfungsstrategie setzt voraus, dass der Rechnungsprüfer ausreichende Kenntnisse über die zu prüfende kirchliche Körperschaft erwirbt. Dazu hat er Informationen über Tätigkeit der Leitungsorgane, die Verwaltungstätigkeit und das wirtschaftliche Umfeld der kirchlichen Körperschaft einzuholen.

(27) Die Prüfungsstrategie umfasst die Grundsatzentscheidungen des Rechnungsprüfers über die prinzipielle Richtung der kirchlichen Abschlussprüfung. Zur Entwicklung einer Prüfungsstrategie hat der Rechnungsprüfer die Risikofaktoren (Unternehmensrisiken der kirchlichen Körperschaft, Prüfungsrisiken) zu identifizieren und zu analysieren. Darüber hinaus sind die Prüfungshandlungen auf der Grundlage der Beurteilung von festgestellten bzw. vermuteten Fehlerrisiken festzulegen.

(28) Damit Prüfungsaussagen mit hinreichender Sicherheit getroffen werden können, muss das Risiko der Abgabe eines positiven Gesamturteils trotz vorhandener Fehler in der Rechnungslegung (Prüfungsrisiko) stufenweise auf ein akzeptables Maß reduziert werden. Das Prüfungsrisiko resultiert aus den Fehlerrisiken (inhärentes Risiko und Kontrollrisiko) und dem Entdeckungsrisiko.

## Inhärentes Risiko

(29) Mit dem Inhärenten Risiko bezeichnet man die Anfälligkeit eines Prüffeldes für das Auftreten von Fehlern ohne Berücksichtigung der Verwaltungsorganisation bzw. -prozesse.

(30) Die Beurteilung des inhärenten Risikos ist eine komplexe Aufgabe und verlangt die Integration einer großen Bandbreite quantitativer und qualitativer Daten. Das inhärente Risiko wird durch eine Vielzahl so genannter allgemeiner und prüffeldspezifischer Faktoren bestimmt.

Zum ersteren zählen die allgemeine Entwicklung der kirchlichen Körperschaften (z. B. konjunkturelle Situation) und die verwaltungsspezifischen Risiken (z.B. Organisatorische Veränderungen, fehlende Organisationsstruktur, Umstrukturierungen, Personalpolitik).

## Kontrollrisiko

(31) Das Kontrollrisiko stellt die Gefahr dar, dass Fehler durch die Kontrollen in der Verwaltungsorganisation bzw. den dazugehörigen Verwaltungs- und Geschäftsprozessen nicht verhindert oder aufgedeckt und korrigiert werden. Um das Kontrollrisiko beurteilen zu können, hat sich der Rechnungsprüfer im Rahmen einer Systemprüfung Kenntnisse über den Aufbau und den Ablauf der Verwaltung der zu prüfenden Körperschaft, d. h. der Verwaltungsorganisation und den Verwaltungsprozessen bzw. den dort eingesetzten Instrumenten und Verfahren anzueignen, sowie dessen Aufbau und Funktion zu überprüfen. Es ist in diesem Zusammenhang notwendig, dass er die Kontrollstrukturen der zu prüfenden kirchlichen Körperschaft verstehen lernt. Hierzu sollte er spezifische Interne Kontrollen identifizieren und bewerten.

(32) Je zuverlässiger die Verwaltungsorganisation den gesetzlichen Anforderungen entspricht, d. h. umso wirksamer das Interne Kontrollsystem ist, desto niedriger das Kontrollrisiko. Auf Grund inhärenter Systembeschränkungen (z. B. unverständliche Anweisungen, menschliches Versagen, betrügerisches Verhalten) kann dieses jedoch nie Null werden.

## Entdeckungsrisiko

(33) Unter Entdeckungsrisiko versteht man das Risiko, dass der Rechnungsprüfer durch seine Prüfungshandlungen Fehler nicht entdeckt. In Abhängigkeit von der Beurteilung der Fehlerrisiken wird dem Rechnungsprüfer die Aufdeckung von kritischen und weniger kritischen Prüfungsgebieten ermöglicht, um darauf aufbauend eine risikoorientierte Prüfungsstrategie festzulegen.

(34) Während in kritischen Prüfungsgebieten intensivere Prüfungshandlungen (neben analytischen Prüfungshandlungen meist in Form von intensiven Stichproben- oder ggf. lückenlosen Einzelfallprüfungen) notwendig sind, um eine hinreichende Urteilsicherheit zu gewährleisten, kann der Rechnungsprüfer in unkritischen Prüfungsgebieten (mit einem geringem Fehlerrisiko) ein höheres Entdeckungsrisiko in Kauf nehmen und seine detaillierten Prüfungshandlungen demzufolge reduzieren.

(35) Im Rahmen der Prüfungsplanung sind die wesentlichen festgestellten bzw. vermuteten inhärenten Risiken, Kontrollrisiken und Entdeckungsrisiken zu beschreiben und zu dokumentieren. Dabei ist auch auf die wesentlichen Prüffelder einzugehen und die entsprechenden Prüfungshandlungen sind festzulegen. Darüber hinaus gilt es zu dokumentieren, ob die festgestellten erhöhten Risiken durch eine Ausweitung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen kompensiert werden können.

(36) Zur Umsetzung der Prüfungsstrategie hat der Rechnungsprüfer einen Prüfungsablauf zu erstellen, das einen ordnungsgemäßen Prüfungsablauf in sachlicher, personeller und zeitlicher Hinsicht gewährleisten soll.

(37) Zur Erstellung des Prüfungsablaufes werden die Prüfungsgebiete in Teilbereiche aufgeteilt, die einheitlich zu prüfen sind (Prüffelder). Ein Prüffeld kann auch das gesamte Prüfungsgebiet umfassen. Für jedes Prüffeld sind Art und Umfang der zur Umsetzung der Prüfungsstrategie erforderlichen Prüfungshandlungen sowie ihr zeitlicher Ablauf festzustellen. Im Prüfungsablauf werden die Prüfungsziele je Prüffeld beschrieben. Darüber hinaus kann der Prüfungsablauf zeitliche Vorgaben für die verschiedenen Prüffelder enthalten.

### **3.2.2 Zeitliche Planung**

(38) Im Rahmen der zeitlichen Planung sind der Zeitpunkt der Prüfung sowie die Dauer der Prüfung festzulegen. Bei Erstaufträgen ist der Rechnungsprüfer bei der Zeitplanung auf seine Erfahrungen bei der Prüfung der kirchlichen Körperschaft ähnlicher Art und Größe angewiesen.

### **3.2.3 Personelle Planung**

(39) Im Rahmen der personellen Planung ist zu entscheiden, wie viele Rechnungsprüfer für die Durchführung der Jahresabschlussprüfung eingesetzt werden. Des Weiteren sind die Arbeitsgebiete auf die vorhandenen Mitarbeiter aufzuteilen. Dabei ist darauf zu achten, dass die fachliche Qualifikation des jeweiligen Rechnungsprüfers sachgerecht mit dem Schwierigkeitsgrad der entsprechenden Arbeitsgebiete abgestimmt ist. Darüber hinaus sind mögliche Interessenkonflikte sowie die berufsrechtlichen Grundsätze der Unabhängigkeit und Unbefangenheit zu beachten. Zusätzlich zu diesen Aspekten ist die Kontinuität in der personellen Besetzung des Prüfungsteams sowie Erfahrungen in der Führung von Mitarbeitern zu berücksichtigen.

## **3.3 Art und Umfang der Prüfungshandlungen**

### **3.3.1 Überblick**

(40) Ausgehend vom risikoorientierten Prüfungsansatz hat sich der Rechnungsprüfer mit Hilfe von System- und Funktionsprüfung ein Bild von der Ordnungsmäßigkeit und Angemessenheit der Verwaltungsorganisation zu machen; dabei sind auch aussagebezogene Prüfungshandlungen durchzuführen.

(41) Im Rahmen der Systemprüfung muss sich der Rechnungsprüfer von den Aufgaben, der Gestaltung und der Wirksamkeit des Systems von Regelungen und Abläufen überzeugen.

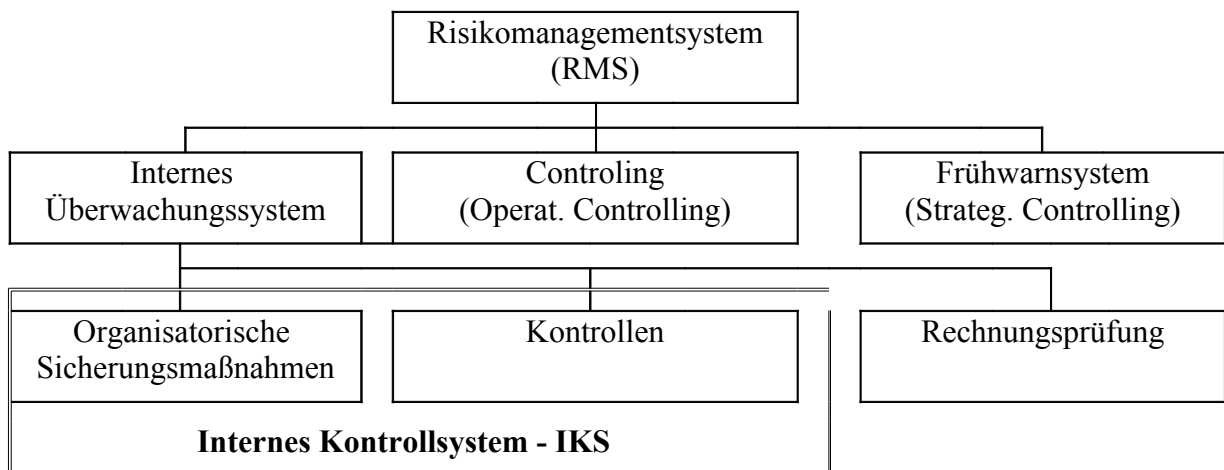
(42) Aussagebezogene Prüfungshandlungen lassen sich als analytische Prüfungshandlungen und Einzelfallprüfungshandlungen durchführen.

(43) Folgende Vorgehensweisen kommen zur Durchführung von aussagebezogenen Prüfungshandlungen in Betracht: Einsichtnahmen/Inaugenscheinnahmen, Beobachtungen, Befragungen/Bestätigungen, Berechnungen und Nachvollziehen.

### 3.3.2 Prüfung der kirchlichen Körperschaft

(44) Bei der Prüfung der kirchlichen Körperschaft stehen zum einen die Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit der Aufbau- und Ablauforganisation der Verwaltung, d. h. die Verwaltungsprozesse, zum anderen die Führung und Überwachung der kirchlichen Körperschaft im Mittelpunkt. Ein weiterer Aspekt ist die Beurteilung der wesentlichen Risikopotenziale. Im Ergebnis beschäftigt sich die kirchliche Jahresabschlussprüfung mit den Risikomanagement-, Kontroll- sowie Führungs- und Überwachungsprozessen. Hinweise zu Inhalt und Umfang der Prüfung der Recht- und Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft sind dem kirchlichen Prüfungsstandard KPSt 300 „Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft“ zu entnehmen.

(45) Bei der Prüfung des Risikomanagements kommt dem Internen Kontrollsystem (IKS) als Teil des Risikomanagements besondere Bedeutung zu.



#### 3.3.2.1 Begriff und Aufgaben des Internen Kontrollsystems (IKS)

(46) Unter dem kirchlichen Internen Kontrollsystem werden die vom Leitungsgremium in der kirchlichen Körperschaft eingeführten Grundsätze, Verfahren und Maßnahmen (Regelungen) verstanden, die auf die organisatorische Umsetzung der Entscheidungen der Leitungsorgane gerichtet sind. Ein Internes Kontrollsystem (IKS) besteht aus systematisch gestalteten organisatorischen (Sicherungs-) Maßnahmen und Kontrollen in der kirchlichen Verwaltung zur Einhaltung von Standards und zur Abwehr von Schäden, die durch das eigene Personal oder böswillige Dritte verursacht werden



können. Die Maßnahmen beruhen auf technischen und organisatorischen Prinzipien. Sie umfassen Aktivitäten und Einrichtungen zur verwaltungsinterne Kontrolle sowie ihre Beziehungen zueinander. Sie umfassen z. B.

- Bauliche Zutrittskontrollen und softwaretechnische Zugriffskontrollen,
- Schriftliche Weisungen z. B. zur Sicherheit , zur Geheimhaltung von in Dienstordnungen, Dienstanweisungen, Verwaltungsanweisungen,
- Dienst- und Betriebsgeheimnissen, zur Kommunikation mit der Öffentlichkeit und Presse,
- Maßnahmen zum Schutz der materiellen und immateriellen Vermögenswerte der Kirche,
- Maßnahmen zur Abwehr von Korruption und von Vermögensschäden, z. B. das Vieraugenprinzip,
- Maßnahmen zur Sicherung der Wirksamkeit und Wirtschaftlichkeit der Verwaltungstätigkeit (hierzu gehört auch der Schutz des Vermögens, einschließlich der Verhinderung und Aufdeckung von Vermögensschädigungen),
- Maßnahmen zur Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der Internen und externen Rechnungslegung sowie
- Maßnahmen zur Einhaltung der für die kirchliche Körperschaft maßgeblichen rechtlichen Vorschriften.

(47) Wesentliche Grundlagen eines Internen Kontrollsystems sind folgende Prinzipien:

- Das Prinzip der Transparenz: Dieses Prinzip besagt, dass für Prozesse Sollkonzepte etabliert sein müssen, die es einem Außenstehenden ermöglichen zu beurteilen, inwieweit Beteiligte konform zu diesem Sollkonzept arbeiten. Gleichzeitig wird dadurch die Erwartungshaltung der Organisationsleitung definiert.
- Das Prinzip der Vier Augen: Dieses Prinzip besagt, dass keine einzelne Person alleine verantwortlich für einen Prozess sein darf. Vielmehr müssen fachlich dazu ausreichend geeignete Personen den Vorgang bearbeiten, um mögliche Abweichungen und Kontrollschwächen zu erkennen und auszuschalten. Dazu gehört auch, dass Verfügungen über das Vermögen der Kirche nicht durch Einzelne getroffen werden dürfen.
- Das Prinzip der Funktionstrennung: Dieses Prinzip besagt, dass eine Trennung zwischen Auftragserfüllung (operative Verantwortung) und Auftragskontrolle (Soll-Ist-Vergleich) zu etablieren ist.
- Das Prinzip der Mindestinformation: Dieses Prinzip besagt, dass für Mitarbeiter nur diejenigen sensiblen Daten verfügbar sein sollen, die sie für ihre Arbeit brauchen. Dies bezieht insbesondere die entsprechenden Sicherungsmaßnahmen bei IT-Systemen mit ein.

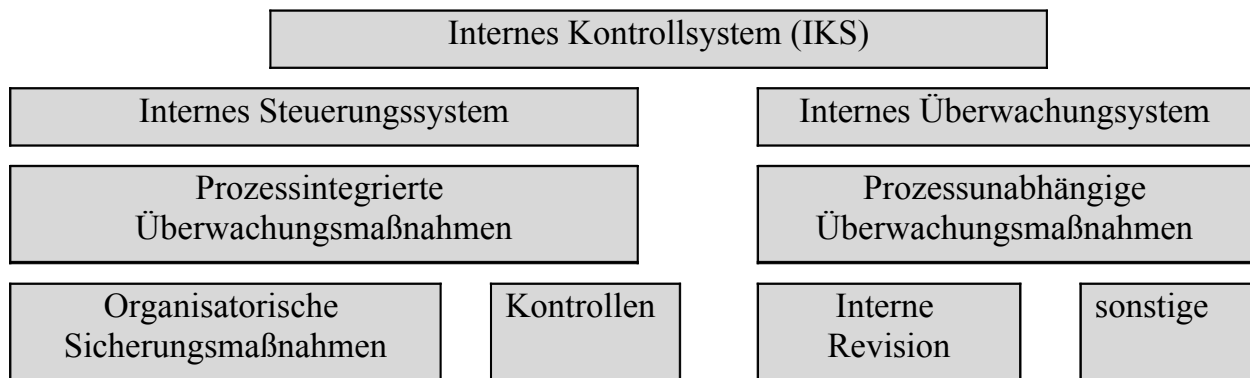
(48) Das Interne Kontrollsystem (IKS) verfolgt folgende allgemeinen Ziele:

- Sicherstellung der Effektivität, Effizienz und Wirtschaftlichkeit von Prozessen
- Sicherstellung der Verlässlichkeit der Daten des Finanz- und Rechnungswesens
- Sicherstellung der Recht- und Ordnungsmäßigkeit des Verwaltungshandelns

(49) Ein funktionierendes Internes Kontrollsystem reduziert das Risiko von Fehlern und rechtfertigt einen geringeren Umfang aussagebezogener Prüfungshandlungen. Die Beurteilung des Internen Kontrollsystems durch Vornahme von systemorientierten Prüfungshandlungen (Aufbau- und Funktionsprüfungen) bestimmt deshalb weitgehend die Planung von Art und Umfang der durchzuführenden aussagebezogenen Prüfungshandlungen.

(50) Im Rahmen der Aufbauprüfung des IKS ist zu beurteilen, ob das IKS angemessen ausgestaltet und aufgebaut ist. Bei der anschließenden Funktionsprüfung wird geprüft, inwieweit das System auch in der geplanten Form praktiziert wird und ob die Maßnahmen wirksam sind.

### 3.3.2.2 Prüfung des Aufbaus des Internen Kontrollsystems



(51) Im Rahmen der Aufbauprüfung sind die einzelnen Komponenten des IKS zu prüfen.

#### Kontrollumfeld

(52) Das Kontrollumfeld umfasst das Kontrollbewusstsein der Verwaltungsleitung, die Personalpolitik (Führungsstil, Bedeutung von Integrität und ethischen Werten) und ihre Umsetzung in der Organisationsstruktur, die Übertragung von Verantwortlichkeiten, die tatsächliche Handhabung von Überwachungsaufgaben sowie die Korrektur der aufgedeckten Schwachstellen. Bei der Prüfung gilt es, sich insbesondere auf die Funktionalität und nicht nur auf das formale Bestehen von Regelungen zu konzentrieren.

#### Risikobeurteilung

(53) Durch Risikobeurteilungen sollen z.B. finanzielle, rechtliche, leistungswirtschaftliche oder strategische Risiken erkannt und analysiert werden.

(54) Der Rechnungsprüfer hat hier insbesondere zu analysieren, wie in der kirchlichen Verwaltung sämtliche Risiken identifiziert und erfasst werden. Dabei können die für die Ordnungsmäßigkeit und Verlässlichkeit der Rechnungslegung relevanten Risiken sowohl Interne als auch externe Ursachen haben.

(55) Die Risikobeurteilungen des Rechnungsprüfers basieren auf den Risikobeurteilungen im Bereich der Rechnungslegung, die durch die Kirche selbst durchgeführt werden. Auf Grund dessen bestimmt der Rechnungsprüfer seine Prüfungsstrategie sowie Art, Umfang und zeitlichen Ablauf der aussagebezogenen Prüfungshandlungen.

#### Kontrollaktivitäten

(56) Kontrollaktivitäten sollen die Beachtung der Entscheidungen der Verwaltungsleitung sicherstellen. Der Rechnungsprüfer muss beurteilen, ob diese geeignet sind, wesentliche Fehler in der Rechnungslegung und in der Anwendung von Gesetzen zu verhindern bzw. aufzudecken und zu korrigieren. Es ist ausreichend sich mit den wesentlichen Kontrollaktivitäten zu befassen, die für die Entwicklung der Prüfungsstrategie und die Festlegung des Prüfungsablaufes relevant sind.

#### Information und Kommunikation

(57) Information und Kommunikation dienen dazu, dass die für sachgerechte unternehmerische Entscheidungen erforderlichen Informationen den zuständigen Stellen vorliegen. Ein angemessenes Informationssystem ist die Basis für die Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses und des Lage- bzw. Rechenschaftsberichts. Das Rechnungslegungssystem ist (ein) Bestandteil des betrieblichen Informationssystems und ermöglicht dem Rechnungsprüfer Feststellungen zu treffen über Arten von Geschäftsvorfällen und deren Auslösung, über die Organisation des Rechnungslegungsprozesses (einschließlich der Aufstellung des Jahresabschlusses und des Lage- und Risikoberichts) sowie über die Buchführungsunterlagen und Konten.

#### Überwachung des Internen Kontrollsystems

(58) Überwachung des Internen Kontrollsystems meint die Beurteilung der Wirksamkeit des IKS durch kirchlichen Mitarbeiter. Diese Überwachung kann in die Prozesse der kirchlichen Verwaltung integriert sein, oder aber auch prozessunabhängig als Interne Revision ausgestaltet sein. Der Rechnungsprüfer hat die wesentlichen Maßnahmen zur Überwachung des IKS durch Einsichtnahme von Dokumenten und Befragungen von Mitgliedern der Verwaltungsleitung sowie der Internen Revision zu beurteilen.

#### **3.3.2.3 Prüfung der Funktion des Internen Kontrollsystems**

(59) Die Funktionsprüfung befasst sich mit der Überprüfung der Anwendung bestimmter organisatorischer Regelungen sowie die Kontinuität der Anwendungen im abgelaufenen Geschäftsjahr. Darüber hinaus befasst sie sich mit der Frage, welche

Personen für die Durchführung verantwortlich waren und wer diese tatsächlich durchgeführt hat.

### **3.3.3 Analytische Prüfungshandlungen**

(60) Analytische Prüfungshandlungen sind Plausibilitätsbeurteilungen von Verhältniszahlen und Trends, durch die Beziehungen von prüfungsrelevanten Daten einer kirchlichen Verwaltung zu anderen Daten aufgezeigt sowie auffällige Abweichungen festgestellt werden.

### **3.3.4 Prüfung von Geschäftsvorfällen und Beständen (Einzelfallprüfung)**

#### **3.3.4.1 Allgemeines**

(61) Der Rechnungsprüfer muss sich durch Einzelfallprüfungen eine hinreichende Sicherheit darüber verschaffen, dass alle Geschäftsvorfälle sowie Vermögensgegenstände und Schulden nach Art, Menge und Wert vollständig und richtig in der Buchhaltung abgebildet sind. Auch ist sicherzustellen, dass die Vermögensgegenstände und Schulden vorhanden und im Jahresabschluss zutreffend ausgewiesen sowie bewertet sind. Darüber hinaus sind Geschäftsvorfälle zutreffend abzugrenzen.

#### **3.3.4.2 Prüfung der Vorratsinventur**

(62) Im Bereich des Vorratsvermögens hat der Rechnungsprüfer neben der Prüfung der buchmäßigen Nachweise zusätzliche Prüfungshandlungen vorzunehmen, die sich auf die Planung und Durchführung der Inventur erstrecken.

(63) Sind die Bestände relativ oder absolut von Bedeutung, so hat der Rechnungsprüfer bei der körperlichen Bestandsaufnahme anwesend zu sein. Dies ermöglicht ihm, den Ablauf der Inventur zu beobachten, sich von der Einhaltung der Inventurrichtlinie (Anlage 2 zu § 15 Abs. 6 KF-VO sowie das Vorhandensein der Bestände zu überzeugen und gegebenenfalls Stichprobenzählungen durchzuführen.

#### **3.3.4.3 Einholung von Bestätigungen Allgemein**

(64) Der Rechnungsprüfer hat die Möglichkeit, im Rahmen der kirchlichen Abschlussprüfung außenstehende Dritte zu rechnungslegungsrelevanten Aussagen zu befragen. Die Antwort der Befragten stellen Bestätigungen Dritter im Rahmen von Einzelfallprüfungen dar.

(65) Lassen sich für wesentliche Sachverhalte auf Grund sonstiger Prüfungshandlungen keine Prüfungsaussagen mit gleicher Sicherheit treffen, so sind Bestätigungen Dritter einzuholen und zu dokumentieren.

Bestätigung für von Dritten verwahrtes Vermögen

(66) Können Vermögensgegenstände, da diese von Dritten verwahrt werden, nicht durch die Kirche selbst körperlich aufgenommen werden, so hat der Rechnungsprüfer

sich den Bestand durch eine Bestätigung des Verwahrers nachweisen zu lassen. In bestimmten Fällen kann es notwendig sein zusätzliche Beurteilungen zu treffen (z.B. durch Inaugenscheinnahme).

### Saldenbestätigungen

(67) Für Forderungen und Verbindlichkeiten, die absolut oder relativ von Bedeutung sind, sind als Prüfungsnachweis Saldenbestätigungen einzuholen.

(68) Zu unterscheiden sind drei Arten von Bestätigungsanfragen, welche einen unterschiedlichen Grad ihrer Verlässlichkeit aufweisen:

- negative Methode, bei welcher der Adressat gebeten wird, nur dann zu antworten, wenn er mit dem ausgewiesenen Saldo nicht einverstanden ist,
- positive Methode, bei welcher der Adressat gebeten wird, seine Übereinstimmung oder Nichtübereinstimmung mit dem ausgewiesenen Saldo schriftlich zu bestätigen,
- offenen Methode, bei der um Mitteilung eines Saldos gebeten wird.

(69) Den größten Grad an Verlässlichkeit erzielt man mit der offenen Methode.

### Andere Bestätigungen

(70) Weitere typische Bestätigungen sind Bankbestätigungen und Rechtsanwaltsbestätigungen. Erstere sollten unabhängig von der Höhe der ausgewiesenen Bestände immer eingeholt werden. Angaben, die durch Bankbestätigungen abgefragt werden, sind insbesondere Kontostände, gestellte Sicherheiten, Unterschriftsberechtigungen, Bürgschaften, Gewährleistungen und Termingeschäfte. Mit Rechtsanwaltsbestätigungen wird nach latenten Risiken auf Grund von Rechtsstreitigkeiten gefragt.

(71) Neben den genannten Bestätigungen sind auch Anfragen an Steuerberater, Versicherungen oder technische Sachverständige denkbar.

### Vollständigkeitserklärung

(72) Der Rechnungsprüfer soll von der geprüften kirchlichen Körperschaft eine Vollständigkeitserklärung einholen; auf die Prüfungshilfe KH 30 Vollständigkeitserklärung sei an dieser Stelle verwiesen. Die Vollständigkeitserklärung ist kein Ersatz für eigene Prüfungshandlungen, sondern eine sachgerechte Ergänzung der Jahresabschlussprüfung. Sie stellt eine umfassende Versicherung der geprüften kirchlichen Stelle über die Vollständigkeit der erteilten Auskünfte und Nachweise dar und wird üblicherweise von den gesetzlichen Vertretern abgegeben, die damit auch ihre Verantwortlichkeit für die Buchführung und die Aufstellung von Jahresabschluss und Lage- und Rechenschaftsbericht zum Ausdruck bringen. Es reicht aus, wenn die gesetzlichen Vertreter in vertretungsberechtigter Zahl die Vollständigkeitserklärung unterzeichnen. Ist eine Vollständigkeitserklärung nicht abgegeben worden, ist ein Verweis im Prüfungsbericht aufzunehmen.

### **3.3.4 Berücksichtigung von Ereignissen nach dem Abschlussstichtag**

(73) Ereignisse nach dem Abschlussstichtag können sich auf den kirchlichen Jahresabschluss und/ oder Lagebericht für das vergangene Geschäftsjahr auswirken. Deshalb hat der Rechnungsprüfer geeignete Maßnahmen zu ergreifen, um Erkenntnisse über diese Ereignisse zu gewinnen.

(74) Dabei ist zwischen Ereignissen nach dem Abschlussstichtag, die bis zum Zeitpunkt der Erteilung des Bestätigungsvermerks und Ereignissen, die nach Erteilung des Bestätigungsvermerks eintreten zu unterscheiden.

(75) Bei den Ereignissen nach dem Abschlussstichtag kann es sich um werterhellende oder wertbegründende Tatsachen handeln. Erstere sind, da sie bis zum Abschlussstichtag entstanden sind und bis zur Jahresabschlusserstellung bekannt wurden, zwingend im Jahresabschluss zu berücksichtigen. Letztere treten erst nach dem Bilanzstichtag ein und bleiben somit im Jahresabschluss unberücksichtigt, lösen aber eventuell Berichtspflichten im Lagebericht aus.

(76) Nach Erteilung des Bestätigungsvermerks besteht für den Rechnungsprüfer grundsätzlich keine Verpflichtung, zu dem geprüften Jahresabschluss und Lage- bzw. Rechenschaftsbericht weitere Prüfungshandlungen vorzunehmen.

### **3.3.6 Erstprüfung**

(77) Erstprüfungen sind Abschlussprüfungen, bei denen eine kirchlichen Stelle erstmalig einen Jahresabschluss (Eröffnungsbilanz) aufstellt bzw. von einem anderen Rechnungsprüfer geprüft wurde.

(78) Wurde der Abschluss des Vorjahres von einem anderem kirchlichen Rechnungsprüfer geprüft, gelten die in Abschnitt 3.3.7 dargelegten Regeln sinngemäß.

### **3.3.5 Verwertung von Prüfungsergebnissen und Untersuchungen Dritter**

(79) Die Einholung von Prüfungsnachweisen in Form von Berichten, Gutachten, Bewertungen oder Feststellungen von Sachverständigen steht nicht in Widerspruch zur Verpflichtung des Rechnungsprüfers, sich ein eigenverantwortliches Urteil über die zu prüfende kirchlichen Körperschaft zu bilden.

80) In welchem Umfang die Feststellungen eines Sachverständigen für die Prüfung verwertet werden können, hängt neben der fachlichen Kompetenz und der beruflichen Qualifikation des Sachverständigen auch von dessen Unparteilichkeit, Unbefangenheit und Eigenverantwortlichkeit ab. Der Rechnungsprüfer muss weiterhin auch die persönliche und wirtschaftliche Unabhängigkeit sowie die Unparteilichkeit und Unbefangenheit des Sachverständigen gegenüber der zu prüfenden kirchlichen Körperschaft beurteilen. Das Risiko einer Beeinträchtigung der Unparteilichkeit und Unbefangenheit des Sachverständigen steigt, wenn dieser der kirchlichen Körperschaft irgendeiner Form verbunden ist. (sog. Nahestehende Person)

(81) Verwertet der Rechnungsprüfer in seinem Prüfungsbericht die Arbeitsergebnisse eines Sachverständigen, so hat er hierzu Informationen zum Sachverständigen und dem Ausmaß der Nutzung zu dokumentieren. Dabei ist auch das Arbeitsergebnis des Sachverständigen zu würdigen.

### **3.3.8 Bildung eines Gesamturteils**

(82) Der Rechnungsprüfer hat die einzelnen Prüfungsnachweise abschließend zu würdigen und zu einem Gesamturteil zusammenzufassen, welches im Bestätigungsvermerk wiedergegeben wird.

(83) Mit Erstellung des Prüfungsberichts, der Erteilung des Bestätigungsvermerks bzw. der Berichterstattung über das Ergebnis der Prüfung ist die Jahresabschlussprüfung abgeschlossen.

## **3.4 Beaufsichtigung der Prüfung**

(84) Aus den Berufsgrundsätzen der Eigenverantwortlichkeit und der Gewissenhaftigkeit ergibt sich die Erfordernis einer angemessenen Anleitung und Beaufsichtigung der bei der Abschlussprüfung mitwirkenden Prüfern.

(85) Um sich ein eigenes Urteil bilden zu können, hat der Rechnungsprüfer die Tätigkeit der eingesetzten Mitarbeiter zu beurteilen. Im Rahmen einer kritischen Nachprüfung beurteilt er die durch die Mitarbeiter durchgeführten Prüfungshandlungen, insbesondere die angewendete Prüfungstechnik, und überzeugt sich von einer sachgerechten Dokumentation der Prüfungsfeststellungen.

## **3.5 Nachweis der Prüfungsdurchführung**

(86) Der Rechnungsprüfer hat die durchgeführte Abschlussprüfung (Planung, Durchführung und Ermittlung des Prüfungsergebnisses) angemessen zu dokumentieren.

(87) Grundsätzlich erfolgt die Dokumentation in den Arbeitspapieren. Diese sind klar und übersichtlich zu führen. Sie sollten so aufgebaut sein, dass sich jeder Mitarbeiter (Rechnungsprüfer, technische Prüfer, weitere Prüfer, Mitarbeiter anderer Fachbereiche) innerhalb kürzester Zeit das Ergebnis der Prüfung nachvollziehen zu können.

(88) Unter Arbeitspapieren versteht man alle Aufzeichnungen und Unterlagen, die der Abschlussprüfer selbst erstellt, sowie alle Schriftstücke und Unterlagen, die er von geprüften kirchlichen Stellen und von Dritten zum Verbleib in seinen Unterlagen erhält. Sie dienen ausschließlich internen Zwecken, daher unterbleibt eine Weitergabe an Dritte in der Regel. Allerdings können die Arbeitspapiere nach ständiger Rechtsprechung unter Umständen gerichtsrelevant sein.

(89) Mit Hilfe der Arbeitspapiere weist der Rechnungsprüfer auch nach, dass die durchgeführte Abschlussprüfung den Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung entspricht.

(90) Hinweise zur Strukturierung der Internen Arbeitspapiere zur Dokumentation der Jahresabschlussprüfung können der Kirchlichen Prüfhilfe **KH-10** Hinweise zur Strukturierung der Internen Arbeitspapiere entnommen werden.

#### **4. Die kirchliche Jahresabschlussprüfung im Kontext der Aufgaben und Inhalte der Rechnungsprüfung**

(91) Die Aufgaben der Rechnungsprüfung umfassen neben der Durchführung der Jahresabschlussprüfungen weitere Prüfungen, wie z. B. Kassen- und Zahlungsverkehrsprüfungen, Wirtschaftlichkeits- und Organisationsuntersuchungen, Personalprüfung, Vergabeprüfungen etc.

(92) Im Kontext der Jahresabschlussprüfung liefern diese weiteren Prüfungen wichtige Erkenntnisse. Diese Erkenntnisse haben Auswirkungen auf die Ausgestaltung der Jahresabschlussprüfung, gerade auch mit Blick auf die Gewährleistung der Wirtschaftlichkeit. So sind bspw. Doppelprüfungen, v. a. im unmittelbaren zeitlichen Zusammenhang, zu vermeiden.

(93) Mit Blick auf die Organisation der Aufgaben der kirchlichen Rechnungsprüfung sollte daher geprüft werden, wie die weiteren Prüfungen in den Prozess der kirchlichen Jahresabschlussprüfung zweckmäßig integriert werden können.

(94) Ein Ansatz kann darin bestehen, dass diese weiteren Prüfungen in Teilen oder ganz als Prüfungen des Internen Kontrollsystems bzw. der Verwaltungsorganisation bzw. -prozesse gestaltet werden und damit als Teil von sog. Vorprüfungen sachlich-inhaltlich, personell und zeitlich in den Prozess der Jahresabschlussprüfung eingebunden werden.

(95) Sollten diese weiteren Prüfungen in die Jahresabschlussprüfung integriert werden, kann dies auch Auswirkungen auf die Berichterstattung haben. (Vgl. KPSt 300 "Standard zur Berichterstattung bei kirchlichen Abschlussprüfungen").



## *Entwurf*

### Kirchlicher Prüfungsstandart KPSt 200

#### **„Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft“**

##### **Inhaltsverzeichnis**

1. Vorbemerkungen
2. Berichterstattung über die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft
  - 2.1 Anwendung des Fragenkatalogs
  - 2.2 Sachgerechte Form der Fragenbeantwortung
  - 2.3 Zusammenfassung der Ergebnisse
3. Fragenkatalog

##### **1. Vorbemerkungen**

(1) Im Jahresabschluss einer kirchlichen Körperschaft ist deutlich zu machen, dass im Finanzmanagement die materiellen Rechtsvorschriften eingehalten und damit die Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft herbeigeführt wurde. Sofern es sich nicht nur um unwesentliche Mängel handelt, kann das Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk bzw. den Entlastungsvorschlag der kirchlichen Rechnungsprüfung haben.

(4) Die Prüfung des Jahresabschlusses darf sich nicht alleine darauf erstrecken, ob der Jahresabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags- und Finanzlage der kirchlichen Körperschaft unter Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung ergibt.

(5) Durch die Prüfung ist sicherzustellen, dass auch die haushaltsrechtlichen Vorschriften, die sich nicht explizit auf den Jahresabschluss beziehen, beachtet werden. Hierzu zählen insbesondere Vorschriften zu den Allgemeinen Haushaltsgrundsätzen, dem Haushaltssicherungskonzept, und dem Haushalt. Darüber hinaus sind Bestimmungen wie z. B., Beitragssatzungen, Gebührensatzungen etc. zu beachten.

(6) Liegen Verstöße gegen die Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft vor, kann dies Auswirkungen auf den zu erteilenden Bestätigungsvermerk bzw. den Entlastungsvorschlag für den Verantwortlichen haben.

(7) Im Ergebnis unterscheidet sich die Rechtsfolge nicht wesentlich von der Jahresabschlussprüfung im HGB. Hier hat der Rechnungsprüfer nach § 321 Abs. 1 Satz 3 HGB auch eine „Redepflicht“, wenn er im Rahmen der Prüfung feststellt, dass Unrichtigkeiten oder Verstöße gegen gesetzliche Vorschriften sowie Tatsachen vorliegen, die schwerwiegende Verstöße von gesetzlichen Vertretern oder von Arbeitnehmern gegen Gesetz, Gesellschaftsvertrag oder Satzung erkennen lassen.

(8) Für die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft im Rahmen der Jahresabschlussprüfung bedarf es keiner gesonderten Beauftragung. Die Erweiterung der Abschlussprüfung (in Anlehnung an § 53 HGrG) ergibt sich aus der Stellung der kirchlichen Prüfung, die sicherzustellen hat, dass im Interesse der Kirchensteuerzahler alle haushaltsrechtlichen Bestimmungen eingehalten werden.

(9) Dies ergibt sich auch aus dem Umstand, dass bei Eigenbetrieben gemäß § 53 HGrG eine Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Geschäftsführung und der wirtschaftlichen Verhältnisse gesetzlich vorgeschrieben ist. In diesen Fällen bedarf es daher keiner gesonderten Auftragserteilung durch das zuständige Organ.

(10) Der Fragenkatalog muss um solche Fragen ergänzt werden, die sich speziell auf die Haushaltswirtschaft einer kirchlichen Körperschaft beziehen. Im Ergebnis wird damit ein bewährtes Instrument auf die Prüfung des Abschlusses einer kirchlichen Körperschaft übertragen.

## **2. Berichterstattung über die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft**

### **2.1 Anwendung des Fragenkatalogs**

(11) Der in Fragenkatalog gibt Hinweise für die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses (Haushaltswirtschaft).

(12) Der Katalog kann einerseits keinen Anspruch auf Vollständigkeit erheben; andererseits werden im Einzelfall auch nicht alle Fragen stets in gleicher Weise Bedeutung haben. So kann es notwendig werden, über die Beantwortung der genannten Fragen hinaus auf ergänzende Sachverhalte einzugehen. Der Fragenkatalog ist daher nicht als verbindliche abschließende Aufzählung zu verstehen, sondern als ein Hilfsmittel für den Prüfer, relevante Prüfgebiete nicht zu übersehen.

(13) Es ist nicht immer erforderlich, bei jeder Abschlussprüfung alle Fragen des Katalogs in gleicher Intensität zu beantworten. Der Rechnungsprüfer kann Prüfungsschwerpunkte im Sinne einer jährlich wechselnden, besonders intensiven Prüfung einzelner Teilbereiche und einer weniger intensiven Prüfung anderer Teilbereiche bilden. Maßgebend dabei ist immer die jeweilige Situation der kirchlichen Körperschaft sowie die Zielsetzung, dem Leitungsorgan ein zusätzliches Informations- und Kontrollinstrument zur Verfügung zu stellen.

(14) Der Umfang der Beantwortung einzelner Fragen hängt vom Ermessen des Rechnungsprüfers ab. Um den zeitlichen Rahmen einer Abschlussprüfung nicht zu sprengen und um eine Konzentration auf das Wesentliche zu gewährleisten gilt hier der Grundsatz: „So wenig wie möglich und so viel wie nötig“.

(15) Falls eine Frage des Katalogs für die kirchliche Körperschaft nicht einschlägig ist, ist dies bei der Beantwortung des Fragenkatalogs anzugeben und zu begründen. Eine solche Begründung kann sich auch insgesamt auf alle Fragen eines Fragenkreises beziehen. Ein bloßer Hinweis darauf, dass auf die Erörterung einer Frage verzichtet wird, ist nicht ausreichend. Ebenso ist es unzulässig, der Prüfung der Ordnungs-

mäßigkeit der Haushaltswirtschaft nur einen Teil des Fragenkatalogs zugrunde zu legen.

(16) Der Fragenkatalog enthält auch Fragen, die sich auf die Prüfung eines Risiko-früherkennungssystems beziehen. Die Pflicht zur Einrichtung eines solchen Systems besteht nach § 91 Abs. 2 AktG zunächst nur für den Vorstand einer Aktiengesellschaft sowie nach § 10 (1) EigVO NRW für die Betriebsleitung eines Eigenbetriebes. Der Gesetzgeber hat in der Begründung zu dieser durch das KontraG eingefügten Vorschrift jedoch klargestellt, dass diese Regelung Ausstrahlungswirkung auf den Pflichtenrahmen der Geschäftsführer auch anderer Gesellschaftsformen hat.

(17) Die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft erfordert eigenständige Prüfungshandlungen, sofern die Beantwortung der jeweiligen Frage nicht unmittelbar aus der Jahresabschlussprüfung ableitbar ist. Die Prüfung erfordert keine lückenlose Prüfung, sondern kann auch in Form von Stichproben durchgeführt werden. Der Prüfer hat Art und Umfang der im Einzelfall erforderlichen Prüfungshandlungen im Rahmen der Eigenverantwortlichkeit nach pflichtgemäßem Ermessen zu bestimmen. Sollten sich Anhaltspunkte für Feststellungen ergeben, ist über diese bei der Beantwortung der entsprechenden Frage des Fragenkatalogs zu berichten.

(18) Falls dem Prüfer die Beurteilung der Angemessenheit eines Sachverhaltes nicht möglich ist, hat er dies im Prüfungsbericht unter kurzer Darstellung des Sachverhalts anzugeben. Wenn er dabei eine vertiefende Behandlung für notwendig erachtet, die den Rahmen einer Jahresabschlussprüfung übersteigt, hat er hierauf hinzuweisen.

(19) Die Einzelbeantwortung der Fragen kann in einer Anlage zum Prüfungsbericht erfolgen. Die einzelnen Fragen und Unterfragen des Katalogs sind – sofern nicht ein gesamter Fragenkreis nicht einschlägig ist, vor der Beantwortung zu wiederholen.

(20) Es ist auch möglich, über die Feststellungen zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft in einem eigenen Gliederungspunkt des Prüfungsberichts zu berichten. Dort kann auch ggf. im Rahmen einer zusammenfassenden Darstellung nur über die wesentlichen Ergebnisse informiert werden.

## **2.2 Sachgerechte Form der Fragenbeantwortung**

(21) Die Fragen sind klar und problemorientiert zu beantworten. Die Beantwortung ist auf das Wesentliche zu beschränken, d. h. auf solche Feststellungen und Sachverhalte, die geeignet sind, die Adressaten des Prüfungsberichts, in der Regel die Leitungsorgane, bei der Überwachung der kirchlichen Körperschaft zu unterstützen. Im Einzelfall kann ein „Ja“ oder „Nein“ als Antwort ausreichen, falls dies keine Folgefragen hervorruft.

(22) Teilweise finden sich bereits Antworten zu den Fragen im Lagebericht der kirchlichen Körperschaft oder an anderer Stelle im Prüfungsbericht des Rechnungsprüfers. Daher kann bei der Fragenbeantwortung ggf. auf einschlägige Ausführungen im Lagebericht oder im Prüfungsbericht zum Jahresabschluss verwiesen werden. Dabei ist die konkrete Fundstelle anzugeben (z. B. Abschnitt, Seitenzahl, Textziffer).

### 2.3 Zusammenfassung der Ergebnisse

(23) Im Interesse der Information der Adressaten der Berichterstattung über die Prüfung (Leitungsorgan, Aufsicht, Kreissynodalvorstand) ist über das Ergebnis der Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft zusammengefasst in einem gesonderten Abschnitt des Prüfungsberichts zu berichten. Dabei ist darauf einzugehen, ob und wieweit Vorjahresbeanstandungen und -empfehlungen Rechnung getragen wurde.

### 3. Fragenkatalog

(24) Zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft hat der Rechnungsprüfer die Ordnungsmäßigkeit der **haushaltswirtschaftlichen Organisation** anhand des folgenden Fragenkreises zu untersuchen und in seine Berichterstattung einzubeziehen.

(25) Die Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der **haushaltswirtschaftlichen Instrumente** hat der Rechnungsprüfer anhand der folgenden Fragenkreise zu untersuchen und in seine Berichterstattung einzubeziehen

(26) Zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der **haushaltswirtschaftlichen Prozesse** hat der Rechnungsprüfer anhand der folgenden Fragenkreise zu untersuchen, ob die Verwaltungsführung mit Gesetz, Gebührensatzungen, sonstigen Bestimmungen und bindenden Beschlüssen des Leitungsorgans übereinstimmt und er hat dies in seine Berichterstattung einzubeziehen.

#### **Fragenkreis 1: Tätigkeit von Überwachungsorganen und Verwaltungsleitung/Geschäftsführung**

- a) Gibt es Geschäftsordnungen für die Organe und einen Geschäftsverteilungsplan für die Verwaltungsleitung? Gibt es darüber hinaus schriftliche Weisungen des Leitungsorgans zur Organisation für die Verwaltungsleitung (Geschäftsanweisung)? Entsprechen diese Regelungen den Bedürfnissen der kirchlichen Körperschaft?
- b) Wie viele Sitzungen des Leitungsorgans und seiner Ausschüsse haben stattgefunden und wurden Niederschriften hierüber erstellt?
- c) In welchen Aufsichtsräten und anderen Kontrollgremien sind die einzelnen Mitglieder des Leitungsorgans/der Verwaltungsleitung tätig?
- d) Wird die Vergütung der Organmitglieder soweit gesetzlich gefordert im Anhang des Jahresabschlusses ausgewiesen?

#### **Fragenkreis 2: Aufbau- und ablauforganisatorische Grundlagen**

- a) Gibt es einen den Bedürfnissen der Kirchlichen Körperschaft entsprechenden Organisationsplan, aus dem Organisationsaufbau, Arbeitsbereiche und Zuständigkeiten/ Weisungsbefugnisse ersichtlich sind? Erfolgt dessen regelmäßige Überprüfung?

- b) Haben sich Anhaltspunkte ergeben, dass nicht nach dem Organisationsplan verfahren wird?
- c) Orientiert sich der Verwaltungsaufbau an den Handlungsfeldern/Produktbereichen der Verwaltung?
- d) Sind die Handlungsfelder/Produktbereiche dezentral für ihren Ressourcenverbrauch verantwortlich?
- e) Gibt es geeignete Richtlinien bzw. Arbeitsanweisungen für wesentliche Entscheidungsprozesse (insbesondere Auftragsvergabe und Auftragsabwicklung, Personalwesen, Kreditaufnahme und Bewährung)? Haben sich Anhaltspunkte ergeben, dass diese nicht eingehalten werden?
- f) Besteht eine ordnungsmäßige Dokumentation von Verträgen (z. B. Grundstücksverwaltung, EDV)?

### **Fragenkreis 3: Strategische Steuerung**

- a) Orientiert sich das Handeln der Kirchlichen Körperschaft an einer langfristigen strategischen Ausrichtung?
- b) Ist diese strategische Ausrichtung in Form eines Leitbildes oder in anderer Form dokumentiert?

### **Fragenkreis 4: Ziele und Kennzahlen**

- a) Sind Ziele und Kennzahlen für eine outputorientierte Steuerung definiert worden?
- b) Sind die Kennzahlen zur Beurteilung der Zielerreichung geeignet?
- c) Inwiefern wurden die formulierten Ziele erreicht bzw. wo gab es berichtenswerte Planabweichungen?

### **Fragenkreis 5: Controlling**

- a) Existiert ein Controlling in der Verwaltung und wie ist es organisiert?
- b) Entspricht das Controlling den Anforderungen der Kirchlichen Körperschaft um den Steuerungsbedürfnissen des Leitungsorgans Rechnung zu tragen und umfasst es alle wesentlichen Verwaltungsbereiche?
- c) Ermöglicht das Rechnungs- und Berichtswesen eine Steuerung und/oder Überwachung der Tochterunternehmen und der Unternehmen, an denen eine wesentliche Beteiligung besteht?

### **Fragenkreis 6: Kosten und Leistungsrechnung**

- a) In welchen Teilen der Verwaltung existiert eine Kosten- und Leistungsrechnung?

- b) Liefert die Kosten- und Leistungsrechnung die für die wirtschaftliche Steuerung der Verwaltung erforderlichen Informationen bzw. an welchen Stellen besteht nach Einschätzung des Rechnungsprüfers noch Handlungsbedarf?

### **Fragenkreis 7: Risikofrüherkennungssystem**

- a) Hat die Verwaltungsleitung nach Art und Umfang Frühwarnsignale definiert und Maßnahmen ergriffen, mit deren Hilfe wesentliche Risiken rechtzeitig erkannt werden können?
- b) Reichen diese Maßnahmen aus und sind sie geeignet, ihren Zweck zu erfüllen? Haben sich Anhaltspunkte ergeben, dass die Maßnahmen nicht durchgeführt werden?
- c) Sind diese Maßnahmen ausreichend dokumentiert?
- d) Werden die Frühwarnsignale und Maßnahmen kontinuierlich und systematisch mit dem aktuellen Umfeld sowie mit den Verwaltungsprozessen und Funktionen ab gestimmt und angepasst?

### **Fragenkreis 8: Finanzinstrumente, andere Termingeschäfte, Optionen und Derivate**

- a) Hat die Verwaltungsleitung den Geschäftsumfang zum Einsatz von Finanzinstrumenten sowie von anderen Termingeschäften, Optionen und Derivaten schriftlich festgelegt? Dazu gehört
- Welche Produkte/Instrumente dürfen eingesetzt werden?
  - Mit welchen Partnern dürfen die Produkte/Instrumente bis zu welchen Beträgen eingesetzt werden?
  - Wie werden die Bewertungseinheiten definiert und dokumentiert und in welchem Umfang dürfen offene Posten entstehen?
- b) Werden Derivate zu anderen Zwecken eingesetzt als zur Optimierung von Kreditkonditionen und zur Risikobegrenzung?
- Hat die Verwaltungsleitung ein dem Geschäftsumfang entsprechendes Instrumentarium zur Verfügung gestellt insbesondere in Bezug auf
- Erfassung der Geschäfte
  - Beurteilung der Geschäfte zum Zweck der Risikoanalyse
  - Bewertung der Geschäfte zum Zweck der Rechnungslegung
  - Kontrolle der Geschäfte?
- c) Gibt es eine Erfolgskontrolle für nicht der Risikoabsicherung dienende Derivatgeschäfte und werden Konsequenzen auf Grund der Risikoentwicklung gezogen?
- d) Hat die Verwaltungsleitung angemessene Arbeitsanweisungen erlassen?

- e) Ist die unterjährige Unterrichtung der Verwaltungsleitung im Hinblick auf die offenen Positionen, die Risikolage und die ggf. zu bildenden Vorsorgen geregelt?

### **Fragenkreis 9: Haushaltsgrundsätze**

- a) Wurde der Grundsatz der Vollständigkeit beachtet oder gibt es relevante Sachverhalte, die nicht im Haushalt abgebildet sind?
- b) Wurde der Grundsatz der Wirtschaftlichkeit beachtet bzw. gab es wesentliche Sachverhalte bei denen sich die Verwaltung unwirtschaftlich verhalten hat?
- c) Wurde der Grundsatz der Haushaltswahrheit und -klarheit beachtet und wurden insbesondere alle geplanten Erträge und Aufwendungen sorgfältig geschätzt, sofern sie nicht errechenbar sind?
- d) Wurde die Grundsätze der Finanzmittelbeschaffung beachtet, wonach die zur Erfüllung der Aufgaben erforderlichen Finanzmittel vorrangig aus speziellen Entgelten und im Übrigen aus Steuern zu beschaffen sind, sofern die sonstigen Finanzmittel nicht ausreichen?

### **Fragenkreis 10: Planungswesen**

- a) Existiert eine mittelfristige Ergebnis- und Finanzplanung und entspricht diese den geltenden gesetzlichen Vorschriften?
- b) Werden Planabweichungen systematisch untersucht?

### **Fragenkreis 11: Haushaltssatzung**

- a) Enthält die Haushaltssatzung alle erforderlichen Angaben und entspricht die Form den gesetzlichen Vorgaben?
- b) Ist die Haushaltssatzung fristgerecht beschlossen und veröffentlicht worden?
- c) Wurden ggf. die Vorschriften zur vorläufigen Haushaltsführung beachtet, d.h. sind nur Aufwendungen entstanden bzw. Auszahlungen geleistet worden, zu denen eine rechtliche Verpflichtung bestand oder die für die Weiterführung notwendiger Aufgaben unaufschiebbar waren?
- d) War eine Nachtragssatzung erforderlich und ist diese fristgerecht erlassen worden?

### **Fragenkreis 12: Haushaltsplan**

- a) Enthält der Haushaltsplan alle erforderlichen Angaben und entspricht die Form den gesetzlichen Vorgaben?
- b) Wurde der Haushaltsplan eingehalten bzw. an welchen Stellen gab es wesentliche Abweichungen und welche Gründe waren hierfür ausschlaggebend?

**Fragenkreis 13: Haushaltssicherungskonzept**

- a) War die Erstellung eines Haushaltssicherungskonzeptes (sofern gesetzlich vorgeschrieben) erforderlich um die künftige dauernde Leistungsfähigkeit der kirchlichen Körperschaft zu erreichen?
- b) Ist das Haushaltssicherungskonzept von der Aufsichtsbehörde genehmigt worden?
- c) Wurden die Ziele des Haushaltssicherungskonzeptes erreicht bzw. wurden die darin enthaltenen Maßnahmen auch umgesetzt?

**Fragenkreis 14: Investitionen**

- a) Werden Investitionen (in Sachanlagen, Beteiligungen, sonstige Finanzanlagen, immaterielle Anlagewerte und Vorräte) angemessen geplant und vor Realisierung auf Rentabilität/Wirtschaftlichkeit, Finanzierbarkeit und Risiken geprüft?
- b) Haben sich Anhaltspunkte ergeben, dass die Unterlagen/Erhebungen zur Preisermittlung nicht ausreichend waren, um ein Urteil über die Angemessenheit des Preises zu ermöglichen (z B, bei Erwerb bzw. Veräußerung von Grundstücken oder Beteiligungen)?
- c) Werden Durchführung, Budgetierung und Veränderungen von Investitionen laufend überwacht und Abweichungen untersucht?
- d) Haben sich bei abgeschlossenen Investitionen wesentliche Überschreitungen ergeben? Wenn ja, in welcher Höhe und aus welchen Gründen?
- e) Haben sich Anhaltspunkte ergeben, dass Leasing- oder vergleichbare Verträge nach Ausschöpfung der Kreditlinien abgeschlossen wurden?

**Fragenkreis 15: Kredite**

- a) Gab es eine Nettoneuverschuldung oder konnten per Saldo Schulden abgebaut werden?
- b) Wurden Kredite nur für Investitionen und zur Umschuldung aufgenommen?
- c) Gibt es ein aktives Zins- und Schuldenmanagement?

**Fragenkreis 16: Liquidität**

- a) Besteht ein funktionierendes Finanzmanagement, welches u. a. eine laufende Liquiditätskontrolle gewährleistet?
- b) Gehört zu dem Finanzmanagement auch ein zentrales Cash-Management und haben sich Anhaltspunkte ergeben, dass die hierfür geltenden Regelungen nicht eingehalten worden sind?
- c) Musste die Verwaltung Kredite zur Liquiditätssicherung aufnehmen und wie hat sich der Bestand dieser Kredite entwickelt?



- d) Wurde der in der Haushaltssatzung festgelegte Höchstbetrag für Kredite zur Liquiditätssicherung unterjährig überschritten?

**Fragenkreis 17: Forderungsmanagement**

- a) Gibt es eine Dienstanweisung zur Stundung, zur Niederschlagung und zum Erlass von Forderungen und entspricht diese den Bedürfnissen der Verwaltung?
- b) Ist durch das bestehende Mahn- und Vollstreckungswesen sichergestellt, dass Entgelte vollständig und zeitnah in Rechnung gestellt werden? Ist durch das bestehende Mahnwesen gewährleistet, dass ausstehende Forderungen zeitnah und effektiv eingezogen werden?

**Fragenkreis 18: Vergaberegulungen**

- a) Gibt es eine Dienstanweisung zum Vergabewesen und entspricht diese den gesetzlichen Vorgaben?
- b) Werden für Geschäfte, die nicht den Vergaberegulungen unterliegen, Konkurrenzangebote (z. B. auch für Kapitalaufnahmen und Geldanlagen) eingeholt?
- c) Gab es im Rahmen der Prüfung Anhaltspunkte, dass gegen bestehende Vergaberegulungen verstoßen wurde?

**Fragenkreis 19: Gebühren- und Beitragssatzungen**

- a) Wurden die Gebührenbedarfsberechnungen von der örtlichen Prüfung auf Plausibilität und Rechtmäßigkeit überprüft?
- b) Wurde in den gebührenrechnenden Bereichen eine Nachkalkulation durchgeführt, damit eventuelle Kostenüberdeckungen und -unterdeckungen festgestellt werden können?
- c) Werden die bestehenden Gebührensatzungen regelmäßig auf ihren Anpassungsbedarf hin untersucht?
- d) Gab es während der Prüfung Anhaltspunkte dafür, dass gegen bestehende Gebührensatzungen verstoßen wurde oder diese nicht den gesetzlichen Vorgaben entsprechen?
- e) Ist sichergestellt, dass alle Beiträge zeitnah und vollständig erhoben werden?

**Fragenkreis 20: Korruptionsprävention**

- a) Hat die Verwaltungsleitung Vorkehrungen zur Korruptionsprävention ergriffen und dokumentiert?
- b) Gibt es interne Regelungen zur Korruptionsprävention, z. B. Annahme von Geschenken?
- c) Gab es im abgelaufenen Jahr Fälle von Korruption, die zur Anzeige gebracht wurden?

### **Fragenkreis 21:       Berichterstattung an das Überwachungsorgan**

- a) Hat die Verwaltungsleitung das Leitungsorgan unterjährig über die Entwicklung der Haushaltswirtschaft informiert?
  - b) Vermitteln die Berichte einen zutreffenden Einblick in die wirtschaftliche Lage der kirchlichen Körperschaft und in die wichtigsten Verwaltungsbereiche?
  - c) Wurde das Leitungsorgan über wesentliche Vorgänge angemessen und zeitnah unterrichtet? Liegen insbesondere ungewöhnliche, risikoreiche oder nicht ordnungsgemäß abgewickelte Geschäftsvorfälle sowie erkennbare Fehldispositionen oder wesentliche Unterlassungen vor und wurde hierüber berichtet?
- (31) Zur Prüfung der Sicherstellung einer stetigen Aufgabenerfüllung (Nachhaltigkeit) hat der Rechnungsprüfer die **Vermögens-, Schulden-, Finanz-, und Ertragslage** anhand der folgenden Fragenkreise zu untersuchen und in seine Berichterstattung einzubeziehen.

### **Fragenkreis 22:       Ungewöhnliche Kennzahlen zur Vermögens-, Schulden-, Finanz- und Ertragslage**

- a) Gibt es Auffälligkeiten bei den Kennzahlen zur Vermögens-, Schulden-, Finanz- und Ertragslage der kirchlichen Körperschaft?
- b) Wie haben sich die Kennzahlen im Zeitablauf entwickelt?
- c) Wie sind die Kennzahlen im binnenkirchlichen Vergleich zu beurteilen?

### **Fragenkreis 23:       Ungewöhnliche Bilanzposten und stille Reserven**

- a) Besteht in wesentlichem Umfang offenkundig nicht betriebsnotwendiges Vermögen?
- b) Sind Bestände auffallend hoch oder niedrig?
- c) Haben sich Anhaltspunkte ergeben, dass die Vermögenslage durch im Vergleich zu den bilanziellen Werten erheblich höhere oder niedrigere Verkehrswerte der Vermögensgegenstände wesentlich beeinflusst wird?

### **Fragenkreis 24:       Finanzierung**

- a) Wie setzt sich die Kapitalstruktur nach internen und externen Finanzierungsquellen zusammen? Wie sollen die am Abschlusstag bestehenden wesentlichen Investitionsverpflichtungen finanziert werden?
- b) Wie ist die Finanzlage der kirchlichen Körperschaft zu beurteilen, insbesondere hinsichtlich der bestehenden Kredite für Investitionen und zur Liquiditätssicherung?
- c) In welchem Umfang hat das Unternehmen Finanz /Fördermittel einschließlich Garantien der öffentlichen Hand erhalten? Haben sich Anhaltspunkte ergeben,

dass die damit verbundenen Verpflichtungen und Auflagen des Mittelgebers nicht beachtet wurden?

**Fragenkreis 25: Eigenkapitalausstattung**

- a) Besteht kurz- bis mittelfristig die Gefahr einer bilanziellen Überschuldung?

**Fragenkreis 26: Rentabilität/Wirtschaftlichkeit**

- a) Haben die ordentlichen Erträge die ordentlichen Aufwendungen decken können?  
b) Ist das Jahresergebnis entscheidend von einmaligen Vorgängen geprägt?  
c) Haben sich Anhaltspunkte ergeben, dass wesentliche Kredit- oder andere Leistungsbeziehungen zwischen der kirchlichen Körperschaft und deren Eigengesellschaften bzw. Eigenbetrieben eindeutig zu unangemessenen Konditionen vorgenommen werden?

**Fragenkreis 27: Strukturelles Defizit und seine Ursachen**

- a) Existiert ein strukturelles Defizit und was sind seine Ursachen?  
b) Welche Handlungsfelder/Produktbereiche haben maßgeblich zum defizitären Ergebnis beigetragen?

**Fragenkreis 28: Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage**

- a) Sind langfristige Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage erforderlich?  
b) Welche Maßnahmen wurden eingeleitet bzw. sind beabsichtigt, um die Ertragslage der kirchlichen Körperschaft zu verbessern?

## *Entwurf*

### **Kirchlicher Prüfungsstandard 300**

#### **„Standard zur Berichterstattung bei Kirchlichen Abschlussprüfungen“**

**Stand Juni 2009**

#### **Inhaltsverzeichnis**

1. Vorbemerkungen
2. Inhalt und Umfang des kirchlichen Jahresabschlusses
3. Allgemeine Grundsätze der Berichterstattung
4. Prüfungsbericht über die Jahresabschlussprüfung
  - 4.1 Prüfungsauftrag und Prüfungsgegenstand
  - 4.2 Grundsätzliche Feststellungen
    - 4.2.1 Lage der kirchlichen Körperschaft
    - 4.2.2 Unregelmäßigkeiten
  - 4.3 Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung
    - 4.3.1 Grundsätzliche Anmerkungen
    - 4.3.2 Allgemeine Anforderung an die Berichterstattung
    - 4.3.3 Gegenstand der Jahresabschlussprüfung
    - 4.3.4 Art und Umfang der Jahresabschlussprüfung
    - 4.3.5 Berichtspflichtige Inhalte
    - 4.3.6 Mitwirkung der Verantwortlichen
  - 4.4 Feststellungen und Erläuterungen zur Rechnungslegung
    - 4.4.1 Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung
  - 4.5 Feststellungen und Erläuterungen zur Haushaltswirtschaft
    - 4.5.1. Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft
  - 4.6 Gesamtaussage des Jahresabschlusses
    - 4.6.1 Feststellungen zur Gesamtaussage des Jahresabschlusses
  - 4.7 Bestätigungsvermerk
  - 4.8 Anlagen zum Prüfungsbericht
  - 4.9 Unterzeichnung und Vorlage des Prüfungsberichts

#### **1. Vorbemerkungen**

- (1) Die Kirchenleitung formuliert mit diesen Prüfungsstandards Standards zur Berichterstattung bei kirchlichen Jahresabschlussprüfungen.
- (2) Die Standards behandeln grundsätzliche Aspekte der Berichterstattung; dazu gehören Struktur und Inhalt von Prüfungsberichten sowie ergänzende Hinweise zum Umfang der Berichterstattung.

(3) Die Standards sind nicht als abschließende Stellungnahme zur Berichterstattung zu sehen.

(4) Die Anforderungen an die Prüfung kirchlicher Jahresabschlüsse und die damit verbundene Berichterstattung bewegen sich insgesamt in einem Umfeld, dass auch durch die Existenz weiterer Berufsverbände, z.B. die kirpag<sup>9</sup> geprägt wird.

## **2. Inhalt und Umfang des kirchlichen Jahresabschlusses**

(5) Der kirchlichen Jahresabschluss stellt in Verbindung mit dem Haushaltsplan und weiteren Berichten (ggf. Beteiligungsberichten), über weitere Prüfungen des Rechnungsprüfungsamtes oder anderer Prüfungsinstanzen, ein zentrales Informationselement für die Steuerung und Kontrolle der der Verwaltung durch die Leitungsorgane dar.

(6) Die zentrale Funktion des kirchlichen Jahresabschlusses liegt damit in der Informationsfunktion; d. h. inwieweit der durch die kirchliche Körperschaft vorgelegte Jahresabschluss ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Finanzlage der kirchlichen Körperschaft vermittelt. Hinzu treten ergänzend Informationen zur Ordnungsmäßigkeit und als deren Bestandteil zur Wirtschaftlichkeit der Verwaltungsführung. Der Jahresabschluss ist damit eine wesentliche Grundlage für die Prüfung der Verwaltungsführung.

(7) Auf Grund der in Teilbereichen geltenden Regelungen zu Umfang und Inhalt der kirchlichen Jahresabschlussprüfung des Handelsgesetzbuches (HGB), insbesondere den §§ 316 ff. HGB, können in Einzelfällen aus den Regelungen des HGB bzw. hierzu erlassenen Kommentierungen Anregungen für einzelne Aspekte bei der Durchführung von kirchlichen Jahresabschlussprüfungen gewonnen werden.

(8) Die teilweise wörtliche Anlehnung in gesetzlichen Bestimmungen zur kirchlichen Jahresabschlussprüfung an Begrifflichkeiten des HGB lässt jedoch eine direkte Übertragung von Sachverhalten, Interpretationen oder Verfahrensweisen auf die kirchlichen Rechnungslegungs- und v. a. Prüfungspraxis nicht zu. In jedem Einzelfall ist zu prüfen, inwieweit vor dem Hintergrund der Aufgaben und Funktionen des kirchlichen Jahresabschlusses bzw. der Inhalte der kirchlichen Jahresabschlussprüfung nicht eine spezifische kirchlichen Sichtweise oder Auslegungspraxis für geboten erscheint.

(9) Auf die weiteren Ausführungen im KPSt 100 „Standard zur Durchführung von kirchlichen Jahresabschlussprüfungen“ zu Funktion des kirchlichen Jahresabschlusses, Ziele und Umfang der kirchlichen Jahresabschlussprüfung und Aufgaben des Rechnungsprüfers wird in diesem Zusammenhang hingewiesen.

(10) Für sämtliche Prüfungsaussagen, die im Prüfungsbericht sowie im Bestätigungsvermerk enthalten sind, ist der Rechnungsprüfer verantwortlich.

---

<sup>9</sup> Arbeitsgemeinschaft kirchlicher Rechnungsprüfungsämter in der EKD

### **3. Allgemeine Grundsätze der Berichterstattung**

(11) Die Berichterstattung muss gewissenhaft, unparteiisch, wahrheitsgetreu und klar sein. Gewissenhafte Berichterstattung beinhaltet die Vollständigkeit des Prüfungsberichts, das Treffen von Feststellungen gemäß den gesetzlichen Vorschriften und das Berichten wesentlicher Feststellungen und Ergebnisse. Zudem sind in den Prüfungsbericht alle Feststellungen und Tatsachen aufzunehmen, die für eine ausreichende Information der Adressaten notwendig sind.

(12) Unparteiische Berichterstattung ist bei sachgerechter Berücksichtigung aller relevanten Informationen und bei Hinweis auf abweichende Ergebnisse gegeben.

(13) Entspricht die Berichterstattung den tatsächlichen Gegebenheiten, so ist eine wahrheitsgetreue Berichterstattung gewährleistet.

(14) Eine klare Berichterstattung umfasst eine verständliche, eindeutige und problemorientierte Darlegung der Sachverhalte sowie eine übersichtliche Gliederung des Berichts. Die Berichterstattung hat sich auf die wesentlichen Aspekte zu konzentrieren. Die Gliederung muss in ihrer Form beibehalten werden. Es muss im Prüfungsbericht dargestellt werden, was die jeweilige Grundlage für die dortigen Ausführungen ist, d. h. inwieweit es sich um selbst geprüfte oder übernommene Grundlagen handelt. Letztlich muss der Prüfungsbericht als ein einheitliches Ganzes sowohl lesbar, als auch verständlich sein.

### **4. Prüfungsbericht über die Jahresabschlussprüfung**

#### **4.1 Prüfungsauftrag und Prüfungsgegenstand**

(15) Im Rahmen der gesetzlichen Jahresabschlussprüfung muss der Prüfungsbericht nicht adressiert werden, da sich der Adressat anhand der gesetzlichen Vorschriften ergibt. Im Prüfungsauftrag sind einleitende Angaben zur der geprüften Stelle bzw. der kirchlichen Körperschaft und dem Abschlussstichtag zu machen. Dazu gehören auch ein Hinweis darauf, dass es sich um eine Abschlussprüfung handelt sowie die Sicherstellung, dass dieser Standard bei der Berichterstellung Verwendung gefunden hat.

#### **4.2 Grundsätzliche Feststellungen**

(16) Grundsätzliche Feststellungen bedürfen einer vorangestellten Berichterstattung, um die Berichtsadressaten auf wichtige Sachverhalte aufmerksam zu machen. Dafür ist eine in sich geschlossene Darstellung zweckmäßig.

##### **4.2.1 Lage der kirchlichen Körperschaft**

###### **a) Stellungnahme zur wirtschaftlichen Lageeinschätzung und zum Verlauf des Haushaltsjahrs**

(17) Der Rechnungsprüfer hat eine Stellungnahme zur Beurteilung der wirtschaftlichen Lage und des Verlaufs des Haushaltsjahrs über den Regionalen Rechnungsprüfungsausschuss abzugeben. Hierbei müssen innerhalb des Prüfungsberichtes die we-

sentlichen Angaben, die von den verantwortlichen Leitungsorganen der geprüften Stelle gemacht wurden, hervorgehoben werden.

(18) Es ist eine Unterteilung in zwei Abschnitte vorzunehmen. Der erste Teil wird hervorgehoben und enthält die wesentlichen Aussagen der verantwortlichen Leitungsorgane. Er ist der Kernpunkt der Stellungnahme. Im zweiten Teil erfolgt dann die Stellungnahme des Rechnungsprüfers auf Grund der Prüfung.

(19) Dabei ist zu beachten, dass die Berichtsform dem sachkundigen Leser ermöglichen muss, sich selbst ein Urteil über die wirtschaftliche Situation der kirchlichen Körperschaft bzw. geprüften Stelle zu bilden. Dies kann in Form von grafischen oder tabellarischen Übersichten, Verwendung von geeigneten Kennzahlen oder ähnlichen geeigneten Darstellungsformen geschehen.

(20) Berichtspflicht besteht nur dann, wenn die Unterlagen eine Beurteilung der wirtschaftlichen Situation durch den Rechnungsprüfer zulassen. Unterlagen sind alle durch den Rechnungsprüfer zu prüfenden Dokumente. Diese können sich in Umfang und Bezeichnung unterscheiden (Jahresabschluss, Lagebericht, Inventur, Inventar, etc.).

#### **b) Künftige Entwicklung und entwicklungsbezogene Chancen und Risiken**

(21) Stellt der Rechnungsprüfer Tatsachen fest, welche die zukünftige Entwicklung der kirchlichen Körperschaft oder geprüften Stelle gefährden, ist darüber im Prüfungsbericht zu berichten. Dies gilt bereits bei der Gefahr einer Entwicklungsgefährdung und nicht erst bei einer konkreten Gefährdung.

(22) Die Berichtspflicht beschränkt sich auf Tatsachen, die sich im Rahmen der ordnungsgemäßen Durchführung der Abschlussprüfung ergeben. Der Berichtspflicht kann durch die Darstellung der betreffenden Sachverhalte und ihrer Konsequenzen Rechnung getragen werden.

(23) Es ist eine Unterteilung in zwei Abschnitte vorzunehmen. Der erste Abschnitt hebt die wesentlichen Aussagen des Leitungsorgans für die voraussichtliche Entwicklung der kirchlichen Körperschaft und die damit verbundenen Chancen und Risiken hervor. Im zweiten Abschnitt erfolgt die Stellungnahme durch den Rechnungsprüfer auf Grund der Prüfung.

#### **4.2.2 Unregelmäßigkeiten**

(24) Stellt der Prüfer im Rahmen der Durchführung seiner Prüfung Unregelmäßigkeiten fest, ist dies zu berichten. Man unterscheidet im Prüfungsbericht zwischen Unregelmäßigkeiten in der Rechnungslegung und sonstigen Unregelmäßigkeiten. Liegen keine berichtspflichtigen Tatsachen vor, entfällt dieser Gliederungspunkt. Gliederung und Inhaltsverzeichnis sind entsprechend anzupassen.

##### **a) Unregelmäßigkeiten in der Rechnungslegung**

(25) Unter den gesetzlichen Vorschriften sind u. a. auch die für die Erstellung des Jahresabschlusses relevanten Rechnungslegungsgrundsätze zu verstehen, zu denen

auch die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung und sonstige relevante Normen zu zählen sind.

(26) Verstöße sind falsche Angaben im Jahresabschluss und Lagebericht, die eine absichtliche Verletzung der gesetzlichen Vorschriften oder Rechnungslegungsgrundsätze zum Ziel haben. Unrichtigkeiten sind unbeabsichtigte falsche Angaben in Jahresabschluss oder Lagebericht.

(27) Berichtspflicht besteht, soweit Unrichtigkeiten oder Verstöße wesentlich für die Überwachungsfunktion der Leitungsgremien (Kreissynode, Presbyterium) sind. Sind die Informationen über die Verstöße oder Unregelmäßigkeiten insbesondere wesentlich bezüglich der Schwächen des internen Kontrollsystems, muss dies im Prüfungsbericht berichtet werden. Während der Prüfung behobene Verstöße und Unrichtigkeiten sind nicht berichtspflichtig.

#### **b) Unregelmäßigkeiten in der Verwaltungsführung**

(28) Hierbei handelt es sich nicht um Verstöße, die sich unmittelbar auf die Rechnungslegung beziehen, die aber dennoch eine Verletzung einer gesetzlichen Vorschrift oder Satzung darstellen.

(29) Die Rechnungsprüfung hat bereits dann über festgestellte Tatsachen zu berichten, wenn substantielle Hinweise auf schwerwiegende Verstöße vorliegen. Die Verstöße bedürfen allerdings keiner Würdigung durch den Rechnungsprüfer. Schwerwiegende Verstöße sind anhand der Bedeutung der verletzten Rechtsnorm und dem Grad des Vertrauensbruchs charakterisiert.

### **4.3 Gegenstand, Art und Umfang der Prüfung**

#### **4.3.1 Grundsätzliche Anmerkungen**

(30) Die kirchlichen Jahresabschlussprüfung unterscheidet sich betreffend Inhalt und Umfang von der bisher geübten Prüfung der Jahresrechnung. Schwerpunkt der Prüfung der kirchlichen Jahresrechnung war vornehmlich die Prüfung des ordnungsmäßigen Vollzugs des Haushaltsplans; Fragen der Wirtschaftlichkeit des Verwaltungshandelns waren weniger Gegenstand der Prüfung der kirchlichen Jahresrechnung als vielmehr Inhalt weiterer, in der Regel unter- oder mehrjährig durchgeführter Prüfungen, wie z. B. Vergabe-, Personal, Bau- und Investitions-, Kassen-/Bankprüfungen etc., durch die Rechnungsprüfung oder andere Prüfungseinrichtungen.

(31) Die Prüfung des kirchlichen Jahresabschlusses bezieht sich zunächst auf den vorläufigen kirchlichen Jahresabschluss. Festgestellte Mängel sind, sofern diese nicht unwesentlich sind, zu korrigieren; andernfalls können sich Auswirkungen auf den Bestätigungsvermerk ergeben.

(32) Neben der Beurteilung der Aussagekraft bzw. Richtigkeit und Angemessenheit der Darstellung der Vermögens- und Finanzlage, der kirchlichen Körperschaft sowie der Beurteilung inwieweit der Lagebericht in Einklang mit dem Jahresabschluss steht, soll die kirchlichen Jahresabschlussprüfung auch Aussagen zur Einhaltung der gelten-



den kirchenrechtlichen Bestimmungen sowie ergänzenden Bestimmungen der Satzungen liefern.

(33) Damit umfasst die kirchliche Jahresabschlussprüfung neben der Prüfung der Buchführung und des Jahresabschlusses, bestehend aus Bilanz, Ergebnis- und Finanzrechnung, Teilergebnis- und Teilfinanzrechnung und Anhang sowie Lagebericht, auch die Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit des Verwaltungshandelns; anders ausgedrückt: der Umfang der kirchlichen Jahresabschlussprüfung ist auf die Prüfung der wirtschaftlichfinanziellen Situation und der Verwaltungsführung ausgerichtet.

(34) Die kirchliche Jahresabschlussprüfung ist damit grundsätzlich geeignet, die bisher eigenständigen Prüfungen (wie Vergabeproofungen, Bau- und Investitionsprüfungen, Gebührenprüfungen, Personal- und Organisationsprüfungen, u. a.) inhaltlich aufzugreifen und organisatorischinhaltlich in den Prüfungs- bzw. Berichterstattungsprozess zu integrieren.

(35) Die Entscheidung über die Frage, inwieweit die weiteren Prüfungen der Rechnungsprüfung in die Jahresabschlussprüfung integriert werden, liegt bei der Kommission für Rechnungsprüfungsqualität entwickelt.

(36) Die Entscheidung hat maßgebliche Auswirkung auf den Umfang, Struktur und Inhalt der Berichterstattung.

#### **4.3.2 Allgemeine Anforderung an die Berichterstattung**

(37) Um den Berichtsadressaten einen genauen Einblick und eine bessere Beurteilung der Prüfungstätigkeit zu ermöglichen, sind Gegenstand, Art und Umfang der Abschlussprüfung ausführlich zu erläutern.

(38) Bei dieser Erläuterung ist auch darauf einzugehen, welche Prüfungstätigkeiten die kirchlichen Jahresabschlussprüfung konkret beinhaltet (s. o.).

(39) In diesem Rahmen sind auch die angewendeten Rechnungslegungs- und Prüfungsgrundsätze darzulegen.

#### **4.3.3 Gegenstand der Jahresabschlussprüfung**

(40) Die kirchlichen Jahresabschlussprüfung umfasst neben der Prüfung der Buchführung und des Jahresabschlusses, bestehend aus Bilanz, Ergebnis- und Finanzrechnung, Teilergebnis- und Teilfinanzrechnung und Anhang sowie Lagebericht, auch die Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit und als deren Bestandteil zur Wirtschaftlichkeit der Verwaltungsführung; anders ausgedrückt: der Umfang der kirchlichen Jahresabschlussprüfung ist auf die Prüfung der Recht- und Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft ausgerichtet.

#### **4.3.4 Art und Umfang der Jahresabschlussprüfung**

(41) Es wird empfohlen auf die Anwendung der kirchlichen Prüfungsstandards KPSt 100 „Standard zur Durchführung von kirchlichen Jahresabschlussprüfungen“, KPSt

200 „Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft“ und KPSt 300 „Standard zur Berichterstattung bei Kirchlichen Abschlussprüfungen“ im Prüfungsbericht hinzuweisen. Der Rechnungsprüfer hat auf die Grundsätze, nach denen die Prüfung vorgenommen wird, einzugehen und deren Art und Umfang zu erläutern. Wenn er von diesen abweicht, muss er dieses Abweichen begründen.

#### **4.3.5 Berichtspflichtige Inhalte**

(42) Die Berichterstattung muss so detailliert ausgestaltet sein, dass es für die Gremien mit Überwachungsfunktion (Synode, Kreissynodalvorstand, Finanz- und Haushaltsausschuss, Presbyterium) möglich ist, Rückschlüsse aus dieser Beschreibung zur Wahrnehmung ihrer Überwachungsfunktion zu ziehen.

(43) Berichtspflichtige Inhalte können dabei z. B. Prüfungsstrategie, Prüfungsschwerpunkte, die Prüfung des Internen Kontrollsystems (IKS) und deren Auswirkungen auf Art und Umfang der aussagebezogenen Prüfungsinhalte sowie die Zielsetzung und Verwendung stichprobengestützter Prüfungsverfahren sein.

(44) Außerdem können die Prüfung der zukunftsbezogenen Angaben im Lagebericht, die Darstellung von Prüfungshandlungen, welche aus festgestellten Täuschungen und Vermögensschädigungen resultieren, Auswirkungen aus dem Vorjahresbericht auf die aktuellen Prüfungshandlungen sowie Vorgehensweisen und Kriterien, nach denen Bestätigungen Dritter eingeholt wurden, berichtspflichtig sein.

#### **4.3.6 Mitwirkung der Verantwortlichen**

(45) Es besteht die Möglichkeit ergänzende Angaben zu machen, falls die Informationsbereitstellung durch die verantwortlichen Leitungs- und Überwachungsorgane nicht ausreichend ist.

(46) Sollte durch mangelnde Mitwirkung der Verantwortlichen keine Beurteilung möglich sein, muss dies im Prüfungsbericht dokumentiert werden. Des Weiteren sollte eine geschlossene Übersicht über alle Teilbereiche erarbeitet werden, um eine umfassende Übersicht über die relevanten Informationen für die Adressaten zu gewährleisten.

### **4.4 Feststellungen und Erläuterungen zur Rechnungslegung**

#### **4.4.1 Ordnungsmäßigkeit der Rechnungslegung**

(47) Im Prüfungsbericht muss festgestellt werden, ob die Buchführung und alle anderen geprüften Unterlagen, der Jahresabschluss sowie der Lagebericht und weitere landesrechtliche Prüfungsgegenstände den gesetzlichen Vorschriften entsprechen. Hier ist auch ein Hinweis auf Beanstandungen einzubringen, der ggf. das Prüfungsurteil einschränkt.

##### **a) Buchführung und weitere geprüfte Unterlagen**

(48) Die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung und der weiteren geprüften Unterlagen muss festgestellt werden.

(49) Zudem muss eine Beurteilung vorgenommen werden, ob die aus den Unterlagen gewonnenen Erkenntnisse Buchführung, Jahresabschluss, Lagebericht etc. ordnungsgemäß abbilden. Dies setzt auch eine Beurteilung der Sicherheit von rechnungslegungsrelevanten DV- und IT-Systemen voraus.

(50) Bestehende Mängel müssen generell und in diesem Fall in den Prüfungsbericht aufgenommen werden. Wesentliche Mängel im Bereich des internen Kontrollsystems, welche nicht auf den Jahresabschluss bezogen sind, müssen bei Wesentlichkeit berichtet werden.

(51) Es muss die Ordnungsgemäßheit der Buchführung festgestellt werden. Dies beinhaltet auch die Aussage zur Ordnungsmäßigkeit der Buchführung während des gesamten Haushaltsjahres. Daher sind behobene Mängel in der Buchführung in den Prüfungsbericht aufzunehmen.

#### **b) Jahresabschluss**

(52) Im Rahmen der Berichterstattung zur Ordnungsmäßigkeit des Jahresabschlusses muss der Prüfer feststellen, ob innerhalb des Jahresabschlusses alle für die Rechnungslegung geltenden gesetzlichen Vorschriften und Regelungen sowie Satzungen berücksichtigt sind.

(53) Ausführungen im Prüfungsbericht zur Ordnungsmäßigkeit von Ergebnis- und Bilanzrechnung müssen die Feststellung beinhalten, ob sie aus der Buchführung abgeleitet wurden und ob die jeweiligen Ansatz-, Ausweis- und Bewertungsvorschriften beachtet wurden.

(54) Die Ordnungsmäßigkeit der Angaben im Anhang muss in einer gesonderten Stellungnahme gewürdigt werden.

#### **c) Inventur/Inventar**

(55) Im Rahmen der Berichterstattung zur Ordnungsmäßigkeit der Inventur bzw. des Inventars ist die Feststellung zu treffen, ob die gesetzlichen Vorschriften und Regelungen sowie Satzungen beachtet wurden.

#### **d) Lagebericht**

(56) Innerhalb der Berichterstattung zur Ordnungsmäßigkeit des Lageberichtes muss eine Feststellung erfolgen, ob dieser mit dem Jahresabschluss übereinstimmt. Die Grundlage dafür bilden die gewonnenen Erkenntnisse des Rechnungsprüfers aus der Prüfung. Es ist außerdem festzustellen, ob die zukünftige Entwicklung treffend dargestellt wird.

#### **e) Anlagen**

(57) Im Rahmen der Berichterstattung der Ordnungsmäßigkeit der Anlagen ist eine Feststellung zu treffen, ob die Anlagen in Bezug auf die gesetzlichen Vorschriften und Regelungen sowie Satzungen vollständig und richtig sind.

## **4.5 Feststellungen und Erläuterungen zur Haushaltswirtschaft**

### **4.5.1 Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft**

(58) Im Rahmen der Berichterstattung über die Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft ist eine Feststellung zu treffen, ob die Haushaltswirtschaft insgesamt den geltenden gesetzlichen Vorschriften entsprochen hat. Dabei ist insbesondere darauf einzugehen, ob dem Haushaltsgrundsatz der Wirtschaftlichkeit entsprochen wurde und ob die haushaltswirtschaftliche Lage geeignet ist eine nachhaltige, d. h. stetige Aufgabenerledigung sicherzustellen.

(59) Nähere Informationen zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft können dem KPSt 200 „Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft“ entnommen werden.

(60) Im Rahmen der Berichterstattung soll nur auf Feststellungen eingegangen werden, die für die Beurteilung der Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft wesentlich sind. Durch eine Beschränkung auf wesentliche Feststellungen an dieser Stelle im Prüfungsbericht soll dem Berichtsadressaten verdeutlicht werden an welchen Stellen der Rechnungsprüfer Handlungsbedarf sieht.

(61) Mögliche Feststellungen betreffen die Bereiche haushaltswirtschaftliche Organisation, haushaltswirtschaftliche Instrumente, haushaltswirtschaftliche Prozesse und die haushaltswirtschaftliche Lage.

(62) Darüber hinaus wird empfohlen, den vollständigen ausgefüllten Fragenkatalog<sup>10</sup> des KPSt 200 "Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft" als Anlage dem Prüfungsbericht beizufügen.

#### **a) haushaltswirtschaftliche Organisation**

(63) Bei Feststellungen, die insbesondere die Tätigkeit von Leitungs- und Überwachungsorganen sowie aufbau- und ablauforganisatorische Grundlagen betreffen, ist an dieser Stelle zu berichten.

#### **b) haushaltswirtschaftliche Instrumente**

(64) Bei Feststellungen, die insbesondere die Strategische Steuerung, die Verwendung von Zielen und Kennzahlen, das Controlling, die Kosten- und Leistungsrechnung, das Risikofrüherkennungssystem sowie die Anwendung von Finanzinstrumenten betreffen, ist an dieser Stelle zu berichten.

#### **c) haushaltswirtschaftliche Prozesse**

(65) Bei Feststellungen, die insbesondere die Haushaltsgrundsätze, das Planungswesen, den Haushaltsplan, das Haushaltssicherungskonzept, die Investitionen, die Kredite, die Liquidität, das Forderungsmanagement, die Gebührenrechnungen, die Korruptionsprävention und die Berichterstattung an die Leitungs- und Überwachungsorgane betreffen ist an dieser Stelle zu berichten.

#### **d) haushaltswirtschaftliche Lage**

---

<sup>10</sup> Entwurf, muss noch bearbeitet werden

(66) Bei Feststellungen, die ungewöhnliche Kennzahlen zur und Finanzlage, ungewöhnliche Bilanzposten und stille Reserven, die Finanzierung, die Eigenkapitalausstattung, die Rentabilität/Wirtschaftlichkeit, ein strukturelles Defizit und seine Ursachen sowie Maßnahmen zur Verbesserung der Ertragslage betreffen, ist an dieser Stelle zu berichten.

## **4.6 Gesamtaussage des Jahresabschlusses**

### **4.6.1 Feststellungen zur Gesamtaussage des Jahresabschlusses**

(67) Der Jahresabschluss insgesamt muss unter der Beachtung der Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Finanzlage der kirchlichen Körperschaft vermitteln. Dies ist durch eine entsprechende Darstellung der einzelnen Bestandteile (Ergebnis- und Bilanzrechnung, Bilanz mit Anhang.) zu gewährleisten. Der Lagebericht ist in die Darstellung nicht mit einzubeziehen.

(68) Das Ergebnis der Beurteilung, ob und inwieweit die vermittelte Gesamtaussage mit allen Anforderungen übereinstimmt, muss im Bericht gesondert berichtet werden.

(69) Im Rahmen der Feststellung der Ordnungsmäßigkeit der Gesamtaussage des Jahresabschlusses können weitere Erläuterungen in den Bericht aufgenommen werden, die zum Verständnis der Gesamtaussage erforderlich sind.

#### **a) Wesentliche Bewertungsgrundlage**

(70) Wesentliche Bewertungsgrundlagen umfassen Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie Faktoren, die maßgeblich für die Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden sind (Parameter, Annahmen und Ausübung von Bewertungsspielräumen). Entscheidend ist dabei die Ausübung von Bilanzierungs- und Bewertungswahlrechten, da diese Einflussnahme die Gesamtaussage des Jahresabschlusses ermöglicht.

(71) Annahmen sind subjektive Faktoren der Wertbestimmung. Ermessensspielräume beruhen auf unsicheren Erwartungen bei der Bestimmung von Schätzgrößen und den ihnen zugrundeliegenden Annahmen, wodurch eine Bandbreite zulässiger Werte entsteht.

(72) Einer Erläuterung bedürfen nur die wesentlichen Bewertungsgrundlagen. Diese ergeben sich anhand ihres besonders hohen Informationsgehalts für die Adressaten. Besonders beim Vorliegen erheblicher Spielräume sind Hinweise oder Erläuterungen anzubringen. Hinweise oder Erläuterungen sind auch notwendig, wenn diese Spielräume eine Beeinflussungsmöglichkeit der Gesamtaussage des Jahresabschlusses beinhalten.

#### **b) Änderungen in den Bewertungsgrundlagen**

(73) Die gewählten Bewertungsmethoden sind grundsätzlich beizubehalten. Des Weiteren gilt ein Willkürverbot für Ansatzwahlrechte und Ermessensspielräume. Eine Durchbrechung der stetigen Bewertung muss im Anhang angegeben werden. Die Auswirkungen dieser Durchbrechung müssen erläutert werden, da Sie sowohl Aus-

wirkungen auf Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden sowie auf wertbestimmende Faktoren, insbesondere Ermessensspielräume, haben können.

(74) Berichtspflicht besteht bei Änderungen der Bewertungsgrundlagen, wenn diese eine wesentliche Auswirkung auf die Gesamtaussage des kirchlichen Jahresabschlusses und somit auf das vermittelte Bild der Vermögens- und Finanzlage der kirchlichen Körperschaft hat.

### **c) Sachverhaltsgestaltende Maßnahmen**

(75) Bei der Erläuterung der Gesamtaussage des Jahresabschlusses ist auch auf sachverhaltsgestaltende Maßnahmen einzugehen. Dies sind Maßnahmen, welche sich auf Ansatz und/oder Bewertung von Vermögensgegenständen und Schulden auswirken, wenn sie von der üblichen Gestaltung abweichen. Dabei sind Abweichungen von den Einschätzungen des Rechnungsprüfers, die auf die Interessen der Adressaten abzielen von der Abweichung mit wesentlicher Auswirkung auf die Gesamtaussage des Jahresabschlusses zu unterscheiden.

(76) Berichtspflicht besteht für die Sachverhaltsgestaltungen, welche eine Möglichkeit der wesentlichen Beeinflussung der Vermögens- und Finanzlage beinhalten. Je nach Maßnahme kann dabei entweder die Vermögenslage oder die Finanzlage im Vordergrund stehen. Ein Beispiel für eine sachverhaltsgestaltende Maßnahme ist die abschlussstichtagsbezogene Beeinflussung der Gesamtaussage des Jahresabschlusses.

(77) Wie bei den Änderungen in den Bewertungsgrundlagen gilt bzgl. Art und Umfang der Berichterstattung auch für die sachverhaltsbezogenen Maßnahmen, dass die wesentlichen Maßnahmen in den Prüfungsbericht einbezogen werden müssen.

### **d) Aufgliederungen und Erläuterungen**

(78) Besteht besonderer Informationsbedarf des Empfängers des Prüfungsberichts zum Verständnis der Gesamtaussage des Jahresabschlusses und sind insbesondere Erläuterungen zu den Bewertungsgrundlagen und sachverhaltsgestaltenden Maßnahmen erforderlich, sollte eine Aufgliederung von Abschlussposten vorgenommen werden. Wird von dieser Möglichkeit gebrauch gemacht, so sind die Aufgliederungen hinlänglich zu erläutern.

(79) Es besteht auch die Möglichkeit über gesetzliche Anforderungen hinaus Aufgliederungen vorzunehmen. Diese Möglichkeit kann beispielsweise durch die Erwartungen der Gremien mit Leitungs- oder Überwachungsfunktion ergeben. Vertiefende Darstellungen durch betriebswirtschaftliche Auswertungen wie Strukturbilanzen oder Tabellen können für den Adressatenkreis eine wesentliche Unterstützung darstellen.

(80) Diese zusätzlichen Aufgliederungen und Erläuterungen können auch eine Analyse jedes einzelnen Jahresabschlusspostens umfassen. Auch dies dient der Verständnisvertiefung der Adressaten und kann die finanziellen Verhältnisse der kirchlichen Körperschaft über das gesamte Geschäftsjahr darstellen. Werden zusätzliche Vertiefungen und Erläuterungen gemacht, müssen diese in einen eigenständigen Abschnitt des Prüfungsberichts aufgenommen werden. Diese müssen den generellen Anforderungen an Klarheit und Übersichtlichkeit der Berichterstattung entsprechen.

#### **4.7 Bestätigungsvermerk**

(81) Der Begriff „Bestätigungsvermerk“ ist bislang in der KF-VO noch nicht geregelt. Bis zur endgültigen Musterformulierung durch die Kommission für Rechnungsprüfungsqualität soll ein weiter Spielraum zur Formulierung individueller Bestätigungsvermerke eingeräumt werden. Es wird daher empfohlen, den aus dem kaufmännischen Recht bekannten Bestätigungsvermerk in der Berichterstattung zu verwenden.

(82) Der Vermerk über die Jahresabschlussprüfung ist unter der Angabe von Ort, Datum und Namen des unterzeichnenden Rechnungsprüfers auch in den Prüfungsbericht aufzunehmen. Der im Prüfungsbericht wiedergegebene Bestätigungsvermerk bedarf keiner gesonderten Bezeichnung.

#### **4.8 Anlagen zum Prüfungsbericht**

(83) In den Anhang sind als Pflichtbestandteil der Jahresabschluss, die Ergebnis- und die Bilanzrechnung sowie die Bilanz aufzunehmen.

(84) Zudem können sonstige Anlagen hinzugefügt werden. Dies sind die rechtlichen und steuerlichen Verhältnisse, wirtschaftliche Grundlagen, analysierende Darstellungen der Vermögens-, Schulden-, Finanz- und Ertragslage, sowie Aufgliederungen und Erläuterungen der Posten der Bilanzrechnung.

#### **4.9 Unterzeichnung und Vorlage des Prüfungsberichts**

(85) Der Prüfungsbericht ist vom Rechnungsprüfer eigenhändig zu unterschreiben. Der Prüfungsbericht wird dabei in der Regel von der Person unterzeichnet, die auch den Bestätigungsvermerk unterzeichnet hat.

(86) Grundsätzlich muss die Unterzeichnung des Prüfungsberichts konform mit den Angaben des Bestätigungsvermerks sein. Dies gilt auch für Angaben wie Ort und Datum.

#### **Anlagen**

Anlage 1: Tabelle Kosten der Rechnungsprüfer Ist/Soll Vergleich

Anlage 2: Vergleichberechnungen mit Tabellen

Anlage 3: Karte Prüferegionen

Anlage 4: Der Risikoorientierte Prüfungsansatz

**Vorschlag der Kirchenleitung:**

**Überweisung an den Innerkirchlichen Ausschuss (IV) - federführend -,  
den Ausschuss für Kirchenordnung und Rechtsfragen (II) und an den Finanzausschuss (VI)**

# Anlage 1

## Niederrheinisches Rechnungsprüfungsamt

Kosten der Rechnungsprüfung **Tatsächliche Besetzung** gegenüber **Soll-Stellenbesetzung**

R. P. A.	Gemeindegliederzahl Stand: 01.01.2009 je Kirchenkreis	Zahl der Kirchenkreise	Gemeindegliederzahl Stand: 01.01.2009 je Präfamt	Stellenbewertung Soll	Stellenbesetzung Ist	Lebensalter Stand: 01.01.2010	Kosten pro Gemeindeglied bezogen auf Personalkosten	Kosten pro Gemeindeglied (Spalte 8) einschl. tatsächliche Sachkosten	Kosten pro Gemeindeglied (Spalte 8) einschl. für 25 % Sachkosten	Sollkosten laut Stellenbewertungsrichtlinien, wenn die Stellen tatsächlich besetzt wären; bezogen auf Gemeindeglied	Spalte 11 einschließlich 25 % Sachkosten (pauschal)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Aachen	83.883			A 14+	EG 14	62					
Jülich	85.152			A 13	unbesetzt						
Krefeld-Viersen	114.297			A 13 50%	unbesetzt						
		3	283.332		EG 5, 8 Stunden		0,29 €	0,37 €	0,36 €	0,77 €	0,97 €
An der Ruhr	61.267	1	61.267	A 14*	A 13*	54	0,49 €	0,64 €	0,62 €	0,77 €	0,97 €
				A 13 50%*	unbesetzt*						
Duisburg	81.128			A 14+	unbesetzt						
Kleve	44.728			A 13	A 13	59					
Moers	112.051			A 13 50%	unbesetzt						
Wesel	45.049	4	282.956		EG 6, 50 %		0,38 €	0,47 €	0,47 €	0,81 €	1,02 €
Gladbach-Neuss	138.390	1	138.390	A 14	A 14	56	1,02 €	1,11 €	1,28 €	1,28 €	1,50 €
				A 13	EG 6	49					
<b>Gesamtsummen</b>	<b>765.945</b>	<b>9</b>	<b>765.945</b>	<b>Durchschnitt</b>		<b>56,00</b>	<b>0,47 €</b>	<b>0,56 €</b>	<b>0,59 €</b>	<b>0,88 €</b>	<b>1,10 €</b>
							<b>358.722,92 €</b>	<b>88.290,13 €</b>		<b>879.637,19 €</b>	<b>188.384,30 €</b>

*\*) Berücksichtigt die Soll-Ist-Situation einschließlich der Kirchenkreise Dinslaken und Oberhausen  
VerwaltungsmitarbeiterIn*

### Zukünftige Kosten der Rechnungsprüfung Niederrheinisches Rechnungsprüfungsamt

<b>Personalkostenberechnung</b>				<b>Kosten je Gemeindeglied</b>	<b>0,56 €</b>
1 LeiterIn/Leiter	A 14	99.370,38 €		Sachkostenpauschale 25 %	0,14 €
4 PrüferInnen/Prüfer	A 13	<u>329.642,64 €</u>			
<b>Gesamtbeitrag</b>		<u>429.013,02 €</u>		<b>maximale Kosten je Gemeindeglied</b>	<b>0,70 €</b>

(einschl. Versorgungskassenbeitrag und Beihilfepauschale)



## Bergisches Rechnungsprüfungsamt

Kosten der Rechnungsprüfung      **Tatsächliche Besetzung**      gegenüber      Soll-Stellenbesetzung

R P A	Gemeindegliederzahl Stand: 01.01.2009 je Kirchenkreis	Zahl der Kirchenkreise	Gemeindegliederzahl Stand: 01.01.2009 je Prüfamt	Stellenbewertung Soll	Stellenbesetzung Ist	Lebensalter Stand: 01.01.2010	Kosten pro Gemeindeglied bezogen auf Personalkosten	Kosten pro Gemeindeglied (Spalte 8) einschl. tatsächliche Sachkosten	Kosten pro Gemeindeglied (Spalte 8) einschl. fiktiv 25 % Sachkosten	Sollkosten laut Stellenbewertungsrichtlinien, wenn die Stellen tatsächlich besetzt wären; bezogen auf Gemeindeglied	Spalte 11 einschließlich 25 % Sachkosten (pauschal)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Oberhausen Dinslaken	60.572 60.381	2	120.953	A 14* A13 50%*	A 13* unbesetzt*		0,49 €	0,64 €	0,61 €	0,77 €	0,96 €
Düsseldorf-Mettmann Lennep Leverkusen Niederberg Solingen	82.507 76.257 79.709 51.395 52.790	5	342.659	A14+ A13 A13	A14 A13+ A13 BAT VIII, 6 Stunden	50 53 47	0,73 €	0,81 €	0,91 €	0,73 €	0,91 €
Essen	155.998	1	155.998	A 14 A13 50%	A 14 EG 6 30Std	49	0,78 €	0,83 €	0,98 €	0,87 €	1,09 €
Wuppertal	115.454	1	115.454	A13	EG 11	41	0,58 €	0,67 €	0,73 €	0,69 €	0,86 €
<b>Gesamtsummen</b>	<b>735.064</b>	<b>9</b>	<b>735.064</b>	<b>Durchschnitt</b>		<b>48,00</b>	<b>0,68 €</b>	<b>0,76 €</b>	<b>0,85 €</b>	<b>0,76 €</b>	<b>0,95 €</b>
							<b>488.048,31 €</b>	<b>68.133,83 €</b>		<b>668.604,30 €</b>	<b>139.828,08 €</b>

\*) Berücksichtigt die Soll-Ist-Situation einschließlich Kirchenkreis An der Ruhr  
VerwaltungsmitarbeiterIn

### Zukünftige Kosten der Rechnungsprüfung Bergisches Rechnungsprüfungsamt

<b>Personalkostenberechnung</b>			Kosten je Gemeindeglied	0,58 €
1 LeiterIn/Leiter	A14	99.370,36 €	Sachkostenpauschale 25 %	0,15 €
4 PrüferInnen/Prüfer	A13	329.642,64 €		
<b>Gesamtbeitrag</b>		<u>429.013,02 €</u>	<b>maximale Kosten je Gemeindeglied</b>	<b>0,73 €</b>

(einschl. Versorgungskassenbeitrag und Beihilfepauschale)

# Rechnungsprüfungsamt Köln-Bonn-Hessen

Kosten der Rechnungsprüfung **Tatsächliche Besetzung** gegenüber **Soll-Stellenbesetzung**

R.P.A.	Gemeindegliederzahl Stand 01.01.2009 je Kirchenkreis	Zahl der Kirchenkreise	Gemeindegliederzahl Stand: 01.01.2009 je Prüfung	Stellenbewertung Soll	Stellenbesetzung Ist	Lebensalter Stand: 01.01.2010	Kosten pro Gemeindeglied bezogen auf Personalkosten	Kosten pro Gemeindeglied (Spalte 8) einschl. tatsächliche Sachkosten	Kosten pro Gemeindeglied (Spalte 8) einschl. faktiv 25 % Sachkosten	Sollkosten laut Stellenbewertungsrichtlinien, wenn die Stellen tatsächlich besetzt wären; bezogen auf Gemeindeglied	Spalte 11 einschließlich 25 % Sachkosten (pauschal)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
An der Agger	95.039	1	95.039	A14* A13*	A14* A12+*	52 54	0,99 €	1,07 €	1,23 €	1,02 €	1,27 €
An Sieg und Rhein Bad Godesberg- Voreifel Bonn	123.620 56.268 49.103			A14 A13	A13+ unbesetzt EG 6	60 56		0,48 € 0,53 €	0,60 €	0,73 €	0,96 €
Braunfels Wetzlar	46.699 37.180	2	83.879	A13+	A13+	58	1,04 €	1,05 €	1,30 €	1,04 €	1,30 €
Köln-Mitte Köln-Nord Köln-Rechts- rheinisch Köln-Süd	46.529 77.185 102.434 69.806			A14+ A13 A13	A13 A12 unbesetzt	60 58		0,66 € 0,70 €	0,84 €	0,91 €	1,13 €
<b>Gesamtsummen</b>	<b>703.863</b>	<b>10</b>	<b>703.863</b>	<b>Durchschnitt</b>		<b>59,60</b>	<b>0,69 €</b>	<b>0,73 €</b>	<b>0,87 €</b>	<b>0,90 €</b>	<b>1,12 €</b>
							<b>487.188,32 €</b>	<b>28.607,68 €</b>		<b>831.893,77 €</b>	<b>167.973,44 €</b>

*\*) Berücksichtigt die Soll-Ist-Situation einschließlich der Kirchenkreise Altengirchen und Wied*

**VerwaltungsmitarbeiterIn**

## Zukünftige Kosten der Rechnungsprüfungsamt Köln-Bonn-Hessen

<b>Personalkostenberechnung</b>			<b>Kosten je Gemeindeglied</b>	0,61 €
1 Leiterin/Leiter	A14	99.370,38 €	Sachkostenpauschale 25 %	0,15 €
4 Prüferinnen/Prüfer	A13	329.642,64 €		
<b>Gesamtbetrag</b>		<b>429.013,02 €</b>	<b>maximale Kosten je Gemeindeglied</b>	<b>0,76 €</b>

(einschl. Versorgungskassenbeitrag und Beihilfepauschale)

## Rechnungsprüfungsamt Südrhein-Saarland

Kosten der Rechnungsprüfung      **Tatsächliche Besetzung** gegenüber      Soll-Stellenbesetzung

R P A	Gemeindegliederzahl Stand 01.01.2009 je Kirchenkreis	Zahl der Kirchenkreise	Gemeindegliederzahl Stand 01.01.2009 je Prädicant	Stellenbewertung Soll	Stellenbesetzung Ist	Lebensalter Stand: 01.01.2010	Kosten pro Gemeindeglied bezogen auf Personalkosten	Kosten pro Gemeindeglied (Spalte 8) einschl. tatsächliche Sachkosten	Kosten pro Gemeindeglied (Spalte 8) einschl. fiktiv 25 % Sachkosten	Sollkosten laut Stellenbewertungsrichtlinien, wenn die Stellen tatsächlich besetzt wären; bezogen auf Gemeindeglied	Spalte 11 einschließlich 25 % Sachkosten (pauschal)
1	2	3	4	5	6	7	8	9	10	11	12
Altenkirchen Wied	42.874 45.590	2	88.464	A14* A13*	A14* A12+*	54	0,99 €	1,07 €	1,23 €	1,02 €	1,28 €
An Nahe und Glan Birkenfeld St. Wendel	60.130 38.907 26.984	3	126.021	A14 A13 50%	A13 unbesetzt	48	0,69 €	0,77 €	0,87 €	1,09 €	1,37 €
Koblenz Simmern-Trarbach Trier	85.471 37.027 57.187	3	179.685	A14 A13	A13+ A12 Vc, 9 Stunden	59 44	1,06 €	1,15 €	1,33 €	1,01 €	1,27 €
Ottweiler Saarbrücken Völklingen	50.554 38.011 52.327	3	140.892	A14 A13	EG 14 EG 13 Vc, 58 Stunden	56 53	1,06 €	1,20 €	1,32 €	1,02 €	1,28 €
<b>Gesamtsummen</b>	<b>535.062</b>	<b>11</b>	<b>535.062</b>	<b>Durchschnitt</b>		<b>52,33</b>	<b>0,96 €</b>	<b>1,07 €</b>	<b>1,20 €</b>	<b>1,03 €</b>	<b>1,29 €</b>
							<b>614.803,08 €</b>	<b>68.817,80 €</b>		<b>668.779,04 €</b>	<b>138.444,78 €</b>

\* Berücksichtigt die Soll-Ist-Situation einschließlich Kirchenkreis An der Agger

Verwaltungsmitarbeiterin

### Zukünftige Kosten der Rechnungsprüfungsamt Südrhein-Saarland

<b>Personalkostenberechnung</b>		Kosten je Gemeindeglied	0,80 €
1 Leiterin/Leiter	A14    99.370,38 €	Sachkostenpauschale 25 %	0,20 €
4 PrüferInnen/Prüfer	A13    329.642,64 €		
<b>Gesamtbetrag</b>	<u>429.013,02 €</u>	<b>maximale Kosten je Gemeindeglied</b>	<b>1,00 €</b>

(einschl. Versorgungskassenbeitrag und Beihilfepauschale)

### Vergleichsberechnungen

#### **a) nach Gemeindegröße und Stellenbewertungsrichtlinien:**

Um ermitteln zu können, ob die Regionen in Bezug auf die entscheidenden Eckdaten größtmäßig vergleichbar sein könnten, sind die zu prüfenden kirchlichen Körperschaften nach der Bezugsgröße „Gemeindemitglieder“ eine schematische Größeneinteilung vorgenommen.

Die Anzahl der Gemeindemitglieder ist zwar nicht geeignet, den tatsächlichen Prüfaufwand darzustellen. Diese Größe ist allerdings in der Vergangenheit immer als Vergleichsgröße für die Berechnung des Prüfaufwandes zugrunde gelegt worden. Tatsächlich handelt es sich jedoch zum einen nur um die Grundlage für die Stellenbewertung und zum anderen um einen Umlageschlüssel, der in allen Bereichen innerkirchlicher Umlagefinanzierungen zugrunde gelegt wird. Für die Berechnung des tatsächlichen Prüfungsaufwandes im Sinne einer Kostenanalyse, den die Prüfung einer Einrichtung oder kirchlichen Körperschaft verursacht, ist diese Berechnung jedoch in keiner Weise aussagekräftig, da sich die Prüfungshandlungen nicht auf Gemeindemitglieder beziehen.

Um den Aufwand für die kirchliche Rechnungsprüfung zu verifizieren, hat die Arbeitsgruppe auch versucht, Daten zur Aufwandsberechnung aus der kommunalen Rechnungsprüfung heran zu ziehen. Die Vergleichbarkeit scheitert allerdings daran, dass es sich bei den Kommunen im Gegensatz zu den Personalkörperschaften der Kirche um Gebietskörperschaften handelt, bei der auch die Prüfung von Verkehrsbetrieben, Abwasserentsorgung, Bewertung von Straßen- und Wegenetzen etc. eine nicht unerhebliche Rolle spielt. Deshalb wurde diese Möglichkeit verworfen.

Grundlage für die Berechnung der pro Gemeindemitglied in der Prüfregion entstehenden Kosten ist die Anzahl der zu prüfenden Stellen (Kirchenkreise und Gemeinden) in der betreffenden Prüfregion. Die Gemeinden wurden je nach Höhe der Gemeindemitgliederzahl von 1 bis 6 klassifiziert. Außerdem kam die Anzahl der Kirchenkreise, die nach dem vorliegenden Gesetzesentwurf von dem regionalen Rechnungsprüfungsamt der betreffenden Region auch geprüft werden sollen.

Um eine Annäherung an den tatsächlichen Prüfaufwand zu erreichen, wurden die zu prüfenden Stellen entsprechend der Stellenbewertung für den Prüfungsdienst (Verordnung über die Stellenbewertung für Stellen der Synodalrechnerinnen und Synodalrechner sowie der Prüferinnen und Prüfer vom 6. Juni 2003, KABl. S. 179, Rechtssammlung Nr. 757) bepunktet. Die Höhe der vergebenen Punkte richtet sich nach der Gemeindemitgliederzahl der zu prüfenden Stelle. Abweichend von der Stellenbewertungsverordnung wurde eine neue Spalte 6 eingefügt, um größere Bewertungssprünge zu vermeiden. Für den Prüfaufwand der der Prüfregion angehörenden Kirchenkreise wurden gleichmäßig 8 Punkte als mittlerer Wert der vergebenen Punkte angenommen.

Die sich daraus ergebende Gesamtpunktzahl hat zwar lediglich Indiziencharakter, weil nur sehr bedingt ein tatsächlicher Aufwand dadurch wiedergespiegelt werden kann. Erkennbar ist allerdings, dass die Punktabweichungen zwischen den hier vorgeschlagenen Modellregionen nicht erheblich sind.

Unberücksichtigt bleiben muss in diesem Vergleich die Prüfregion Düsseldorf und Landeskirche wegen der fehlenden Berechnungsgrundlage der Gemeindemitglieder.

**Tabelle 1** (Gemeindegröße und Stellenbewertung)

Region	Zahl der Kirchenkreise	unter 1.000 Gemeindeglieder	über 1.000 - 1.999 Gemeindeglieder	über 2.000 - 2.999 Gemeindeglieder	über 3.000 - 4.999 Gemeindeglieder	über 5.000 - 9.999 Gemeindeglieder	über 10.000 Gemeindeglieder	Anzahl Gemeinden	Gemeindeglieder insgesamt
Niederrheinische	9	10	22	31	57	44	9	173	765.945
Bergische	9	6	14	16	27	52	15	130	735.064
Köln-Bonn-Hessen	10	21	44	44	44	37	7	197	703.863
Südrhein-Saarland	11	72	70	50	38	18	1	249	535.062
<b>Zusammen</b>	<b>39</b>	<b>109</b>	<b>150</b>	<b>141</b>	<b>166</b>	<b>151</b>	<b>32</b>	<b>749</b>	<b>2.739.934</b>

Punkte laut aktueller Stellenbewertung für Prüfungsdienst auf Gemeindemitglieder bezogen

	x 8	x 2	x 4	x 6	x 8	x 12	x 16	Gesamtpunkte
Niederrheinische	72	20	88	186	456	528	144	1.494
Bergische	72	12	56	96	216	624	240	1.316
Köln-Bonn-Hessen-	80	42	176	264	352	444	112	1.470
Südrhein-Saarland	88	144	280	300	304	216	16	1.348
<b>Zusammen</b>	<b>312</b>	<b>218</b>	<b>600</b>	<b>846</b>	<b>1.328</b>	<b>1.812</b>	<b>512</b>	<b>5.628</b>

Bei der Bewertung nach Punkten entsprechend der Stellenbewertungsverordnung wurde bei dieser Berechnung ausschließlich die Größe nach der Gemeindemitgliederzahl der einzelnen zu prüfenden Stellen berücksichtigt.

Dies führte dazu, dass die Punkte je Prüfregion in einem Korridor zwischen 1.316 und 1.494 lagen.

**b) nach Prüftagen:**

Bei allen Berechnungen wurden über die Prüfung der Jahresrechnung bzw. des Jahresabschlusses hinausgehende weitere Prüfungen, die sowohl in der verfassten Kirche als auch im nicht verfassten Bereich durchgeführt werden müssen, nicht berücksichtigt. Dazu zählen z.B. die Prüfung der außerordentlichen Haushalte (Baukassen), der Verwendungsnachweise, begleitende Prüfungen bei wirtschaftlichen Einrichtungen, Sonderkassen, Kassen- und Wirtschaftsprüfungen sowie Sonderprüfungen.

Ebenso berücksichtigt diese Aufstellung nicht die Größenordnung der tatsächlichen Buchungen.

Die Daten wurden bei der Berechnung bisher nicht zugrunde gelegt, da sie durch sich ändernde Faktoren die Vergleichbarkeitsberechnung nach der Punktetabelle verfälscht hätten.

Um ermitteln zu können, wie viel Arbeitstage durchschnittlich je geprüfter Stelle von den Prüferinnen und Prüfern tatsächlich gebraucht würden, wurde eine zweite Berechnungsalternative erstellt, die sowohl die gemeindlichen Prüfungen, die Prüfung der Kirchenkreise sowie die sonstigen Prüfungen (Verbände, Vereine, Stiftungen, juristische Personen des Privatrechts) der rheinischen Kirche im verfassten und im nicht verfassten Bereich beinhaltet.

**Tabelle 2** (Prüftage)

Region	Anzahl der sonstigen Prüfungen verfassten Kirche	Anzahl sonstige Prüfungen nicht verfasste Kirche	Anzahl Kirchengemeinden und Kirchenkreise verfasste Kirche vgl. Tabelle 1	Summe Spalte 1 u. 8
				<b>Summe</b>
Niederrheinische	37	37	182	256
Bergische	54	26	139	219
Köln-Bonn-Hessen	30	16	207	253
Südrhein-Saarland	23	22	260	305
<b>Summe:</b>	144	101	788	1.033

Region	Summe aller erfassten Prüfungen	Durchschnitt sämtlicher Einrichtungen je Prüfer	Arbeitstage je Prüfung
Niederrheinische	256	51,2	3,52
Bergische	219	43,8	4,11
Köln-Bonn-Hessen	253	50,6	3,56
Südrhein-Saarland	305	61	2,95

Berechnung:

- Summe erfasster Prüfungen dividiert durch 5 Prüfende ergibt Durchschnitt der Prüfungen je Prüfenden
- 180 Netto-Arbeitstage dividiert durch den Durchschnitt der Prüfungen je Prüfenden ergibt Durchschnittliche Arbeitstage je Prüfung

Danach würden die zurzeit je Prüfung tatsächlich aufgebrauchten Arbeitstage bei den gemeindegliederstärksten Prüferegionen zwischen 3,52 und 4,11 Prüfendentagen variieren. In der Region Südrhein-Saarland stünden lediglich 2,95 Arbeitstage je Prüfung zur Verfügung. Dies ist strukturell darin begründet, dass sich in der Region sehr viele kleine Kirchengemeinden befinden (142 Gemeinden unter 2.000 Gemeindemitglieder, vgl. Tabelle 1 S. 15). Durch die Einführung eines risikoorientierten Prüfungsansatzes, nach dem sich die Ergebnisse der hier durchgeführten Berechnungen anders darstellen würden, sowie durch zu erwartende Fusionen von Kirchengemeinden wird sich der Prüfendenaufwand künftig den übrigen Prüferegionen angleichen, so dass auch bei der Berechnung nach Zeitanteilen nur sehr geringe Abweichungen bestehen.

### c) Personalkosten:

Die Evaluierung der für die Berechnung der zukünftig entstehenden Kosten erhobenen Daten zeigte sehr deutlich, dass die augenblickliche personelle Besetzung der einzelnen Prüfungsämter bedingt durch individuelle Faktoren der Prüfenden, wie Eingruppierung, Altersstruktur und Familienstand, erhebliche Kostenunterschiede verursacht.

Bei der im Gesetzentwurf geplanten Bildung der Regionalen Rechnungsprüfungsämter sind die Besitzstände der Prüfenden zu wahren. Dies hat zur Folge, dass in einigen Prüferegionen zwei Prüfende mit der Besoldungsgruppe des höheren Dienstes sowie drei Prüfende im gehobenen Dienst beschäftigt sein werden. Dagegen wäre in der Prüferegion Köln-Bonn-Umgebung kein Mitarbeiter im höheren Dienst tätig.

Deshalb wurde eine dritte Vergleichsberechnung für die zukünftig entstehenden Kosten erstellt. Dabei wurde eine einheitliche Besoldungsstruktur für die Stellenbesetzung in allen Prüfregionen zu Grunde gelegt. Für die Besetzung der Leiterstelle wurde fiktiv das Endgrundgehalt der Besoldungsgruppe A14 sowie der Familienstand verheiratet und zwei Kinder berücksichtigt. Für alle anderen Prüfenden erfolgte die fiktive Einstufung nach Besoldungsgruppe A13, Stufe 7, ebenfalls verheiratet und zwei Kinder. Dies führte dazu, dass für jede Prüfregion Personalkosten in Höhe von ca. 429.000 EUR anfallen würden.

### Zwischenergebnis

In den drei größten Prüfregionen (Gemeindemitgliederzahl zwischen 703.000 und 766.000) würden unter den Voraussetzungen dieser Vergleichsberechnungen die künftigen Personalkosten um 0,05 Euro zwischen 0,56 EUR und 0,61 EUR je Gemeindemitglied variieren.

In der Region Südrhein-Saarland beliefen sich die zukünftigen Personalkosten auf 0,80 EUR je Gemeindemitglied. Dies ist in der erheblich geringeren Gemeindemitgliederzahl (535.000) und der im Verhältnis hierzu vergleichbar großen Anzahl von Kirchengemeinden (249) begründet.

**Tabelle 3** (Kosten je Gemeindemitglied)

Region	Personalkosten	Gemeindeglieder	Kosten je Gemeindeglied
Niederrhein	429.013,02 €	765.945	0,56 €
Bergisches	429.013,02 €	735.064	0,58 €
Köln-Bonn-Hessen	429.013,02 €	703.863	0,61 €
Südrhein-Saarland	429.013,02 €	535.062	0,80 €

### Berechnung der Prüfendendurchschnittstage der Prüfregion Düsseldorf/Landeskirche

Wie bereits dargestellt, können für die Vergleichsberechnungen der Prüfregion Düsseldorf/Landeskirche nicht die Daten der Berechnungen für die anderen Prüfregionen herangezogen werden, da der Maßstab der Gemeindemitgliederzahl fehlt. Gleichwohl können als Annäherungswert Prüfendendurchschnittstage anhand der zu prüfenden Einrichtungen auch für das Rechnungsprüfungsamt LKA ermittelt werden. Für den Kirchenkreis Düsseldorf fließen als geprüfte Stellen die Daten der Gemeinden, Kirchenkreis und sonstige geprüfte Stellen mit ein.

**Tabelle 4** (Prüfregion Düsseldorf/Landeskirche)

Region	Anzahl der sonstigen Prüfungen verfassten Kirche	Anzahl sonstige Prüfungen nicht verfasste Kirche	Anzahl Kirchengemeinden und Kirchenkreise verfasste Kirche	Summe
Düsseldorf	6	6	24	36
Landeskirche	82	23	0	105
<b>Summe:</b>	88	29	24	141
	<b>Summe aller erfassten Prüfungen</b>	<b>Durchschnitt sämtlicher Einrichtungen je Prüfer</b>	<b>Arbeitstage je Prüfung</b>	
Düsseldorfer RPA	141	28,2	6,38	

Bei der Abweichung in der Spalte „Arbeitstage je Prüfung“ ist die gesetzlich vorgeschriebene jährliche Prüfung aller landeskirchlichen Einrichtungen zu berücksichtigen. Hier ist also eine Verringerung der zu prüfenden Stellen über den risikoorientierten Ansatz nicht möglich.

#### Sachkosten

Die Abfrage bei den einzelnen Prüfungsämtern hat ergeben, dass eine verlässliche Aussage des zu erwartenden Sachkostenaufwandes für die zukünftige Prüfregion nicht getroffen werden kann. In den jetzigen kreiskirchlichen Prüfämtern liegt der Sachkostenaufwand zwischen ca. 2.000 EUR und 25.000 EUR. Der Aufwand ist zurzeit von unterschiedlichen Faktoren abhängig. Durch die Schaffung vergleichbarer Strukturen ist zu erwarten, dass diese Unterschiede im Wesentlichen ausgeglichen werden.

Dies kann unter anderem durch die Einführung einer einheitlichen Software erreicht werden, die evtl. auch eine einheitliche Hardwareausstattung erforderlich macht. Die übrigen Sachkosten dürften in den einzelnen Regionen nicht stark voneinander abweichen, da die personelle Besetzung in allen Regionen mit fünf Prüfenden vorgegeben ist.

Ein erhöhter Fahrtkostenaufwand in den räumlich sehr großen Prüfregionen ist nicht zu befürchten, da mit Ausnahme der Region Düsseldorf/Landeskirche, die derzeitigen Prüfenden in den jeweiligen Regionen überwiegend ihren Wohnsitz bezogen haben. Die zukünftige Rechnungsprüfung wird die „Vor-Ort-Prüfungen“ durch die EDV-mäßige Vernetzung mit den Prüfstellen reduzieren können.

Die Abfrage bei den derzeitigen kreiskirchlichen Prüfungsämtern hat weiterhin ergeben, dass zurzeit keine einheitliche Erfassung der Miet- und Nebenkosten sowie des Administratoreneinsatzes erfolgt. In vier Prüfregionen werden noch keine Miet- und Nebenkosten separat für die Rechnungsprüfung erfasst, die übrigen Prüfungsämter haben einen Aufwand zwischen 1.700 EUR und 8.600 EUR etatisiert.

Ähnlich verhält es sich mit den Administratorenkosten. Hier haben lediglich fünf Prüfungsämter entsprechende Ausgaben gebucht. Die Kosten liegen zwischen 1.400 EUR und 19.800 EUR.

In den zukünftigen Regionalen Rechnungsprüfungsämtern werden sowohl Miet- und Nebenkosten als auch Administrationskosten anfallen. Eine präzise Aussage über deren Höhe kann auf Grund des vorliegenden Datenmaterials sowie der unterschiedlichen Gegebenheiten in den einzelnen Prüfregionen allerdings nicht getroffen werden.

Deshalb wird auf die Aufwandsgröße von 25 % der Personalkosten für die Sachkosten zurückgegriffen. Diese Berechnung ist kommunalen Größenangaben für die Sachkostenermittlung entnommen und enthält bereits den Overheadkostenanteil.

#### Ergebnis der Vergleichsberechnungen:

Die Vergleichsberechnungen haben ergeben, dass kaum Abweichungen der gebildeten Prüfregionen nach dem Punkteschema, nach der tatsächlich in Anspruch genommenen durchschnittlichen Prüfungszeit und den hypothetischen Personalkosten bestehen. Lediglich bei den tatsächlichen Sachkosten ergeben sich zurzeit noch regionale Unterschiede.



# Anlage 3



Das Gebiet der

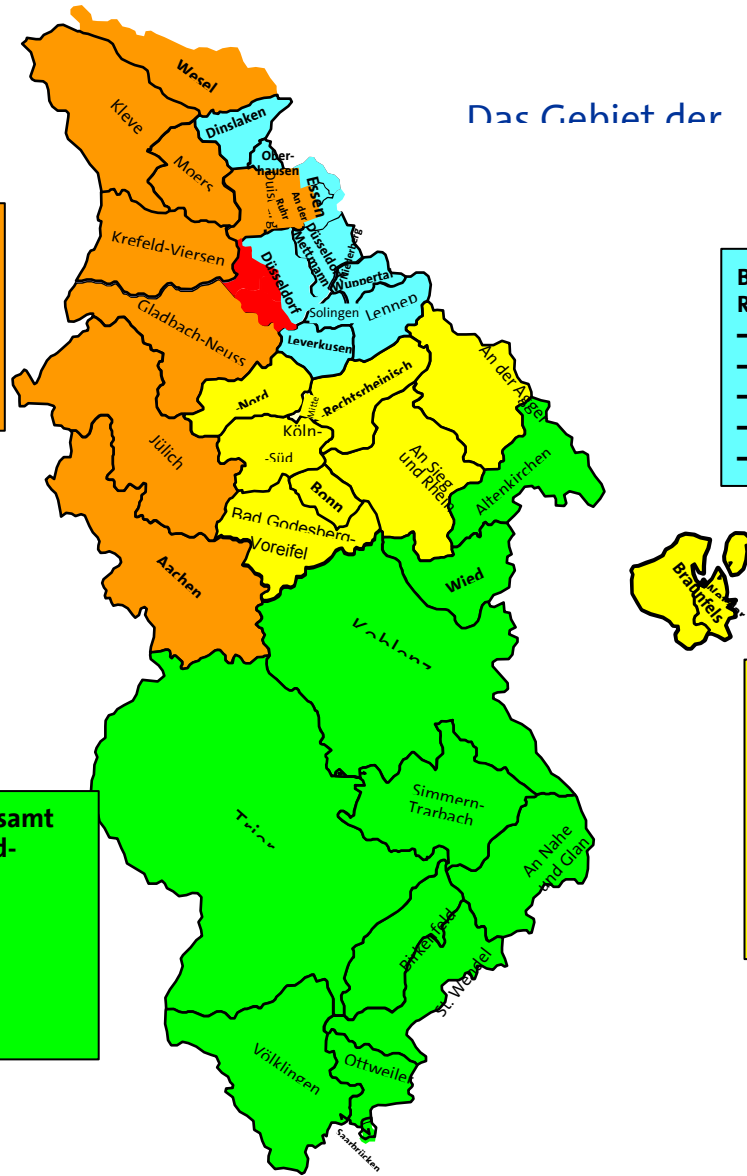
- Niederrheinisches Rechnungsprüfungsamt**
- Balter
  - Böge-Mohn
  - Buchholz
  - Pustolla
  - Warmers

- Rechnungsprüfungsamt Düsseldorf/Landeskirche**
- Bogner
  - Lerch
  - Göhler
  - Schriewer
  - Werner

- Rechnungsprüfungsamt Südliches Rheinland-Saarland**
- Blaesy
  - Jürges
  - Köppen
  - Ludt
  - Siebert

- Bergisches Rechnungsprüfungsamt**
- Dierichs
  - Dörner
  - Fröhlich
  - Gerlach
  - Stitz

- Rechnungsprüfungsamt Köln-Bonn-Umgebung-Wetzlar-Braunfels**
- Cloos
  - Erasmus
  - Land
  - NN
  - NN



### Der Risikoorientierte Prüfungsansatz

Die risikoorientierte Prüfung ist ein wesentlicher Aspekt bei der Prüfung der Jahresrechnung einer kirchlichen Körperschaft. Mit einem geeigneten Vorgehen wird sichergestellt, dass die wesentlichen Risiken bei der Prüfung berücksichtigt und beurteilt werden.

Zunächst hat in den letzten Jahren der risikoorientierte Ansatz für die Prüfung von Jahresrechnungen in der Privatwirtschaft wesentlich an Bedeutung gewonnen. Immer stärker wird der Umstand gewichtet, dass Unternehmen nicht nur aufgrund der vorliegenden Zahlen, also vergangenheitsbezogen, zu prüfen sind. Die in letzter Zeit wegen Schwierigkeiten in die Schlagzeilen geratenen Unternehmen haben die Aufgaben der Prüfungsstellen stark beeinflusst. Unter dem Gesichtspunkt des Gläubiger- und Aktionärsschutzes, aber auch für das Management der Unternehmung, sind die Risiken, welche die Fähigkeit beeinflussen, im künftigen Umfeld zu bestehen, immer stärker zu berücksichtigen. Die als Entwurf vorliegenden Prüfungsstandards (KPSt) gewichten diesen Gesichtspunkt in vielen Bereichen sehr stark. Bei der Prüfung von Jahresrechnungen der öffentlich-rechtlichen Körperschaften spielt der Gläubiger- und Aktionärsschutz nicht die gleiche herausragende Rolle wie in der Privatwirtschaft. Dazu kommt, dass kein eigentlicher „Markt“ besteht. Deshalb wird der Berücksichtigung von bestehenden Risiken oft nicht genügend Beachtung geschenkt.

### **Warum dann ein risikoorientiertes Prüfungsvorgehen?**

Der Sinn der risikoorientierten Prüfung besteht darin, mit einem geeigneten Vorgehen sicherzustellen, dass die wesentlichen Risiken bei der Prüfung berücksichtigt und beurteilt werden. Damit wird das Prüfungsrisiko, also eine Fehlaussage im Prüfungsbericht, für die Rechnungsprüfer gesenkt. Zudem zeigen die gewonnenen Erkenntnisse über die geprüften laufenden Prozesse einen eventuell vorhandenen Handlungsbedarf für die Leitungsorgane auf und bieten deshalb Sicherheit für die kirchlichen Körperschaften und deren Verwaltungsdienststellen. Ebenfalls nicht zu vernachlässigen ist die Tatsache, dass mit dem risikoorientierten Prüfungsansatz die Effektivität der Prüfung gesteigert wird, weil das Gewicht der Prüfungen auf die wesentlichen und als kritisch eingeschätzten Sachgebiete konzentriert wird.

### **Wie werden Risiken erkannt?**

Für die mit der Prüfung beauftragten Personen stellt sich die Frage, wie Risiken erkannt werden können und welche Risiken überhaupt prüfungsrelevant sind. Für die Rechnungsprüfung stehen die finanziellen Risiken im Vordergrund. Es gibt verschiedene Möglichkeiten, solche Risiken festzustellen:

- Risikoanalyse

Im Vorfeld der Prüfungen, also bereits bei der Prüfungsplanung, wird eine Abwägung über das Umfeld, die Jahresrechnung und die wesentlichen internen Kontrollsysteme vorgenommen. Fragen wie:

- Sind politische Entscheide gefällt worden, die wesentliche finanzielle Auswirkungen haben werden (Finanzplan prüfen)?
- Sind Anpassungen in den einschlägigen Rechtsvorschriften vorgenommen oder bestehende Verfahren und Abläufe geändert worden?

- Sind in der Jahresrechnung größere Abweichungen zum Vorjahr ersichtlich?
- Können die internen Kontrollen aufgrund von bisherigen Erfahrungen als eingerichtet und funktionstüchtig beurteilt werden?

- Von Dritten zugetragene Beobachtungen

Solche Hinweise sind unter Umständen sehr wertvoll, weil sie darauf hindeuten, dass in einem bestimmten Bereich Probleme auftreten. Sie sind allerdings auch mit Vorsicht zu genießen und sollten immer einen Bezug auf die eigentliche Aufgabe der Rechnungsprüfung, also eine finanzielle Auswirkung, haben.

- Feststellungen aus früheren Prüfungen

Schwierigkeiten oder Unklarheiten, die sich anlässlich früherer Prüfungen ergeben haben, sind ein ganz wichtiger Indikator für die Risikoanalyse.

- Feststellungen anlässlich der Prüfung

Auch im Rahmen der laufenden Prüfungen kann sich ein Risiko zeigen, das es zu beurteilen gilt. Solche Vorkommnisse können zur Folge haben, dass die Schwerpunkte der Prüfung geändert werden müssen.

### **Welche Arten von Risiken werden unterschieden?**

In den Prüfungsstandards werden vor allem die folgenden Risiken aufgeführt:

- Inhärentes (innewohnendes) Risiko

Darunter ist das Risiko zu verstehen, dass ein systematischer Ablauf durch die Menge der Transaktionen oder die Komplexität der Sachverhalte nicht mehr vollständig überwacht werden kann. Für den Entscheid, ob und wie eine Prüfung durchzuführen ist, hat also die Beurteilung der Komplexität des Sachgebiets eine große Bedeutung.

- Kontrollrisiko

Interne Kontrollsysteme sorgen dafür, dass Fehler oder Manipulationen mit einer gewissen Sicherheit rechtzeitig erkannt und verhindert werden. Das Kontrollrisiko besteht darin, dass diese Kontrollen versagen.

- Aufdeckungsrisiko

Bei der Rechnungsprüfung besteht die Gefahr, dass wesentliche Fehlaussagen in der Jahresrechnung nicht erkannt werden. Dies kann aufgrund fehlender Kompetenz der Prüfperson oder der Auswahl der Prüfungsgegenstände geschehen.

- Prüfungsrisiko

Es besteht darin, dass bezüglich der Fehlaussagen in der Jahresrechnung ein falsches Prüfungsurteil abgegeben wird.

### **Ablauf der Prüfung**

Bei der Vorbereitung der Prüfung werden Termine festgelegt, die personellen Ressourcen geklärt, Räumlichkeiten reserviert und erste Informationen wie beispielsweise die Jahresrechnung, gesetzliche Vorschriften und Beschlüsse beschafft. Risiken können hier vor allem aus bereits vorhandenen Informationen berücksichtigt werden. Bei der Prüfungsplanung erfolgt die eigentliche Risikoanalyse, die dann zur Festlegung des Prüfplans führt. Anlässlich der Prüfungsdurchführung ist die Risikoabwägung laufend vorzunehmen, insbesondere wenn Feststellungen von

wesentlicher Bedeutung gemacht werden. Bei der Berichterstattung ist schließlich abzuwägen, welche Risiken für das verantwortliche Leitungsorgan bestehen. Die wesentlichen Sachverhalte sind darzulegen und beeinflussen das Prüfungsurteil. Der risikoorientierte Prüfungsansatz ist, wie oben dargelegt, ein wesentlicher Aspekt der Prüfung der Jahresrechnung einer kirchlichen Körperschaft und gewinnt zunehmend an Bedeutung. Er ist bereits bei der Prüfungsplanung, bei der sich die Frage stellt, welche Gebiete vertieft und strukturell geprüft werden sollen, zu berücksichtigen. Bei der Prüfungsdurchführung können Risiken festgestellt werden, die eine zusätzliche Prüfungstiefe erforderlich machen und eine Anpassung des Prüfplans nach sich ziehen. Schließlich muss auch bei der Berichterstattung über die Ergebnisse der Prüfung überlegt werden, welche Punkte maßgebend sind und allenfalls in die Berichterstattung einfließen (oder “zur Diskussion gestellt werden“) müssen.

### **Ausbildung und Erfahrung sind wichtig**

Die Prüfung einer Jahresrechnung wird durch die Risikobeurteilung von Beginn bis zum Abschluss stark beeinflusst. Die korrekte Beurteilung eines Risikos ist vor allem Sache der Ausbildung und der Erfahrung der Prüfenden. Dies führt dazu, dass im kirchlichen Bereich mit besonderem Schwergewicht Fortbildungen der Prüferinnen und Prüfer erfolgen müssen, gerade weil in den kirchlichen Körperschaften selbst oft noch kein konsequentes Risikomanagement besteht.