

Auszug aus der Diplomarbeit: *Einführung in das Sachgebiet*

Inhaltsverzeichnis:

3.1 Was versteht man unter externer Finanzkontrolle?	3
3.2 Der Bundesrechnungshof	5
3.2.1 Geschichte der Finanzkontrolle in Deutschland	5
3.2.2 Organisation des Bundesrechnungshofes	7
3.2.3 Aufgaben des Bundesrechnungshofes	8
3.2.3.1 Die Prüfungsarbeit	9
3.2.3.2 Die Berichterstattung	9
3.2.3.3 Die Beratungstätigkeit	11
3.2.4 Exkurs: Der Haushaltskreislauf in Deutschland	13
3.2.5 Die Rechtsgrundlagen der Arbeit des BRH	16
3.2.7 Das Prüfungsverfahren des Bundesrechnungshofes ...	20
3.2.7.1 Arbeitsplanung	20
3.2.7.2 Prüfungsvorbereitung, Prüfungsdurchführung und Abschluss der Prüfungen	21
3.2.7.3 Behandlung der Prüfungsergebnisse	22
3.3 Tribunal de Cuentas	25
3.3.1 Geschichte der externen Finanzkontrolle in Spanien ...	25
3.3.2 Organisation	27
3.3.3 Aufgaben des Tribunal de Cuentas	30
3.3.3.1 Die Prüfungsarbeit	30
3.3.3.2 Die Berichterstattung	31
3.3.3.3 Die rechtsprechende Tätigkeit	33
3.3.4 Die Rechtsgrundlagen der Arbeit des TCu	34
3.3.5 Das Prüfungsverfahren des Tribunal de Cuentas	36

3.3.5.1	Vorbereitende Schritte der Prüfungsplanung	36
3.3.5.2	Prüfungsvorbereitung.....	37
3.3.5.3	Prüfungsdurchführung	39
3.3.5.4	Abfassung der Prüfungsmitteilung	40

3 Einführung in das Sachgebiet

3.1 Was versteht man unter externer Finanzkontrolle?

Die Finanzkontrolle ist, genauso wie die Rechtskontrolle und die Verfassungskontrolle eines der Kontrollsysteme, durch die sich moderne Staatswesen auszeichnen.¹ Die Finanzkontrolle ist dem Gemeinwohl verpflichtet und soll eine ordnungsmäßige und wirtschaftliche Handlungsweise der verantwortlichen staatlichen Stellen sicherstellen². Man unterscheidet die parlamentarische, die interne und die externe Finanzkontrolle. Die parlamentarische Finanzkontrolle obliegt der Legislative (man spricht auch von politischer Kontrolle, d.h. das Parlament hat über die Entlastung der Exekutive für das betreffende Haushaltsjahr zu entscheiden).

Die parlamentarische Finanzkontrolle wird in Deutschland durch *Bundestag* und *Bundesrat* bzw. den dafür vorgesehenen Ausschüssen ausgeübt, nämlich *Haushalts-* und *Rechnungsprüfungsausschuss*. In Spanien übernimmt diese Aufgabe die *Comisión Mixta Congreso-Senado*, der Gemeinsame Ausschuss der beiden Parlamentskammern für Angelegenheiten des Rechnungshofes.

Die interne Finanzkontrolle, auch Selbstkontrolle der Exekutive oder interne Revision genannt, wird von Personen oder Organisationseinheiten durchgeführt, die -eingebettet in die Verwaltungshierarchie- weisungsgebunden (also abhängig) prüfen.³ In Deutschland sind das in erster Linie die *Beauftragten für den Haushalt*, die dem Dienststellenleiter unterstehen, in Spanien ist es die dem Finanzministerium unterstehende *Intervención General de la Administración del Estado (IGAE)*, die über Prüfungsbeamte in jeder öffentlichen Einrichtung verfügt.

Als externe Finanzkontrolle bezeichnet man die „Prüfung durch eine von der geprüften Verwaltung fachlich unabhängige Einrichtung, im öffentlichen Sektor namentlich durch

¹ Vgl. Einl. IX RN2 Prüfungsleitfaden.

² Vgl. Staender, 2000:170.

³ Vgl. Staender, 2000:49.

Finanzkontrollbehörden“⁴. Die traditionelle Aufgabe dieser Finanzkontrollbehörden, auch Oberste Rechnungskontrollbehörden genannt, ist die Überprüfung der Gesetzmäßigkeit und Ordnungsmäßigkeit der Gebarung des Rechnungswesens. Als gleichwertig wird in der *Deklaration von Lima* die Überprüfung der Wirtschaftlichkeit, Zweckmäßigkeit, Sparsamkeit und Effizienz betrachtet.⁵ Die externe Kontrolle wird in Deutschland durch den Bundesrechnungshof (*BRH*) sowie durch die ihm unterstehenden Prüfungsämter des Bundes (*PÄB*) ausgeübt, in Spanien durch das Tribunal de Cuentas (*TCu*).

Trotz aller Verschiedenartigkeit was die Organisation der externen Finanzkontrolle in den jeweiligen Staaten angeht, kann man sagen, dass ihre Funktion und Zielsetzung im Prinzip überall gleich, also universell ist. Der Aufbau der modernen demokratischen Staaten beruht auf dem Konzept der Souveränität des Volkes, die von den gewählten Volksvertretern (das Parlament, also die Legislative) wahrgenommen wird. Über die Verwendung des Großteils der finanziellen Mittel entscheidet jedoch die Exekutive, das Parlament verfügt lediglich über allgemeine Entscheidungsbefugnisse im Hinblick auf die Verwendung dieser Mittel. Daraus ergeben sich für die externe Finanzkontrolle innerhalb demokratischer Staatswesen zwei grundlegende Funktionen: Einerseits die Unterstützung derer, die das Volk mit der politischen Kontrolle über die erhobenen Mittel beauftragt haben (**Unterstützung der Legislative**). Andererseits die Gewährleistung einer zweckbestimmten, wirtschaftlichen und ordnungsmäßigen Verwaltung dieser Mittel durch den Mittelbewirtschaftler (**Kontrolle der Exekutive**).⁶ Aufgabe der externen Finanzkontrolle soll sein, „ dem Mittelbewirtschaftler stets vor Augen zu halten, dass es in seinem eigenen Interesse liegt, die ihm überantworteten Mittel nach dem Willen des Volkes zu verwalten, wie es durch das Haushaltsbewilligungsrecht zum Ausdruck gebracht wird und entsprechend rechtlich verankert ist.“⁷

⁴ Glossar-BRH, 1996:154.

⁵ Vgl. §4 Deklaration von Lima: Die *Deklaration von Lima* beinhaltet allgemeine Leitlinien der Finanzkontrolle, sie wurde 1997 auf dem IX. INTOSAI- Kongress verabschiedet. INTOSAI ist die *International Organisation of Superior Audit Institutions*, die Internationale Organisation der Obersten Rechnungskontrollbehörden mit Sitz in Wien. Ihr europäisches Pendant ist die EUROSAI mit Sitz in Madrid.

⁶ Vgl. Mart, 1989:471.

⁷ Mart, 1989:471.

3.2 Der Bundesrechnungshof

3.2.1 Geschichte der Finanzkontrolle in Deutschland

Wichtige Daten der preußischen und deutschen Finanzkontrolle:8

1714	<i>Preußische Generalrechnungskammer</i> ab 1723: <i>Ober-Rechen-Kammer</i> ab 1810 <i>Oberrechnungskammer</i> Sitz bis 1818 Berlin, danach Potsdam
1848	Verfassung: Bestandsgarantie
1867	<i>Oberrechnungskammer</i> zugleich <i>Rechnungshof des Norddeutschen Reiches</i>
1871	<i>Oberrechnungskammer</i> zugleich Rechnungshof des Deutschen Reiches
1872	Oberrechnungskammergesetz
1922	Reichssparkommissar
1923	Reichshaushaltsordnung
1950	<i>Bundesrechnungshof</i> (Sitz in Frankfurt a.M.)
1969	Haushaltsreform – <i>Bundeshaushaltsordnung</i>
1985	Neues Gesetz über den <i>Bundesrechnungshof</i>
1997	Neuordnung der externen Finanzkontrolle des Bundes
2000	Umzug von Frankfurt nach Bonn

Die Finanzkontrolle hat in Deutschland eine fast dreihundertjährige Geschichte. Im Laufe dieser Geschichte hat sich das Finanzkontrollsystem von der bloßen Prüfung der Rechnungen auf ihre Ordnungsmäßigkeit zu einer modernen Finanzkontrolle entwickelt, bei der das gesamte Verwaltungshandeln unabhängig von einzelnen Rechnungen einer Wirtschaftlichkeitsbetrachtung unterworfen wird.

Als Geburtsjahr der Rechnungsprüfung in Deutschland gilt das Jahr 1714, in dem die *Preußische Generalrechnungskammer* errichtet wurde, es ist der Ausgangspunkt für eine unabhängige staatliche Finanzkontrolle.⁹ Diese Behörde war demnach eine *unabhängige*

8 Einl. IX RN13 Prüfungsleitfaden.

9 Dem *Generalkontrollleur aller Kassen* von Creutz wurden am 02. Oktober 1714 als Unterstützung bei der Rechnungsprüfung vier Räte zugeteilt, dieser Tag kann als Gründungstag der kollegialen Kontrollbehörden angesehen werden.

Zentralbehörde mit Sitz in Berlin (seit 1818 in Potsdam), sie war direkt dem König unterstellt und entstand aus dem Anliegen des Königs, seine Beamten zu kontrollieren. Im Folgenden gab es immer wieder Auseinandersetzungen, ob die Finanzkontrolle eher als interne Kontrolle der Verwaltung oder als unabhängige externe Kontrolle durchgeführt werden soll, es kam z.B. häufig zu Widerständen von Seiten der Minister, die die Institution als lästig empfanden.

Im 19. Jahrhundert wurde es dann das Anliegen der Parlamente, die Regierung mit Hilfe der Rechnungsprüfung besser zu kontrollieren. Hintergrund war der Übergang zur konstitutionellen (1848) und später (1918) zur parlamentarischen Staatsform. 1871, nach der Gründung des deutschen Kaiserreiches, entstand der *Rechnungshof des Deutschen Reiches*, der für das gesamte deutsche Staatsgebiet zuständig war. Aufgrund der föderalistischen Struktur des Deutschen Reiches bestanden aber auch weiterhin die Rechnungshöfe der Länder. Diese verschwanden aber in der Zeit der Nationalsozialistischen Diktatur von der Bildfläche, und das System einer unabhängigen, externen Finanzkontrolle wurde überhaupt in Frage gestellt, denn es passte nicht in die Struktur des Führerstaates.

Nichtsdestotrotz konnte sich der Reichrechnungshof bis zum Ende des Krieges halten, und die Außenstelle Hamburg wurde zur Keimzelle für den Wiederaufbau nach dem Krieg. 1950 kam das *Gesetz über die Errichtung und Aufgabe des Bundesrechnungshofes* der Bundesrepublik Deutschland zustande. Es ist durch das *Gesetz über den BRH* vom 11. Juli 1985 (*BRHG*) ersetzt worden, wodurch die Rechtsstellung des *Bundesrechnungshofes* folgendermaßen geregelt wird: Der *BRH* ist als oberste Bundesbehörde und als unabhängiges Organ der Finanzkontrolle nur dem Gesetz unterworfen. Außerdem wird die Bedeutung unterstrichen, die dem Bundesrechnungshof bei der Unterstützung des Bundestages, des Bundesrates und der Bundesregierung zukommt.¹⁰

1997/98 wurden die bis dahin der Verwaltung des Bundes unterstellten Vorprüfungsstellen in den Bundesrechnungshof eingegliedert, wodurch die neun *Prüfungsämter des Bundes (PÄB)* entstanden.¹¹ Sie sind dem Bundesrechnungshof nachgeordnet und unterliegen seiner Dienstaufsicht. Mit dieser Neustrukturierung beabsichtigte man die Vereinheitlichung und die Straffung der externen Finanzkontrolle in Deutschland, außerdem „wurde (...) ein etwa 200

¹⁰ Insbesondere was zukunftsorientierte finanzwirksame Maßnahmen angeht.

¹¹ Mit Sitz in Berlin, Frankfurt am Main, Hannover, Koblenz, Köln, Magdeburg, München, Stuttgart und Hamburg.

Jahre altes System abgelöst, das trotz einiger Vorteile den großen Nachteil hatte, dass die Vorprüfungsstellen Diener zweier Herren waren. Sie gehörten personell den zu prüfenden Stellen an und arbeiteten fachlich für den BRH; dadurch befanden sich die Mitarbeiter der Vorprüfungsstellen häufig zwischen zwei Stühlen.“¹²

3.2.2 Organisation des Bundesrechnungshofes

Die Organisation des Bundesrechnungshofes ist im Gesetz über den Bundesrechnungshof (Bundesrechnungshofgesetz –BRHG) vom 11. Juli 1985 geregelt. Der Bundesrechnungshof (BRH) ist, wie die Bundesministerien, eine Oberste Bundesbehörde, denn er ist keiner anderen Verwaltung zu- oder nachgeordnet. Der Bestand des BRH ist verfassungsrechtlich garantiert (§114 Abs.2 GG). Außerdem ist er eine unabhängige Institution („unabhängiges Organ der Finanzkontrolle“, §1 BRHG), die sowohl die Legislative als auch die Exekutive unterstützt und zwischen beiden Gewalten steht.

Der BRH besteht aus neun Prüfungsabteilungen (Abteilung I beschäftigt sich z.B. mit Grundsatzfragen der Finanzkontrolle, des Haushaltsrechts und der Verwaltungsmodernisierung; Abteilung IV ist für die Prüfung des Verteidigungshaushaltes zuständig) mit ca. 50 Prüfungsgebieten.¹³ Verwaltungsaufgaben werden von einer weiteren Abteilung, der so genannten Präsidialabteilung wahrgenommen.¹⁴ Ein wichtiges Merkmal des BRH ist die verfassungsrechtlich garantierte richterliche Unabhängigkeit seiner Mitglieder. Mitglieder sind der Präsident, der Vizepräsident, die Leiter der Prüfungsabteilungen und die Prüfungsgebietsleiter (§3 BRHG).¹⁵

Ein zweites Merkmal ist das Kollegialprinzip. Es bedeutet, dass alle Entscheidungen im Prüfungsdienst von mehreren Mitgliedern gemeinsam, entweder einstimmig oder mit Mehrheit, getroffen werden.¹⁶ Entscheidungen des BRH¹⁷ sind alle Regelungen und

¹² Einl. IX RN10 Prüfungsleitfaden.

¹³ Die Zahl der Prüfungsgebiete kann von Jahr zu Jahr schwanken.

¹⁴ Einen Organisationsplan des Bundesrechnungshofes findet man auf der Internetseite des BRH und in der Informationsbroschüre des Bundesrechnungshofes: Der Bundesrechnungshof und die Prüfungsämter des Bundes, 2002:31.

¹⁵ Der BRH hat also insgesamt 63 Mitglieder.

¹⁶ Ausnahmen gibt es nach §10a BHO bei geheimhaltungsbedürftigen Angelegenheiten

Äußerungen, die dazu bestimmt sind, die gesetzlich vorgesehenen Befugnisse und Pflichten des BRH im konkreten Fall auszuüben.¹⁸ Die meisten Entscheidungen des BRH werden von den Zweierkollegien getroffen, diese werden aus dem Leiter der Prüfungsabteilung und dem Leiter eines Prüfungsgebietes gebildet. Treten Präsident oder Vizepräsident dem Zweierkollegium bei, entsteht das Dreierkollegium. Für den Fall, dass ein Kollegium keine Übereinstimmung erzielt, kann ein Mitglied den Senat anrufen, der für jede Abteilung gebildet werden kann (= Abteilungssenat¹⁹). Ihm gehören der Abteilungsleiter und alle Prüfungsgebietsleiter der Abteilung sowie ein weiterer Prüfungsgebietsleiter an (§11 BRHG).

Das höchste Entscheidungsgremium ist der Große Senat. Er entscheidet über die Aufstellung der (jährlichen) Bemerkungen nach §99 BHO und bei abteilungsübergreifenden Angelegenheiten, wenn ein beteiligtes Kollegium die Mitzeichnung einer Entscheidung ablehnt. Der Große Senat hat zwei unterschiedliche Besetzungen, je nachdem, ob es um intern wirkende Entscheidungen geht (zuständig ist die Stammbesetzung) oder um Aufgaben des BRH (zuständig ist die erweiterte Besetzung). Die Tätigkeit der Prüfungsbeamten des höheren und gehobenen Dienstes, die nicht Mitglieder sind, ist das Fundament des BRH.²⁰ Die Prüfungsbeamten ermitteln die Sachverhalte und bereiten die Entscheidungen des Kollegiums durch ihre Entwürfe vor, eine Voraussetzung für die Erfüllung der dem BRH übertragenen Aufgaben.²¹

3.2.3 Aufgaben des Bundesrechnungshofes

Die Aufgaben des BRH werden durch den jährlich erstellten Geschäftsverteilungsplan auf die Prüfungsabteilungen und auf die Prüfungsgebiete verteilt. Die jährliche Geschäftsverteilung dient zur Bewältigung des Aufgabenumfanges, außerdem können dadurch Schwerpunkte in der Prüfungsaktivität gesetzt werden. Der BRH hat grundsätzlich drei Aufgaben: Er soll prüfen, berichten und beraten:

17 Entscheidungen des BRH können nur vom Präsident, von den Kollegien, den Prüfungsgruppen, den Senaten und dem Großen Senat getroffen werden, vgl. §8 BRHG.

18 Z.B. Aufstellung der Arbeitspläne, Billigung eines Prüfungskonzepts, Berichterstattung an das Parlament etc..

19 Den Abteilungssenaten kommt immer weniger Bedeutung zu. Man versucht zunehmend auf eine Entscheidungsfindung in den Kollegien hinzuwirken.

20 Vgl. Prüfungsleitfaden: Einl. II RN10.

21 Insgesamt verfügt der BRH über ca. 700 Planstellen.

3.2.3.1 Die Prüfungsarbeit

Laut §2 PO-BRH prüft der BRH die Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes, seiner Sondervermögen (z.B. Bundeseisenbahnvermögen, Erblastentilgungsfonds) und Betriebe (z.B. Kleiderkasse für die Bundeswehr); die bundesunmittelbaren juristischen Personen des öffentlichen Rechts (z.B. Bundesanstalt für Arbeit) einschließlich der Bundesunternehmen in dieser Rechtsform; die bundes- und landesunmittelbaren Sozialversicherungsträger, soweit diese Bundeszuschüsse erhalten oder Garantieverpflichtungen des Bundes bestehen (Bundesversicherungsanstalt für Angestellte, Bundesknappschaft) und die Betätigung des Bundes bei Unternehmen des privaten Rechts, an denen der Bund beteiligt ist (z.B. Deutsche Post AG, Deutsche Bahn AG).²² Er kann auch außerhalb der Bundesverwaltung Erhebungen durchführen, wenn sie Bundesmittel verwalten oder erhalten (z.B. Länder, Gemeinden oder Empfänger von Zuwendungen).²³

Der BRH prüft nicht nur die Rechnung, sondern nach Art.114 Abs.2 GG, §88 Abs.1 BHO rechnungsunabhängig die gesamte Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes auf *Ordnungsmäßigkeit* und *Wirtschaftlichkeit*. Er kann weiterhin alle Maßnahmen prüfen, die sich finanziell auswirken können, auch wenn sie noch nicht zu Einnahmen oder Ausgaben geführt haben (=zeitnahe Prüfung).²⁴ Grundsätzlich wird jedoch nach der finanzwirksamen Entscheidung der Verwaltung geprüft (=nachherige Prüfung). Art und Ziel seiner Prüfungen bestimmt der BRH selbst. "Er kann Erhebungen an Ort und Stelle vornehmen; Akten, Belege und Daten sind ihm ohne Einschränkungen offen zu legen, die gestellten Fragen zu beantworten."²⁵ Auf die Prüfungsarbeit wird im Kapitel „*Das Prüfungsverfahren des BRH*“ näher eingegangen.

3.2.3.2 Die Berichterstattung

Nach §42 PO-BRH umfasst die "Berichterstattung des BRH an Bundestag, Bundesrat und Bundesregierung: 1.) die Bemerkungen nach §97 BHO; 2.) die Berichte über Angelegenheiten

²² Näheres zu den Prüfungsbefugnissen des BRH: Vgl. §2 PO-BRH und die dazugehörigen Erläuterungen im Prüfungsleitfaden.

²³ Informationsbroschüre, 2002:7.

²⁴ Vgl. Informationsbroschüre, 2002:8.

²⁵ Informationsbroschüre, 2002:10.

von besonderer Bedeutung nach §99 BHO; 3.) die Beratung aufgrund von Prüfungserfahrungen nach §88 Abs.2 BHO).²⁶

Eine Berichtspflicht besteht im Rahmen des Entlastungsverfahrens nach Art.114 Abs.2 Satz 2 GG²⁷, was sich auf die so genannten Bemerkungen nach §97 BHO (=Zusammenfassung der Prüfungsergebnisse, soweit für Entlastung der Bundesregierung von Bedeutung, man spricht vom Jahresbericht) bezieht. Gesetzlich vorgeschrieben sind außerdem bestimmte Prüfungsberichte z.B. für die Bundespost, die Bundesanstalt für Arbeit, etc.. Die übrige Berichterstattung, also die Sonderberichte nach §97 BHO (=jederzeit mögliche Berichterstattung über Angelegenheiten von besonderer Bedeutung) und die Beratung aufgrund von Prüfungserfahrungen nach §88 Abs.2 BHO ist fakultativ.

Neben der Mitwirkung des BRH an der parlamentarischen Kontrolle des Haushaltsvollzuges (vgl. vierte Phase des Haushaltskreislaufes: *Parlamentarische Finanzkontrolle und Entlastung nach der Berichterstattung durch den BRH*) und der damit zusammenhängenden Möglichkeit des BRH im Rechnungsprüfungsausschuss auf die Einhaltung bestimmter Fristen, auf Änderung der angemahnten Sachverhalte, auf Schadensersatzforderungen oder disziplinarrechtliche Maßnahmen hinzuwirken, sind diese unterschiedlichen Formen der Berichterstattung wirksame Möglichkeiten für den BRH, seine Beanstandungen durchzusetzen.

Die Bemerkungen nach §97 BHO bilden nach außen hin den sichtbaren Mittelpunkt der Aufgabenerfüllung des BRH (man spricht auch vom Jahresbericht des BRH). Die Adressaten der Bemerkungen sind nicht nur die in §42 PO-BRH erwähnten Organe der Exekutive und der Legislative, sondern auch die Öffentlichkeit, denn die Bemerkungen (sowie die Sonderberichte) werden als Parlamentsdrucksache veröffentlicht (sie sind somit für jedermann zugänglich), die bedeutsamsten Prüfungserkenntnisse werden außerdem in einer Pressekonferenz vorgestellt. Der Jahresbericht enthält Fälle unwirtschaftlichen Handelns von beispielhafter Bedeutung, insbesondere solche Fälle, in denen sich die geprüfte Stelle nicht kooperativ gezeigt hat. Er ist aber lediglich ein Ausschnitt der gesamten Prüfungstätigkeit des

26 Vgl auch: §42 PO-BRH.

27 Art.114 Abs.2 Satz 2 GG: Der BRH "hat außer der Bundesregierung unmittelbar dem Bundestage und dem Bundesrate jährlich zu berichten. Im Übrigen werden die Befugnisse des Bundesrechnungshofes durch Bundesgesetz geregelt".

BRH (von den jährlich über 600 durchgeführten Prüfungen werden nur ca. 80 in den Jahresbericht aufgenommen).

Außerhalb der jährlichen Pflichtberichterstattung kann der BRH, wie bereits erwähnt, in den so genannten Sonderberichten nach §99 BHO Bundestag, Bundesrat und Bundesregierung jederzeit über Angelegenheiten von besonderer Bedeutung unterrichten. Die Entscheidung über die Sonderberichterstattung trifft der Große Senat oder ein von diesem eingesetzter Ausschuss.²⁸ Die Sonderberichte sind kein sehr häufig angewendetes Instrument, so wurden z.B. in den letzten fünf Jahren nur 8 Sonderberichte erstellt. Die Berichte nach §99 BHO (Sonderberichte) stehen in Konkurrenz zu den Berichten nach §88 Abs.2 BHO (Beratung aufgrund von Prüfungserfahrungen nach §88 Abs.2 BHO- man spricht auch von den so genannten *Beratungsberichten*): gerichtet werden können diese Berichte an den Bundestag, den Bundesrat, an die betreffenden Ausschüsse, an die Bundesregierung oder an einzelne Bundesminister. Sie kommen der Forderung nach einer zeitnahen Berichterstattung nach. Sie bedürfen aber nicht einer Beratung und Beschlussfassung im Großen Senat und werden daher meist bevorzugt, vor allem wenn die Angelegenheit eilbedürftig ist. Auf der anderen Seite haben die Berichte nach §99 BHO eine größere Wirkung, weil sie wie die Bemerkungen veröffentlicht werden.²⁹ (Berichte nach §88 Abs.2 BHO werden nicht veröffentlicht!).

Zusätzlich zu den in §42 PO-BRH vorgesehenen Arten der Berichterstattung³⁰ müssen an dieser Stelle auch noch die erst seit wenigen Jahren üblich gewordenen Ergebnisberichte erwähnt werden. In den Ergebnisberichten zeigt der BRH, was aus seinem Jahresbericht, den er zwei Jahre zuvor dem Parlament und der Öffentlichkeit vorgestellt hat, geworden ist. Er enthält das Ergebnis der parlamentarischen Beratungen über Beiträge des Jahresberichtes und die wichtigsten daraufhin ergriffenen Maßnahmen.³¹

3.2.3.3 Die Beratungstätigkeit

28 Vgl. Ellmayer, 1992:3.

29 §42 RN3 Prüfungsleitfaden.

30 1.) die Bemerkungen nach §97 BHO, 2.) die Berichte über Angelegenheiten von besonderer Bedeutung nach §99 BHO, 3.) die Beratung aufgrund von Prüfungserfahrungen (§88 Abs.2 BHO).

31 Vgl. Ergebnisbericht, 2000:3.

Bei der Beratungstätigkeit muss zwischen der selbständigen und der unselbständigen Beratung unterschieden werden. §88 Abs.2 BHO und §53 PO-BRH beziehen sich auf die so genannte *selbständige* Beratung (außerhalb der konkreten Prüfungsvorgänge).³²

Danach hat der BRH die *Möglichkeit*, beratend tätig zu werden:

„Der Bundesrechnungshof kann aufgrund von Prüfungserfahrungen den Bundestag, den Bundesrat, die Bundesregierung und einzelne Bundesministerien beraten. Soweit der Bundesrechnungshof den Bundestag oder den Bundesrat berät, unterrichtet er gleichzeitig die Bundesregierung.“³³

Die Beratungstätigkeit ist in diesem Fall im engen Zusammenhang zur Prüfung zu sehen. So werden zum Teil Prüfungen durchgeführt (insbesondere auf Bitten des Parlaments) um beraten zu können, oder die Beratung ist eine Folge wichtiger Prüfungserkenntnisse. Bei der Beratung ist die Versuchung groß, „sich in Verwaltungsentscheidungen stärker einzubringen, als es der Unabhängigkeit der Finanzkontrolle gut tut“.³⁴

„*Beraten* ist sympathischer als *prüfen*, moderner und aufbauend. Die Mitwirkung darf aber nie so weit gehen, dass der BRH deswegen befangen ist, Verwaltungsentscheidungen zu prüfen und zu kritisieren. (...). Auf sicherem Boden steht der BRH, wenn die Beratung auf konkreten Prüfungserkenntnissen aufbaut und mit ihren Empfehlungen dort endet, wo der –nicht zu bezweifelnde- Ermessensspielraum der Verwaltung beginnt.“³⁵

§3 PO-BRH bezieht sich auf die so genannte *unselbständige* Beratung, welche eine Pflichtaufgabe des BRH darstellt: „Die Prüfungstätigkeit zielt darauf ab, die Rechtmäßigkeit der Verwaltung zu sichern, ihre Leistungsfähigkeit zu verbessern und Fehlentwicklungen zu vermeiden.“³⁶ In diesem Zusammenhang ist auch §97 Abs.2 BHO zu sehen: „In den Bemerkungen *ist* insbesondere *mitzuteilen*, (...)welche Maßnahmen für die Zukunft empfohlen werden.“³⁷ Der BRH hat demnach die Aufgabe, auf der Grundlage seiner Prüfungserfahrungen Empfehlungen zu geben und die geprüften Stellen sowie die Legislative zu beraten.

³²Vgl. Ellmayer, 1992:2.

³³Vgl. §88 Abs.2 BHO und §53 PO-BRH.

³⁴ §53 RN1 ff Prüfungsleitfaden.

³⁵ §53 RN1 ff Prüfungsleitfaden.

³⁶ §3 PO-BRH.

³⁷ §97 Abs.2 Nr.4 BHO.

In der Praxis nehmen zumeist der Bundestag bzw. der Haushaltsausschuss die Beratung durch den BRH in Anspruch (v.a. wenn es um wichtige finanzwirksame Gesetzgebungsvorhaben oder um finanziell bedeutsame Einzelmaßnahmen geht). Beratend wird der BRH außerdem in bestimmten Phasen des Haushaltskreislaufes tätig, wie z.B. im Rahmen der Haushaltsaufstellung, wo er bei den Ressortverhandlungen und den Berichterstattegesprächen teilnimmt. Auch beim Haushaltsvollzug wird er beratend tätig, hier steht die Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung im Vordergrund. Der BRH kann dann noch während des laufenden Haushaltsjahres auf seine Prüfungserkenntnisse hinweisen und auf Korrekturen hinwirken.

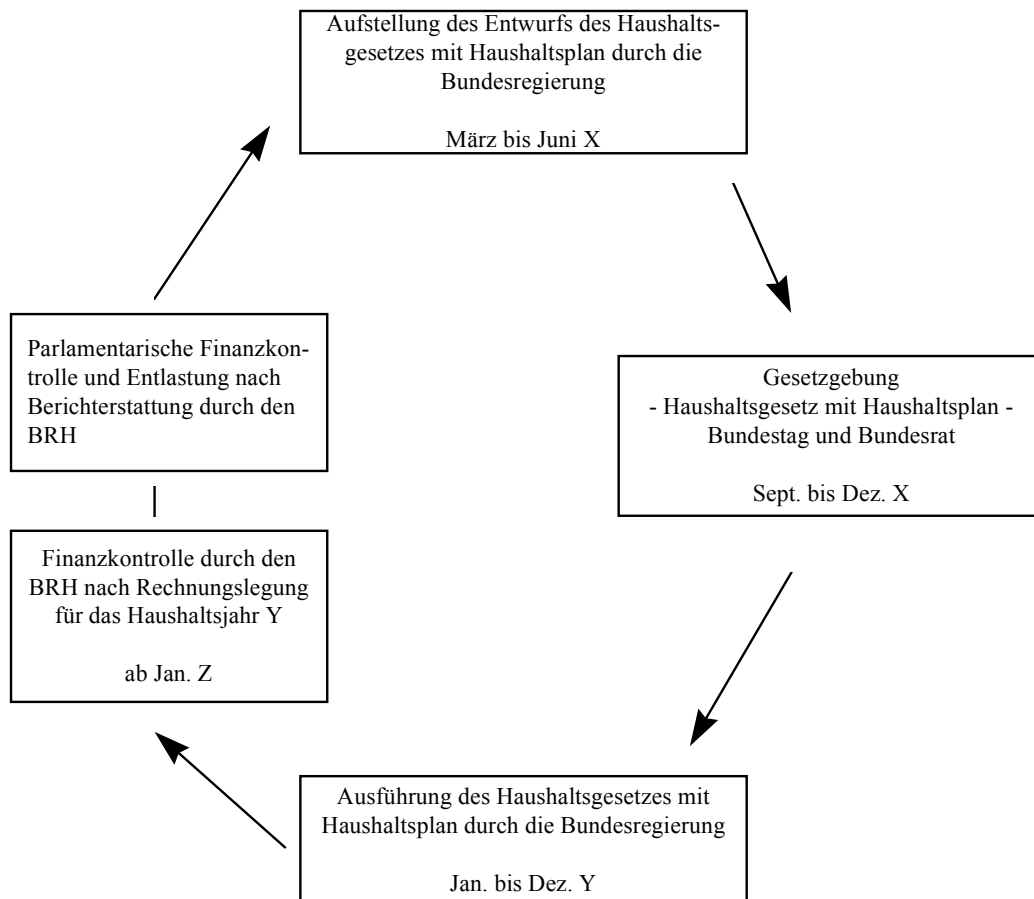
Eine weitere Form der Beratungstätigkeit wird vom Präsidenten des Bundesrechnungshofes in seiner Funktion als *Bundesbeauftragter für Wirtschaftlichkeit in der Verwaltung (BWV)* wahrgenommen. Dabei kann der Präsident auf das Prüfungspersonal des BRH zurückgreifen. Die Aufgabe des BWV ist es, durch Vorschläge, Gutachten und Stellungnahmen auf die Wirtschaftlichkeit des Verwaltungshandelns hinzuwirken. In diesem Zusammenhang wird seit 1988 die so genannte *BWV- Schriftenreihe* herausgegeben, in der Gutachten und Ergebnisse von Prüfungen veröffentlicht werden.³⁸

3.2.4 Exkurs: Der Haushaltskreislauf in Deutschland

Zum besseren Verständnis der Beratungstätigkeit des Bundesrechnungshofes soll an dieser Stelle kurz der Haushaltskreislauf dargestellt werden. Der Haushaltskreislauf in Deutschland kann in fünf Phasen unterteilt werden³⁹:

³⁸ Vgl. Zavelberg, 1998:24f.

³⁹ Die Grafik wurde aus dem Prüfungsleitfaden entnommen: Vgl. §56 RN1 Prüfungsleitfaden.



In einer ersten Phase wird der Haushaltsplan aufgestellt (man spricht vereinfachend oft von Haushaltsplan, gemeint ist aber stets Haushaltsgesetz und Bundeshaushaltsplan).

Verantwortlich für die Fertigstellung des „Entwurfs des Haushaltsgesetzes mit Haushaltsplan“ ist die Bundesregierung. [Zur Begriffsklärung: Im Haushaltsplan sind alle Einnahmen und Ausgaben des Bundes enthalten. Der Haushaltsplan wird durch das Haushaltsgesetz festgestellt. Das Haushaltsgesetz enthält die Feststellung des Haushaltsplanes sowie Einzelsvorschriften zu den Staatseinnahmen und –ausgaben.⁴⁰]

Der Bundesminister für Finanzen (BMF) leitet das Verfahren zur Aufstellung des Haushaltsplanes ein. Die obersten Bundesbehörden haben ihm Voranschläge zu übersenden, der Bundesminister der Finanzen ist jedoch nicht an diese gebunden, er kann sie im Benehmen mit den Ressorts ändern.

Sind die Verhandlungen über die Voranschläge beendet, beschließt die Bundesregierung den Entwurf des Bundeshaushaltsplanes. Damit beginnt die zweite Phase, die

⁴⁰ Vgl. Creifelds, 1990:557.

Gesetzgebungsphase. Nach der ersten Lesung im Bundestag wird der Entwurf des Haushaltsgesetzes an den Haushaltsausschuss des Bundestages überwiesen. Dort erörtern die jeweiligen Berichterstatter (=Berichterstattergespräche) die Einzelpläne mit dem BMF und den Fachressorts. In der ersten und der zweiten Phase des Haushaltskreislaufes wirkt der BRH in zweifacher Form beratend mit, und zwar zuerst bei den Verhandlungen der Voranschläge der Ressorts zur Vorbereitung des Entwurfs der Bundesregierung (§27 Abs.2 BHO) (=Ressortverhandlungen) und danach bei den Berichterstattergesprächen. „Die Mitwirkung des BRH in beiden Phasen soll ermöglichen, Prüfungserkenntnisse, die Auswirkungen auf die Aufstellung des Bundeshaushaltes haben können (...), möglichst früh einzubringen.“⁴¹

Nach der Verabschiedung des Haushaltsgesetzes beginnt die Ausführung des Haushaltsplans. Der Haushaltsplan ist jetzt Grundlage der Haushaltswirtschaft der Bundesregierung. Der Bundesminister der Finanzen weist den obersten Bundesbehörden die in den Einzelplänen festgelegten finanziellen Mittel zu, diese wiederum leiten die Mittel an die ihnen nachgeordneten Dienststellen weiter. Auch während der Ausführung des Haushaltsplanes wirkt der BRH in vielfältiger Form mit:

„Verwaltungsvorschriften zum Verwendungsnachweis und den Prüfungsrechten bei Zuwendungen erfordern das Einvernehmen mit dem BRH (§44 Abs.1 BHO). Regelungen über die Einrichtung der Bücher und Belege erfordern das Einvernehmen mit dem BRH (§79 Abs.4f BHO). Der BRH ist über allgemeine Vorschriften mit Auswirkungen auf die Ausführung des Haushalts zu unterrichten (§102 BHO). Der BRH ist vor dem Erlass von Verwaltungsvorschriften zur BHO (z.B. Förderprogramme und -richtlinien) anzuhören (§103 BHO).“⁴²

Die Behörden haben für das Haushaltsjahr Rechnung zu legen (Einzelrechnungslegung). Bei Bund und Ländern hat der Finanzminister dann dem Parlament über alle Einnahmen und Ausgaben sowie über das Vermögen und die Schulden Rechnung zu legen (Gesamtrechnungslegung). Damit wird die vierte Phase des Haushaltskreislaufes eingeläutet (*Finanzkontrolle durch den BRH nach Rechnungslegung für das Haushaltsjahr Y*). Die Rechnungsprüfung beim Bund erfolgt durch den Bundesrechnungshof.⁴³ Durch den riesigen Umfang der staatlichen Betätigungen und die Komplexität des Haushaltes ist es dem Parlament unmöglich, alleine, ohne Unterstützung durch eine sachkundige und objektive

41 §56 RN2 PO-BRH.

42 §56 RN2 PO-BRH.

43 Internationales Institut für Rechts- und Verwaltungssprache, 1978:42.

Institution, die Finanzkontrolle durchzuführen. Der BRH erarbeitet nun die so genannten Bemerkungen. Nach §43 Abs.1 PO-BRH enthalten die Bemerkungen „Prüfungsergebnisse, die für die Entlastung der Bundesregierung wegen der Haushalts- und Vermögensrechnung und zur Beurteilung der Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes einschließlich der Sondervermögen von Bedeutung sein können.“⁴⁴

Anschließend beginnt die letzte Phase des Haushaltskreislaufes (*Parlamentarische Finanzkontrolle und Entlastung nach der Berichterstattung durch den BRH*). Karl Wittrock, damaliger Präsident des BRH, umschrieb diese Phase in einer im Jahr 1979 gehaltenen Rede zum Thema „Kontrollmechanismen des Haushaltsvollzugs“ mit folgenden Worten:

„Das Entlastungsverfahren ist eine Möglichkeit abschließender Finanzkontrolle durch den Bundestag und den Bundesrat. Praktisch geschieht dies dadurch, dass die Bemerkungen des BRH zur Bundeshaushaltsrechnung vom Haushaltsausschuss des Bundestages und im Finanzausschuss des Bundesrates im einzelnen beraten werden. Der Haushaltsausschuss hat hierzu einen eigenen Unterausschuss, den Rechnungsprüfungsausschuss gebildet. Er berät die Bemerkungen des BRH mit den Vertretern des jeweils betroffenen Ressorts und mit den Angehörigen des BRH. Dabei kann der Ausschuss bei festgestellten Fehlern der Verwaltung von dem zuständigen Minister verlangen, dass die Verantwortlichen zur Rechenschaft gezogen werden. Schadensersatzforderungen oder gar Disziplinar- oder Strafverfahren sind oft die weitere Folge. Das Ergebnis der Ausschussarbeit geht dem Bundestag über den Haushaltsausschuss zu, der dem Plenum des Bundestages berichtet. Dieser Bericht ist die Grundlage des Beschlusses über die Entlastung der Bundesregierung.“⁴⁵

3.2.5 Die Rechtsgrundlagen der Arbeit des BRH

In diesem Kapitel werden alle den Bundesrechnungshof betreffenden Rechtsgrundlagen aufgelistet und kurz erläutert. Dabei wird auch die Frage nach dem Korpus dieser terminologischen Diplomarbeit angeschnitten (vgl. Kapitel „*Terminologischer Korpus*“). Bei den folgenden Ausführungen hat sich der Verfasser hauptsächlich an das Kapitel

⁴⁴ §43 Abs.1 PO-BRH.

⁴⁵ Wittrock, 1979:8.

„Grundlagen der Arbeit des BRH und der PÄB“ aus der Einleitung der Prüfungsordnung mit Prüfungsleitfaden gehalten:

- 1.) Art.114 Abs.2 Grundgesetz: Das Grundgesetz garantiert den Bestand des BRH, die richterliche Unabhängigkeit seiner Mitglieder und den Kernbereich der Zuständigkeiten (d.h. Prüfung der Rechnung sowie Wirtschaftlichkeit und Ordnungsmäßigkeitsprüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes). Es werden außerdem die Prüfungsmaßstäbe Ordnungsmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit verankert sowie dem BRH die zentralen Aufgaben wie „Prüfung“ und „jährliche Berichterstattung“ (gegenüber der Exekutive und der Legislativen) auferlegt.
- 2.) Bundesrechnungshofgesetz, Bundeshaushaltsordnung, Haushaltsgrundsätzegesetz, Spezialgesetze: Es handelt sich um von Gesetzgebern des Bundes erlassene Gesetze (einfache Gesetze). Im Bundesrechnungshofgesetz bzw. Gesetz über den BRH (BRHG) vom 1. Juli 1985 wird klargestellt, dass der BRH eine oberste Bundesbehörde und ein von Exekutive und Legislative unabhängiges Organ der Finanzkontrolle ist. Die Aufgabe des BRH ist es, die Exekutive und Legislative bei ihren Entscheidungen zu unterstützen. Außerdem hat er nach §1 BRHG das Recht, jederzeit zu beraten. Das BRHG ist in erster Linie „ein Organisationsgesetz, das nichts darüber aussagt, auf welche Weise der BRH seine Aufgaben - Prüfen, Berichten und Beraten - erfüllt.“⁴⁶ 1997 wurde dem BRH durch das Haushaltsfortentwicklungsgesetz (Gesetz zur Fortentwicklung des Haushaltsrechts von Bund und Ländern) erlaubt, zur Vorbereitung, Unterstützung und Ergänzung seiner Prüfungen Prüfungsämter des Bundes (PÄB) einzurichten, die seiner Dienst- und Fachaufsicht unterstellt sind. Die PÄB befinden sich in Berlin, Frankfurt am Main, Hamburg, Hannover, Koblenz, Köln, Magdeburg, München und Stuttgart. Die Bundeshaushaltsordnung (BHO) befasst sich in Teil V (§§88 bis 104 BHO) mit der Rechnungsprüfung, den Aufgaben und Prüfungsrechten des BRH (§§88, 91, 92, 104 BHO), den Gegenständen und dem Inhalt der Prüfung (§§89, 90 BHO) und den Verfahrensregelungen (§§94 bis 99 BHO). Von Bedeutung sind außerdem Teil VI (Rolle des BRH im Haushaltskreislauf: §§105 bis 112 BHO), §113 (Sondervermögen) und §114 (Entlastung).⁴⁷ Das Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG) ist ein Rahmengesetz, dass die

46 Einl. I RN3 Prüfungsleitfaden.

47 Außerdem relevant vgl. Einl. I RN3 Prüfungsleitfaden: §27 Abs.2 BHO (Beteiligung bei der Haushaltsaufstellung) und §44 (haushaltsrelevante Vorschriften).

Haushaltsgesetzgeber von Bund und Ländern bindet. Für die Prüfungsaufgaben und -befugnisse des BRH sind die Paragraphen 53 bis 56 von Bedeutung.⁴⁸ Für die Arbeit des BRH sind zudem eine Reihe von Spezialgesetzen relevant, so z.B. das Gesetz zur Neuordnung des Eisenbahnwesens, Gesetz über den deutschen Auslandsrundfunk, Deutsche-Welle-Gesetz, usw..

3.) Geschäftsordnung des BRH (GO-BRH) und Prüfungsordnung des BRH (PO-BRH).

Die GO-BRH und die PO-BRH könnten u.U. als Verwaltungsvorschriften angesehen werden. Dies erscheint zunächst schlüssig, beachtet man die von Creifelds angegebene Definition von Verwaltungsvorschriften. Aber diese Einordnung wäre zugleich problematisch, denn der Bundesrechnungshof ist nicht Teil der Verwaltung, sondern ein „unabhängiges Organ der Finanzkontrolle“. Creifelds definiert

Verwaltungsvorschriften folgendermaßen:

„V. enthalten Anordnungen der vorgesetzten gegenüber den nachgeordneten Behörden, die innerhalb der Verwaltung für eine Vielzahl von Fällen gelten sollen. (...) Die V. sollen die richtige, zweckmäßige und einheitliche Ausübung der Verwaltungstätigkeit gewährleisten; sie konkretisieren vielfach die oft nur sehr allgemeine Regelung des Gesetzes. (...) Sie sind für den außerhalb der Verwaltung stehenden Bürger nicht verbindlich, begründen für ihn also weder Rechte noch Verbindlichkeiten.“⁴⁹

Im Falle der Geschäftsordnung des BRH und Prüfungsordnung des BRH würde dies bedeuteten: Der Große Senat als höchstes Entscheidungsgremium des BRH hat die GO-BRH und die PO-BRH verabschiedet, beide entfalten daher innerhalb des BRH und der ihm nachgeordneten PÄB Bindungswirkung.⁵⁰ Beide

Verwaltungsvorschriften würden demnach die sehr allgemeine Regelung des Gesetzes konkretisieren, was sie ja auch tatsächlich tun. Trotzdem darf nicht vergessen werden, dass der BRH kein Teil der Verwaltung ist, GO-BRH und PO-BRH folglich nicht als *Verwaltungsverordnung* angesehen werden können.

48 Diese regeln die sog. Betätigungsprüfung, d.h. die Prüfung der Betätigung der Gebietskörperschaften bei privatrechtlichen Unternehmen durch den BRH bzw. die Landesrechnungshöfe (LRH). Im einzelnen: §53 Rechte gegenüber privatrechtlichen Unternehmen, §54 Unterrichtung der Rechnungsprüfungsbehörde, §55 Prüfung von juristischen Personen des öffentlichen Rechts, §56 Rechte der Rechnungsprüfungsbehörde, gegenseitige Unterrichtung.

49 Vgl. Creifelds, 1990:1284.

50 Vgl. §1 PO-BRH und die dazugehörigen Erläuterungen des Prüfungsleitfadens.

In der Geschäftsordnung werden auf der Grundlage des Paragraph §20 Abs.1BRHG⁵¹ Einzelheiten zum organisatorischen Aufbau des BRH, zu Aufgaben und Stellung der Mitarbeiter und zum Entscheidungsverfahren konkretisiert. Die Prüfungsordnung dient der Sicherstellung einheitlicher Maßstäbe und Verfahrensregeln bei der Vorbereitung und der Durchführung von Prüfungen sowie bei der Behandlung der Prüfungsergebnisse.⁵² Die Rechnungsprüfungsordnung des Deutschen Reiches aus dem Jahr 1938 hatte, ohne dass an ihr große Veränderungen vorgenommen wurden, bis Anfang der 80er Jahre Gültigkeit. 1980, 1983 und 1985 verabschiedete der Große Senat dann so genannte *Vorläufige Richtlinien* zur Arbeitsplanung, zur Behandlung der Prüfungsergebnisse und zur jährlichen Berichterstattung. Die (zur Zeit gültige) Prüfungsordnung wurde nach §14 Abs.1 BRHG⁵³ am 19. November 1997 durch den Großen Senat beschlossen.

- 4.) Interne Regelungen: Prüfungsleitfaden und Arbeitshandbuch des BRH und der PÄB. Der Prüfungsleitfaden und das Arbeitshandbuch des BRH und der PÄB (AHB-BRH/PÄB) gelten nur für den Bundesrechnungshof und für die Prüfungsämter des Bundes. Es sind interne Regelungen. Der aktuelle Prüfungsleitfaden (gemeinsam beschlossen mit der PO-BRH am 19. November 1997) hat für die Erfüllung der Aufgaben des BRH und der PÄB teils erläuternden, teils empfehlenden Charakter. Er soll die Prüfer bei ihrer Arbeit unterstützen, neuen Mitarbeitern als Einführung dienen und als Nachschlagewerk fungieren.⁵⁴ Der Prüfungsleitfaden ist auch wesentlicher Bestandteil des Arbeitshandbuchs des BRH und der PÄB des Bundes (AHB-

⁵¹ §20 BRHG: Geschäftsordnung.

(1) Der Große Senat erlässt die Geschäftsordnung des Bundesrechnungshofes. Sie trifft die nach §11 Abs.1 Satz 2 und §13 Abs.1 Satz 3 und Abs.2 Satz 2 vorgesehenen Regelungen. Sie kann auch Näheres zur Organisation und zum Verfahren des Bundesrechnungshofes bestimmen, insbesondere auch

1. zur Vertretung der Abteilungsleiter und der Prüfungsgebietsleiter,
2. zur Bildung und Organisation von Prüfungsgruppen (§2 Abs.2 Satz 2),
3. das Verfahren der Entscheidungsgremien,
4. Regeln zur Durchführung abteilungsübergreifender Prüfungs- oder Beratungsvorhaben.

(2) Die Geschäftsordnung ist dem Deutschen Bundestag, dem Bundesrat und der Bundesregierung mitzuteilen.

⁵² Vgl. Zavelberg, 1998:67.

⁵³ §14 Zuständigkeiten des Großen Senats:

(1) Der Große Senat entscheidet (...) 5. über das Verfahren und die Grundsätze der Arbeitsplanung, der Prüfung, der Beratung und der Berichterstattung,(...).

⁵⁴ Vgl. Prüfungsleitfaden:2.

BRH/PÄB), das alle für die Prüfung wichtigen Vorschriften zur allgemeinen Finanzkontrolle, Beschlüsse des Großen Senats, Vereinbarungen zwischen Rechnungshöfen und andere wichtige Dokumente erfasst. Im AHB-BRH/PÄB sind außerdem Arbeitshilfen von allgemeiner Bedeutung und ausführliche Hinweise zur Dokumentation enthalten (sog. Dokumentationsrichtlinien).

3.2.7 Das Prüfungsverfahren des Bundesrechnungshofes

Die Prüfungsarbeit ist eine der zentralen Aufgaben des BRH. Prüfen bedeutet einen bestehenden Sachverhalt (Ist-Zustand) festzustellen, in seinen finanzwirksamen Faktoren nachzuvollziehen und ihn im Vergleich zu Soll-Anforderungen nach bestimmten Maßstäben zu beurteilen.⁵⁵ Die Prüfung zielt darauf ab, Fehlentwicklungen aufzuhalten, Fehlentscheidungen früh zu erkennen und sie abzustellen. Neben der Beanstandung der Mängel spricht der BRH auch Empfehlungen aus, wie in Zukunft wirtschaftlicher verfahren werden kann.

3.2.7.1 Arbeitsplanung

Der eigentlichen Prüfung geht die so genannte Arbeitsplanung voraus. Jedes Jahr wird ein *Arbeitsplan* erstellt, in dem die wahrzunehmenden Aufgaben, die dafür vorgesehenen Prüfer sowie Dauer und Terminierung der Prüfungsvorhaben dargestellt werden. Um Doppelarbeit zu vermeiden, werden die Arbeitspläne mit den PÄB abgestimmt. Die Kollegien können zusätzlich auch einen *mittelfristigen Arbeitsplan* aufstellen, dieser gilt für mehrere Jahre. Das wesentliche Ziel der Arbeitsplanung ist es, einen möglichst repräsentativen Überblick über die Haushalts- und Wirtschaftsführung des Bundes zu bekommen. Die Verfolgung dieses Hauptzieles bezeichnet man auch als „Vermeidung prüfungsfreier Räume“.⁵⁶

Vorraussetzung und Grundlage für eine Arbeitsplanung ist ein ständiger Prozess der Sammlung von Prüfungsideen, bei dem die Kollegien, die Prüfungsamtsleiter, die

⁵⁵ Fuhrmann, 1990:2.

⁵⁶ §13 RN2 Prüfungsleitfaden.

Prüfungsgebietsleiter und die Prüfer des BRH und der PÄB beteiligt sind.⁵⁷

Prüfungsanregungen können sich z.B. ergeben aus parlamentarischen Bitten, Berichten in den Medien, Erfahrungen aus vorangegangenen Prüfungen, Eingaben Dritter, Erfahrungsaustausch mit Landesrechnungshöfen oder im internationalen Bereich etc..⁵⁸ Bei der Auswahl der Prüfungsvorhaben wird insbesondere das finanzielle Gewicht und die Fehleranfälligkeit des zu prüfenden Objektes berücksichtigt.

Bei der Arbeitsplanung unterscheidet der BRH folgende *Prüfungsformen*: Die *Schwerpunktprüfung* (mit einer bestimmten Fragestellung wird ein Teil des gesamten Prüfungsgegenstandes vertieft in die Prüfung einbezogen), *Querschnittsprüfung* (bestimmte Prüfthemen werden nicht nur bei einer Behörde, sondern bei einer Vielzahl geprüft), *Orientierungsprüfung* (ausgerichtet auf Informationsbeschaffung, z.B. zur Vorbereitung von Schwerpunkt- oder Querschnittsprüfungen), *Kontrollprüfung* (geprüft wird, ob die Verwaltung früher festgestellte Mängel inzwischen abgestellt hat) und die *allgemeine Prüfung* (zielt ab auf bereichsdeckenden, allgemeinen Überblick über die Haushalts- und Wirtschaftsführung). In den Kollegien wird der Entwurf des jährlichen Arbeitsplanes zusammengefasst, endgültig entschieden wird über den Arbeitsplan dann im Dreierkollegium.

3.2.7.2 Prüfungsvorbereitung, Prüfungsdurchführung und Abschluss der Prüfungen

Vor Beginn der Prüfung wird von den Prüfungsbeamten in Zusammenarbeit mit dem Prüfungsgebietsleiter ein *Prüfungskonzept* erstellt. Darin werden insbesondere Überlegungen zu den Prüfungsschwerpunkten, zu den Einzelheiten des Vorgehens und zur Zielsetzung der Prüfung festgelegt. Das Prüfungskonzept enthält z.B. Angaben über Erkenntnisse, die zum Prüfungsgegenstand bereits vorliegen (z.B. frühere Prüfungen, Dokumentationen usw.), über *Prüfungsmethoden* (z.B. schriftliche oder mündliche Befragung, Aktenanalyse etc.) oder über die Beauftragung von Sachverständigen.

Zur Prüfungsvorbereitung gehört auch die so genannte *Prüfungsankündigung*, d.h. die Prüfung wird gegenüber der betroffenen Stelle sowie sonstiger beteiligter Stellen schriftlich angekündigt. Die Prüfungsankündigung enthält u.a. die Namen des Leiters der Prüfung und die der mit den Erhebungen beauftragten Prüfer, die Bitte, das vom BRH beauftragte Personal zu unterstützen, Angaben über die bereitzuhaltenden Prüfungsunterlagen usw..

⁵⁷ Vgl. §14 RN1 Prüfungsleitfaden.

⁵⁸ Dommach, 1999:2.

Im Regelfall ist eine Prüfung mit örtlichen Erhebungen bei der zu prüfenden Stelle verbunden, nur in Ausnahmefällen kann auch vom Sitz des BRH aus geprüft werden.⁵⁹ Zu Beginn der Erhebungen findet ein *Einführungsgespräch* statt, in dem die Prüfer den Leiter der zu prüfenden Stelle über die Prüfung unterrichten und Einzelheiten über Prüfungsziel und Prüfungsgegenstand bekannt geben.

Bei der Durchführung der Prüfungen stehen den Prüfern zwei Hauptinformationsquellen zur Verfügung, und zwar erstens Akten und zweitens Interviews. Die Prüfung beschränkt sich grundsätzlich auf ausgewählte Unterlagen (=Stichproben), durch deren Auswahl wesentliche Mängel von allgemeiner Bedeutung erkannt werden sollen.⁶⁰

Nach Abschluss der Erhebungen werden die Feststellungen in der Regel mit der zuständigen Stelle in einem so genannten *Abschlussgespräch* mündlich erläutert.⁶¹ Dieses Gespräch dient dazu, „über die Feststellungen zu informieren, die Auffassung der zuständigen Stelle dazu frühzeitig kennen zu lernen und das weitere Verfahren zu erläutern“.⁶²

3.2.7.3 Behandlung der Prüfungsergebnisse

Nach Abschluss der Erhebungen entwirft der Prüfer eine *Prüfungsniederschrift*, die den Ablauf, den Gegenstand und das Ergebnis der Prüfung wiedergibt.⁶³ Die Prüfungsniederschrift besteht aus dem *Prüfungsvermerk*, der *Prüfungsmitteilung* und dem *Übersendungsschreiben*. Der Prüfungsvermerk enthält Angaben, die nicht oder nicht so in die Prüfungsmitteilung aufgenommen werden, aber für den BRH / das PAB für Beratungszwecke Bedeutung haben können⁶⁴, so z.B. die Namen der Prüfer, Erläuterungen, die für den inneren Dienstgebrauch bestimmt sind, Prüfungsergebnisse, die für die Dokumentation des BRH geeignet und bestimmt sind, geringfügige Mängel, die die zuständige Stelle noch im Laufe des Prüfungsverfahrens behoben hat usw.. Außerdem gehören in den Prüfungsvermerk auch Angaben zur Evaluierung des Prüfungsverfahrens. Wichtig ist dies aus zwei Gründen: „Zum

59 §27 Abs.6 PO-BRH.

60 Vgl. Korbmacher,1991:5.

61 §30 Abs.1 PO-BRH.

62 §30 Abs.2 PO-BRH.

63 §31 Abs.1 PO-BRH.

64 §32 RN1Prüfungsleitfaden.

einen ist dabei über das weitere Vorgehen bei dieser Prüfung zu befinden, zum anderen geht es um den Lernprozess für künftige Prüfungen.“⁶⁵

Die Prüfungsmitteilung wird an die zuständige Stelle gesandt.

„Die Prüfungsmitteilung enthält den ermittelten Sachverhalt, dessen Würdigung, die nach Auffassung des BRH gebotenen Folgerungen sowie gegebenenfalls Empfehlungen, wie festgestellte Mängel zu beheben sind. Der Prüfungsmitteilung wird grundsätzlich eine Zusammenfassung der wesentlichen Prüfungsergebnisse in einem besonderen Abschnitt vorangestellt.“⁶⁶

Für den Empfänger ist die Prüfungsmitteilung Grundlage seiner Äußerung sowie der Erörterung der Prüfungsergebnisse und noch bestehender Zweifelsfragen mit dem BRH.⁶⁷ Ist das Prüfungsergebnis von grundsätzlicher oder erheblicher finanzieller Bedeutung, erhält auch der Bundesminister der Finanzen ein Exemplar der Prüfungsmitteilung.⁶⁸

Die Prüfungsniederschrift enthält neben dem Prüfungsvermerk und der Prüfungsmitteilung auch ein Übersendungsschreiben. Es wird der geprüften Stelle zur Äußerung oder gegebenenfalls nur zur Kenntnisnahme übersandt.⁶⁹ Für die Äußerung (=Stellungnahme) zu der Prüfungsmitteilung setzt der BRH eine Frist, die in der Regel drei Monate beträgt. Im weiteren Prüfungsverlauf wird die eingegangene Äußerung des Empfängers der Prüfungsmitteilung vom zuständigen Prüfer ausgewertet. Damit wird die Phase der Evaluierung der Prüfungsergebnisse eingeläutet. Hierbei geht es um die Frage, wie die geprüfte Stelle auf die festgestellten Sachverhalte reagiert und welche Auswirkungen dies auf die weiteren Erörterungen zwischen Empfänger der Prüfungsmitteilung und BRH hat.

Im Folgenden wird dem Leiter der Prüfung im Kollegium (bzw. im PAB) eine *weitere Prüfungsniederschrift* zur Entscheidung vorgelegt. Diese besteht aus einem *Vermerk* und einer *weiteren (Prüfungs-) Mitteilung* bzw. –„sofern eine weitere Stellungnahme der geprüften Stelle nicht erforderlich ist- einer Mitteilung über den Abschluss der Prüfung“. ⁷⁰ In der weiteren Mitteilung unterrichtet der BRH die geprüfte Stelle, wie er nach Würdigung der

65 §32 RN3 Prüfungsleitfaden.

66 §33 Abs.2 PO-BRH.

67 Vgl. Korbmacher, 1991:17.

68 Vgl. Korbmacher, 1991:17.

69 Vgl. §34 Abs.5 PO-BRH.

70 §35 RN3 Prüfungsleitfaden.

Äußerung die einzelnen Prüfungsergebnisse beurteilt, ob seinem Anliegen entsprochen wurde oder ob er weitere Maßnahmen erwartet. Diese weitere Mitteilung kann auch mit dem entsprechenden Empfänger gegebenenfalls mündlich besprochen werden, um den Prüfungsschriftwechsel einzuschränken und die Prüfung (zumindest teilweise) abzuschließen.⁷¹ Wenn nach den schriftlichen und mündlichen Erörterungen zwischen dem BRH (PAB) und dem Empfänger der Prüfungsmitteilung weiterhin Meinungsunterschiede in der Beurteilung der Prüfungsergebnisse bestehen, müssen die jeweiligen Kollegien über das weitere Vorgehen entscheiden. Es kommen drei Möglichkeiten in Betracht:⁷² 1.) Berichterstattung nach §§88 Abs.2, 97, 99 BHO;⁷³ 2.) Absehen von weiteren Erörterungen (ohne Einschränkung); 3.) Absehen von weiteren Erörterungen in diesem Prüfungsverfahren und Weiterverfolgung in einer späteren Prüfung (z.B. Kontrollprüfung).

71 Vgl. §35 RN5 Prüfungsleitfaden.

72 Vgl. §35 RN7 Prüfungsleitfaden.

73 Vgl. dazu §48 PO-BRH *Stellungnahme der zuständigen Stelle*: Der Entwurf der entsprechenden Bemerkung wird vor der Veröffentlichung der betreffenden Stelle zugeleitet.

3.3 Tribunal de Cuentas

3.3.1 Geschichte der externen Finanzkontrolle in Spanien

1437 *Ordenanza de la Contaduría Mayor de Cuentas*

1442 *Ordenanza de Madrigal*

1812 *Constitución de Cádiz, Contaduría Mayor de Cuentas*

1828 *Tribunal Mayor de Cuentas*

1851 *Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1851*

1870 *Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1870*

1924 *Tribunal Supremo de la Hacienda Pública*

1934 *Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1934*

1953 *Tribunal de Cuentas del Reino*

1978 *Constitución de 1978*

1982 *Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas de 1982*

1988 *Ley de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas de 1988*

Vorläufer des Tribunal de Cuentas finden sich schon im Mittelalter, so z.B. schuf Juan II von Kastilien mit den Verordnungen (*ordenanzas*) von 1437 und 1442 die Kastilische Generalrechnungskammer (*Contaduría Mayor de Cuentas*). Mit ihr beabsichtigte der König eine Systematisierung des Haushaltswesens, die Klärung von eventuell bestehenden Haftungsansprüchen gegenüber Kassenbeamten, das Sammeln präziser Informationen über den Haushalt des Königreichs und das Verhindern der Verschwendung königlicher Gelder. Außerdem wurde schon zu diesem Zeitpunkt der Grundstein für die rechtsprechende Funktion des TCu gelegt. Die Oberrechnungsprüfer (*Contadores Mayores*) hatten nämlich im königlichen Auftrag über Angelegenheiten zu befinden, welche Abschluss und Rechnungen betrafen, die von Schatzmeistern, Steuereinnehmern etc. zu legen waren.⁷⁴ Diese ersten Ansätze einer Finanzkontrolle und einer Reformierung des Haushaltswesens waren zu Beginn nicht mehr als Zugeständnisse des Königs an die in den Cortes vertretenen Stände. Im 16. und 17. Jahrhundert wurde der Einfluss der Cortes jedoch immer intensiver.

Der erste Schritt hin zu einem modernen Haushaltswesen wurde dann im Jahre 1812 mit der

⁷⁴ Vgl. Internationales Institut für Rechts- und Verwaltungssprache, 1978:88.

Verfassung von Cádiz (*Constitución de Cádiz*) getan. Mit ihr wurden in Spanien zum ersten Mal liberale Grundgedanken im Sinne einer konstitutionellen Monarchie verfassungsrechtlich verankert. Die externe Finanzkontrolle wurde so umgestaltet, dass z.B. die Unabhängigkeit der Oberrechnungskammer von der Exekutive, insbesondere in Rechtsprechungsfragen betont wurde. Außerdem wurde die bis heute bestehende direkte Verbindung zwischen der Finanzkontrollbehörde und dem Parlament mittels eines dafür vorgesehenen Ausschusses eingeführt.⁷⁵ 1828 entstand dann der Oberste Rechnungshof (*Tribunal Mayor de Cuentas*), ausgestattet mit einer – bis heute aufrecht erhaltenen - kollegialen Struktur und ausdrücklich für Rechtsprechung und für Prüfung zuständig.⁷⁶ Durch die Verfassung von 1845 wurden die Kompetenzen des Tribunal Mayor de Cuentas erweitert, und zwar wurden jetzt im Rahmen einer tiefgehenden Verwaltungsreform auch die lokalen Gebietskörperschaften von ihm geprüft. Im Zusammenhang mit dieser Verwaltungsmodernisierung wurde auch das erste Rechnungshofgesetz vom 25.08.1851 erarbeitet (*Ley Orgánica del 25-VIII-1851*). Der Nachteil dieses Gesetzes war allerdings die mangelnde Unabhängigkeit der Mitglieder, sie waren nämlich von der Exekutive absetzbar.⁷⁷

Der Übergang zur konstitutionellen Monarchie im Jahre 1869 fand seinen Niederschlag in dem Rechnungshofgesetz des Jahres 1870 (*Ley Orgánica de 1870*), das bis 1924 gültig war. Die Mitglieder des Rechnungshofes waren nun unabsetzbar, die Bindung an das Parlament wurde verstärkt, die Unabhängigkeit gegenüber der Exekutive betont und die Erstellung von ordentlichen und außerordentlichen Berichten über die Haushaltsführung der Exekutive zu einer der wichtigsten Aufgaben erklärt.⁷⁸

Im Zuge der faschistisch orientierten Politik Primo de Riveras wurde 1924 der Oberste Finanzhof (*Tribunal Supremo de la Hacienda Pública*) geschaffen. Die externe und die interne Kontrolle der Staatsfinanzen sowie der Finanzhof als oberstes Steuergericht und der Rechnungshof wurden dabei zusammengelegt.⁷⁹ 1931 war diese autoritäre Etappe beendet und drei Jahre später wurde aus dem *Tribunal Supremo de la Hacienda Pública* wieder das Tribunal de Cuentas. Das Rechnungshofgesetz des Jahres 1934 knüpfte an das Gesetz aus dem Jahre 1870 an und einige Bestimmungen wurden in die heute geltenden Gesetze

75 Vgl. Crónica 1996-1997:144.

76 Vgl. Crónica 1996-1997:147f.

77 Vgl. Crónica 1996-1997:151.

78 Vgl. Crónica 1996-1997:155.

79 Vgl. Crónica 1996-1997:159.

übernommen, so z.B. wird das TCu als höchstes Organ der Prüfung der Haushalts- und Wirtschaftsführung definiert und der Zuständigkeitsbereich auf die autonomen Regionen ausgedehnt.⁸⁰ Unter Franco wurde die externe Finanzkontrolle an die neuen politischen Gegebenheiten angepasst.⁸¹ Im Rechnungshofgesetz von 1953 wurde besonderen Wert auf die Berichterstattung an den Staatschef gelegt.

Das Tribunal de Cuentas wurde nach dem Tod Francos und dem Übergang zur parlamentarischen Monarchie in seiner heutigen Form durch die Verfassung aus dem Jahre 1978 und das darauf basierende Rechnungshofgesetz (*Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas- LOTCu*) von 1982 sowie das *Ley de Funcionamiento (LFTCu)* von 1988 eingerichtet.

3.3.2 Organisation

Die Organisation des TCu ist in der *Ley Orgánica 2/1982 del Tribunal de Cuentas (LOTCu)* geregelt. Die wichtigsten Merkmale des TCu werden jedoch bereits in Artikel 136 der Spanischen Verfassung klargestellt: Das TCu ist das oberste Finanzkontrollorgan Spaniens (*supremo órgano fiscalizador*), es besitzt eine eigene rechtsprechende Funktion (*jurisdicción propia*), es handelt bei der Rechnungsprüfung im Auftrag des Parlaments und ist von diesem abhängig (*dependencia de las Cortes Generales – actuación por delegación de ellas*).

Zugleich wird aber auch die Unabhängigkeit betont. Dabei wird zwischen organisatorischer Unabhängigkeit (*independencia orgánica*⁸²), fachlicher (*independencia funcional*⁸³) und Budgetunabhängigkeit (*independencia presupuestaria*⁸⁴) unterschieden.

Das Tribunal de Cuentas zeichnet sich außerdem durch das Kollegialprinzip aus, d.h. dass alle Entscheidungen in Kollegien, also von mehreren Mitgliedern getroffen werden. Das TCu hat 12 Mitglieder (*Consejeros de Cuentas*), die je zur Hälfte von den beiden Parlamentskammern (*Cortes Generales* bestehend aus *Congreso de Diputados* und *Senado*) für 9 Jahre gewählt werden (11 Hauptabteilungspräsidenten + Präsident des Tribunal de

80 Vgl. Crónica 1996-1997:161.

81 Vgl. Internetseite des TCu: Kapitel „*Antecedentes históricos*“

82 Organisatorische Unabhängigkeit bezieht sich auf den Sachverhalt, dass das TCu als eigene Behörde anzusehen ist und z.B. nicht dem Finanzministerium untersteht.

83 Fachliche Unabhängigkeit betrifft die Tatsache, dass das TCu zwar im Auftrag des Parlamentes handelt, aber in Ausübung seiner Tätigkeit, z.B. bei prüfungsrelevanten Angelegenheiten selbständig entscheidet.

84 Das TCu hat innerhalb des Haushaltsplanes einen eigenen Einzelplan.

Cuentas). Das dreizehnte Mitglied ist der Vertreter des Staatsinteresses am Rechnungshof (*Fiscal del Tribunal de Cuentas*).⁸⁵ Die personelle Zusammensetzung des Tribunal de Cuentas spiegelt für gewöhnlich die politische Gewichtung im Parlament wider. Die Mitglieder wählen aus ihrer Mitte den Präsidenten des TCu (*Presidente*). Sie üben ihr Amt völlig unabhängig aus und können daraus nicht entfernt werden. Sie haben die Befugnisse und den Status eines Richters und sind in dieser Rechtsstellung untereinander gleichgestellt. Die Mitglieder stehen den einzelnen Abteilungen (*Departamentos*) des TCu vor und bilden mit dem Präsidenten und mit dem Vertreter des Staatsinteresses am Rechnungshof (*Fiscal del Tribunal de Cuentas*) das Plenum (*Pleno*), das wichtigste Entscheidungsorgan des Tribunal de Cuentas. Das Plenum hat neben der Wahrnehmung allgemeiner Kontrollfunktionen insbesondere solche Streitfragen zu erörtern, die die Rechtsprechungstätigkeit des TCu betreffen. Es befasst sich außerdem mit Rechtsmitteln gegen Entscheidungen, die von Organen des Tribunal erlassen wurden. Es entscheidet über die Eröffnung der Prüfungsverfahren und legt – unter Mitwirkung des gemeinsamen Ausschusses der beiden Parlamentskammern für Angelegenheiten des Rechnungshofes (*Comisión Mixta Congreso-Senado para las Relaciones con el Tribunal de Cuentas*) - die jährlichen (abteilungsbezogenen) Prüfungspläne fest.⁸⁶

Organisatorisch besteht das TCu aus zwei Hauptabteilungen, eine ist zuständig für Prüfung (*Sección de Fiscalización*), die andere für Rechtsprechung (*Sección de Enjuiciamiento*). Diese gliedern sich wiederum in weitere Abteilungen (*Departamentos*), sieben davon sind der Hauptabteilung Prüfung zugeordnet, drei der Hauptabteilung Rechtsprechung. Die Hauptabteilung Prüfung untergliedert sich zum einen in fünf Abteilungen für die Prüfung einzelner Tätigkeitsbereiche der öffentlichen Hand⁸⁷ (*Departamentos sectoriales*) und zum anderen in zwei Abteilungen für die Prüfung von Gebietskörperschaften (*Departamentos territoriales*), zuständig für die Prüfungen regionaler und lokaler Gebietskörperschaften. Aufgabe der Mitglieder der Hauptabteilung Prüfung ist es, neben der Überprüfung der

85 Man kann den Fiscal auch als „Verteidiger der Gesetzmäßigkeit“ oder „Oberstaatsanwalt“ bezeichnen, er hat die Aufgabe, die Justiz in allen Bereichen der Gerichtsbarkeit zu unterstützen und ist am ehesten vergleichbar mit dem deutschen Staatsanwalt.

86 Vgl. Art.50 Normas de fiscalización.

87 Zweiter ÜV: Abteilung für die Prüfung einzelner Ressorts der öffentlichen Hand, und zwar: *Administración Económica del Estado, Área Político-Administrativa del Estado, Área de Seguridad Social y Acción Social, Empresas Estatales, Área Financiero y de Fundaciones y otros Entes Estatales*

Haushalts- und Wirtschaftsführung der öffentlichen Hand, dem Plenum Beschlussvorschläge zu den Berichten vorzulegen, die dem Parlament zugeleitet werden müssen.

Die Hauptabteilung Rechtsprechung setzt sich aus drei Abteilungen zusammen. Die Mitglieder dieser Hauptabteilung sind für die Rechtsprechung in Rechnungssachen verantwortlich und haben über haftungsrechtliche Ansprüche gegen Kassenbeamte oder Mittelbewirtschafter (*responsabilidad contable*) zu entscheiden. Die Entscheidungsbefugnis über haftungsrechtliche Ansprüche liegt in erster Instanz bei den Mitgliedern selbst (d.h. bei dem jeweils zuständigen *Consejero*) und in zweiter Instanz bei den sich aus einem Präsidenten der Hauptabteilung Rechtsprechung und aus zwei weiteren Mitgliedern derselben Abteilung (die *Consejeros*, die in erster Instanz nicht mit dem Fall betraut waren) gebildeten Kammern (*salas*).⁸⁸

Den beiden Hauptabteilungspräsidenten obliegt die Aufgabe, ihre Abteilungen gegenüber den anderen Organen des TCu zu repräsentieren. Sie sollen die Abläufe in den Abteilungen leiten, koordinieren und überwachen sowie die Disziplinalgewalt bei leichten Verstößen ausüben (vgl. Art.29-36 LOTCu). Der Präsident des Tribunal de Cuentas (*Presidente*) wird vom Plenum für die Dauer von drei Jahren gewählt. Sein Stellvertreter ist der Präsident der Hauptabteilung Prüfung. Er vertritt das TCu nach außen, beruft das Plenum und das ständige Gremium (*Comisión de Gobierno*) ein und führt bei den Sitzungen jeweils den Vorsitz, legt die Tagesordnungspunkte fest und bei Stimmgleichheit in den jeweiligen Organen gibt seine Stimme den Ausschlag. Außerdem übt er die Personalhoheit aus, entscheidet so über Ernennungen und Einstellungen von Personal und verfügt über die Disziplinalgewalt in schwerwiegenden Fällen.

Das ständige Gremium (*Comisión de Gobierno*) setzt sich aus dem Präsidenten des TCu und aus den beiden Hauptabteilungspräsidenten zusammen. Es wird für drei Jahre gewählt und steht über den gemeinsamen Ausschuss der beiden Parlamentskammern für Angelegenheiten des Rechnungshofes (*Comisión Mixta Congreso-Senado*) im ständigen Austausch mit der Legislative. Es übt in Personalangelegenheiten und dienstrechtlichen Fragen bestimmte Befugnisse aus und übt in schwerwiegenden Fällen die Disziplinalgewalt aus.⁸⁹

⁸⁸ Die Revisionsinstanz ist das *Tribunal Supremo* bzw. die dortige *Sala de lo Contencioso-Administrativo del Tribunal Supremo* (ÜV: Verwaltungsgerichtskammer des Obersten Gerichtshofes).

⁸⁹ Falls diese nicht ausdrücklich dem Plenum oder dem Präsidenten vorbehalten sind. Vgl. Internetseite des TCu.

Das Büro (*Fiscalía*) des Vertreters des Staatsinteresses am Rechnungshof (auch: Oberstaatsanwalt = *Fiscal del Tribunal de Cuentas*) besteht aus dem Oberstaatsanwalt selbst und aus seinen leitenden Mitarbeitern, den Staatsanwälten (*Abogados Fiscales*). Das Büro des Oberstaatsanwaltes ist der Staatsanwaltschaft⁹⁰ zugeordnet und fungiert als unabhängiges Organ innerhalb des TCu. Seine Hauptaufgaben hängen v.a. mit der Klärung und Verfolgung eventuell bestehender Haftungsansprüche gegen Kassenbeamte oder Mittelverwalter zusammen.

Das Generalsekretariat (*secretaría general*) kann als TCu– interner Dienstleister angesehen werden. Der Generalsekretär (*secretario general*) bzw. die ihm unterstehenden Mitarbeiter sind die Schriftführer in den Sitzungen des Plenums und des ständigen Gremiums.

Am TCu arbeiten, zur Unterstützung der Mitglieder, etwa 480 Mitarbeiter. Die Hälfte davon ist in der Hauptabteilung Prüfung tätig, ein Viertel in der Hauptabteilung Rechtsprechung und das verbleibende Viertel nimmt administrative Aufgaben wahr.⁹¹ Bei den Beamten (*personal funcionario*) unterscheidet man *Cuerpos de letrado*⁹² und *Cuerpos de auditores*⁹³.

3.3.3 Aufgaben des Tribunal de Cuentas

3.3.3.1 Die Prüfungsarbeit

Die beiden Hauptaufgaben des TCu werden in Artikel 136 der spanischen Verfassung ausdrücklich genannt, und zwar die Rechtsprechung in Rechnungssachen und die im Auftrag der Legislative⁹⁴ durchgeführte Prüfung der Rechnungen sowie der Haushalts- und

90 *Ministerio Fiscal*, in Spanien bildet die Staatsanwaltschaft ein eigenes Ministerium.

91 Vgl. Levermann, 2000:4.

92 ÜV: Beamte mit 5 Jahren Mindeststudiendauer (vergleichbar mit Hochschulabschluss).

93 ÜV: Beamte mit 3 Jahren Mindeststudiendauer (vergleichbar mit Fachhochschulabschluss). Neben den Beamten gibt es auch noch das Tarifpersonal (*personal laboral*).

94 Art.136 Constitución española : « Dependerá directamente de las Cortes Generales y ejercerá sus funciones por delegación de ellas en el examen y comprobación de la Cuenta General del Estado. »

Wirtschaftsführung des Staates und des öffentlichen Sektors.⁹⁵ Die Prüfungstätigkeit übt das TCu als Organ der externen Finanzkontrolle aus, sie erfolgt permanent und ohne prüfungsfreie Räume⁹⁶ und richtet sich nach den Kriterien der Rechtmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit.⁹⁷

Das TCu prüft den gesamten öffentlichen Sektor, dieser besteht aus der staatlichen Verwaltung, den autonomen Regionen, den lokalen Gebietskörperschaften, den Sozialversicherungsträgern, den sonstigen juristischen Personen des öffentlichen Rechts, den Universitäten und aus den staatlichen Gesellschaften. Geprüft werden außerdem politische Parteien und die Empfänger von Zuwendungen, Zuweisungen oder Bürgschaften des Staates. Im Einzelnen konzentriert sich die Prüfungstätigkeit des TCu auf die Prüfung der Auftragsvergabe durch staatliche und andere öffentliche Stellen, die Prüfungen der Vermögenslage und der Veränderung der Vermögenslage des Staates und sonstiger öffentlicher Körperschaften sowie die Prüfung außer- und überplanmäßiger Ausgaben und sonstiger zulässiger Abweichungen vom Haushaltsplan. Das TCu prüft grundsätzlich nach der finanzwirksamen Entscheidung der Verwaltung.

12 der 17 autonomen Regionen verfügen über eigene Rechnungshöfe (*Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas, OCEX*). Sie kontrollieren die Rechnungen der regionalen Verwaltung und berichten in den regionalen Parlamenten darüber. Das TCu führt die Aufsicht über deren Tätigkeit. Für die Regionen, die über keinen eigenen Rechnungshof verfügen, ist das TCu zuständig. Gleiches gilt auch für die ca. 8000 lokalen Behörden, wobei sich das TCu in diesem Falle aber weitgehend auf die Arbeit der internen Prüfer der staatlichen Vorprüfstellen (*Intervención General de la Administración del Estado, IGAE*) verlässt.

3.3.3.2 Die Berichterstattung

Laut LFTCu gibt es zwei Arten von Berichten, die ordentlichen (*informes o memorias ordinarias*) und die außerordentlichen, die so genannten Sonderberichte (*informes o memorias*

95 Art.136 Constitución Española : « El Tribunal de Cuentas es el supremo órgano fiscalizador de las cuentas y de la gestión económica del Estado y del sector público. »

96 Vgl. Art.2 LOTCu.

97 Vgl. Art.9 LOTCu.

extraordinarias)⁹⁸. Die Berichtspflicht ist in Artikel 136.2 der spanischen Verfassung geregelt, wo es heißt:

„El Tribunal de Cuentas, sin perjuicio de su propia jurisdicción, remitirá a las Cortes Generales un informe anual en el que, cuando proceda, comunicará las infracciones o responsabilidades en que, a su juicio, se hubiere incurrido.“⁹⁹

Dieser Jahresbericht (*Informe anual*) ist das Ergebnis der Prüfungstätigkeit des TCu, er wird dem Parlament und der Regierung zugeleitet und ist Grundlage für das Entlastungsverfahren.¹⁰⁰ Der Jahresbericht enthält neben der Analyse der Haushalts- und Vermögensrechnung des Staates und sonstiger Rechnungen der öffentlichen Hand (z.B. lokale Gebietskörperschaften, Sozialversicherungsträger usw.) sowie der Haushalts- und Wirtschaftsführung der öffentlichen Hand auch ein Memorandum (*memoria*) über die Rechtsprechungstätigkeit des TCu im entsprechenden Haushaltsjahr mit der Angabe der Ergebnisse der Ahndung der Verstöße, Missbräuche, und regelwidriger Handlungen, sowie der Angabe zur Umsetzung der vom TCu erhobenen Beanstandungen. Ebenfalls Teil des Jahresberichtes sind die Äußerungen und Stellungnahmen der geprüften Stellen zu den Prüfungsergebnissen sowie Empfehlungen zur Verbesserung der Haushalts- und Wirtschaftsführung der öffentlichen Hand.¹⁰¹

Letzteres zielt ab auf eine Beratungsfunktion (*función consultiva*)¹⁰² des TCu. Einzelheiten werden aber vom Gesetzgeber nicht geregelt. So gibt es zwar v.a. innerhalb des TCu eine zunehmende Zahl von Befürwortern einer stärkeren beratenden Tätigkeit, in der Praxis aber beschränkt sich die Beratungstätigkeit (noch) auf die oben erwähnten Empfehlungen

98 Vgl. Art.28.1 und Art.28.4 des LFTCu.

99 Art.136.2 Constitución Española: ÜV:Unbeschadet seiner Rechtsprechungsbefugnisse legt das TCu den beiden Parlamentskammern einen jährlichen Bericht vor, in dem es über die gegebenenfalls vorhandenen Haftungsansprüche gegenüber Kassenbeamten und Mittelbewirtschaftler oder über sonstige Verstöße unterrichtet.

100 Vgl. Crónica 1990-1991:209f. Der Jahresbericht darf allerdings nicht als reine Ansammlung einzelner Prüfungsberichte („*mera agregación de Informes parciales*“) angesehen werden sondern als Dokument, in dem die Gesamtheit der öffentlichen Haushaltsführung innerhalb eines Haushaltsjahres bewertet wird („...*en el que se evalúe el conjunto de la gestión del Sector Público en un ejercicio determinado*“..)

101 Vgl. Art.14.1 LOTCu und Art.28.6 LFTCu.

102 Vgl. : De la Fuente y de la Calle, 2001 :152.

innerhalb des Jahresberichtes sowie auf die so genannten *Mociones* (Beratungsberichte¹⁰³) und *Notas* (Beratungshinweise, Beratungsvermerke¹⁰⁴). Mit den *Mociones* können Verbesserungsvorschläge und Empfehlungen auf der Grundlage von Prüfungserfahrungen abgegeben werden. Die *Notas* sind vom TCU an das Parlament gerichtete Hinweise auf Unregelmäßigkeiten, die während bestimmter aktueller Prüfungstätigkeiten entdeckt wurden.

Die Berichte des TCU (Jahresberichte sowie die im Folgenden erwähnten Sonderberichte) werden im Amtsblatt (*Boletín Oficial del Estado, BOE*) veröffentlicht und ziehen ein beachtliches Medieninteresse auf sich.¹⁰⁵ Neben dieser obligatorischen und ordentlichen Berichterstattung gibt es auch die freiwillige Berichterstattung in Form von Sonderberichten (*Informes o Memorias extraordinarias*). Diese kommen in Betracht, wenn das Parlament oder eine der Vertretungen der autonomen Regionen es so beschließt, oder wenn es das TCU für angemessen hält, die Legislative mittels dieser Sonderberichte über besonders dringende oder schwerwiegende Prüfungsergebnisse zu informieren.¹⁰⁶ Die Sonderberichterstattung ist ein relativ häufig angewendetes Instrument, pro Jahr werden ca. 30 Sonderberichte erstellt.

3.3.3.3 Die rechtsprechende Tätigkeit

Zur rechtsprechenden Tätigkeit des TCU ist folgendes zu bemerken: Erstens: Das TCU ist zwar ein rechtsprechendes Organ, es gehört aber nicht zur Judikative¹⁰⁷ und zweitens: Das TCU in seiner rechtsprechenden Funktion hat, wie jedes andere Gericht auch, die Aufgabe Urteile zu sprechen und auf die Durchführung der Urteile hinzuwirken.

Das TCU befasst sich ausschließlich mit Personen, die aus dem Staatshaushalt oder von öffentlichen juristischen Personen Zuwendungen erhalten haben und nun für die Führung,

103 Vgl. *Glosario*, 1997:71: Dort werden *Mociones* definiert als „...Dokumente, die Vorschläge zur Verbesserung der Wirtschaftsführung der öffentlichen Hand beinhalten und den Parlamenten zugleitet werden...“ (=ÜV).

104 Vgl. Vgl. *Glosario*, 1997:71: Dort werden *Notas* definiert als „... an die Parlamente gerichtete Benachrichtigungen des TCU über während des Prüfungsverfahrens aufgetretene Unregelmäßigkeiten...“ (=ÜV).

105 Vgl. Levermann, 2000:9.

106 Vgl. Art.28.4 LFTCu.

107 Es gehört zu keiner Gewalt ist aber ein Sondergericht. Vgl. Dazu: De la Fuente y de la Calle, 2000 :1ff.

Prüfung, Bewahrung oder Verwaltung dieser Zuwendungen verantwortlich sind. Das TCu ist für die Untersuchung solcher Fälle nicht zuständig, die Gegenstand eines strafrechtlichen Verfahrens sind.¹⁰⁸ Für Kassenbeamte oder Mittelbewirtschafter, die diese Zuwendungen aus öffentlicher Hand erhalten und dabei vorsätzlich Schaden verursacht haben besteht eine persönliche Haftung, die so genannte *responsabilidad contable* (haftungsrechtliche Ansprüche gegen Kassenbeamte oder Mittelbewirtschafter). Bei der *responsabilidad contable* unterscheidet man zwei Formen. Erstens die *responsabilidad directa*, bei der das Handeln der betreffenden Mittelbewirtschafter direkt Auswirkung auf die öffentlichen Gelder hatte (direkter Haftungsanspruch gegen Kassenbeamte und Mittelbewirtschafter; direkte Haftung) und zweitens die *responsabilidad subsidiaria*. (Mithaftung bei Fahrlässigkeit im Umgang mit öffentlichen Geldern, subsidiäre Haftung). In Fällen, in denen niemand direkt zur Verantwortung gezogen werden kann, muss derjenige haften, der den Schaden hätte verhindern können (=subsidiäre Haftung).

In der Praxis ist es weitaus erfolgversprechender, diese subsidiäre Haftung durchzusetzen, sie betrifft vor allem diejenigen, die sich vergleichsweise geringfügige Verfehlungen vorwerfen lassen müssen. Im Jahr 2000 konnten so etwa 850 Mio Pta. in den öffentlichen Sektor zurückgeführt werden.¹⁰⁹ Es gibt zwei Formen von verursachten Schäden, und zwar das so genannte *alcance* (Auftreten von Fehlbeträgen) und die *malversación* (Veruntreuung öffentlicher Gelder) Es wird von einer Haftung abgesehen, wenn der betreffende Beamte oder Mittelbewirtschafter schriftlich auf die Verursachung von Schäden hingewiesen hat. Ziel des Rechtsprechungsverfahrens¹¹⁰ ist das Hinwirken auf einen Urteilsspruch bezüglich der *responsabilidad contable* und das Zurückführen (*reintegró*) der entsprechenden Gelder in die Staatskasse.¹¹¹

3.3.4 Die Rechtsgrundlagen der Arbeit des TCu

¹⁰⁸ Vgl. De la Fuente y de la Calle, 2000 :1ff.

¹⁰⁹ Vgl. Levermann, 2000:7.

¹¹⁰ *procedimientos para la exigencia de responsabilidad contable (=procedimientos de responsabilidad contable)* ÜV: Rechtsprechungsverfahren in Haftungsfragen gegen Kassenbeamte und Mittelbewirtschafter.

¹¹¹ Vgl. De la Fuente y de la Calle, 2000 :5 .

- 1.) *Artículo 136 de la Constitución Española de 27 de diciembre de 1978*: In der spanischen Verfassung werden der Bestand des TCu als höchstes Organ der Prüfung der Rechnungen sowie der Haushalts- und Wirtschaftsführung des Staates und des öffentlichen Sektors und die Unabhängigkeit der Mitglieder des TCu garantiert. Das TCu ist dem Parlament zugeordnet und prüft in seinem Auftrag. Neben der Prüfung sind laut Verfassung auch die jährliche Berichterstattung und die Rechtsprechung die zentralen Aufgaben des TCu.
- 2.) *Leyes Orgánicas (Organgesetz)*¹¹²: *Ley Orgánica 2/1982, de 12 de mayo, del Tribunal de Cuentas (LOTCu)*: Das Organgesetz del Tribunal de Cuentas konkretisiert den Verfassungstext, es regelt Näheres zu den beiden Hauptfunktionen des TCu (*fiscalización económico-financiera* und *jurisdicción contable*)¹¹³, zu Haftungsfragen gegen Kassenbeamte und Mittelbewirtschafter¹¹⁴ und zur Organisation¹¹⁵. Für die Tätigkeit des TCu sind zudem Artikel 1 der *Ley Orgánica 1/1985, de 18 de enero*¹¹⁶, relevant, welcher sich auf die Mitglieder des TCu bezieht und die Unvereinbarkeit mit anderen Ämtern vorschreibt sowie Artikel 1 bis 31 der *Ley Orgánica 2/1987, de 18 de mayo, de conflictos jurisdiccionales*, in der die Zuständigkeiten des TCu im Verhältnis zu anderen Gerichten geregelt werden.
Die Einrichtung regionaler Rechnungshöfe geschieht ebenfalls über den Erlass entsprechender *Leyes Orgánicas*, und zwar über die so genannten *Estatutos de Autonomía* (Autonomiestatute).¹¹⁷ Zur Zeit gibt es 12 regionale Rechnungshöfe (*Órganos de Control Externo de las Comunidades Autónomas, OCEX*). Näheres regeln die von den entsprechenden regionalen Parlamenten verabschiedeten Gesetze oder Rechtsverordnungen.
- 3.) *Leyes Ordinarias* (Einfache Gesetze): *Ley 7/1988, de 5 de abril, de Funcionamiento del Tribunal de Cuentas (LFTCu)*: In diesem Gesetz werden die oft sehr allgemein

112 Der *ÜV Organgesetz* basiert auf der von dem EU-Parlament verwendeten Terminologie. Vgl. dazu die entsprechenden Internetseiten <http://www.europarl.eu.int/>. Organgesetze werden mit absoluter Mehrheit verabschiedet und sind in der Normenhierarchie zwischen Verfassung und einfachem Gesetz anzusiedeln.

113 Vgl. Título I LOTCu.

114 Vgl. Título IV LOTCu.

115 Vgl. Título II y Título III LOTCu.

116 *Ley Orgánica 1/1985, de 18 de enero de incompatibilidades del personal al servicio del Tribunal Constitucional, Consejo General del Poder Judicial, componentes del Poder Judicial y Personal al servicio de la administración de justicia, Tribunal de Cuentas y Consejo de Estrado.*

117 Vgl. Art.146 Constitución Española.

gehaltenen Bestimmungen der *Ley Orgánica del Tribunal de Cuentas* präzisiert. Im Einzelnen handelt es sich um Bestimmungen zur Organisation¹¹⁸, zum Status der Mitglieder¹¹⁹, zu Rechtsprechungs- und Prüfungsverfahren¹²⁰, zu Haftungsansprüchen gegen Kassenbeamte und Mittelbewirtschafter¹²¹ und zu Personalfragen¹²². Fragen der Zuständigkeit auf lokaler Ebene werden im *Ley 39/1988, de 28 de diciembre, reguladora de las haciendas locales* geregelt. Zusätzlich zu diesen einfachen Gesetzen werden spezifische Einzelfragen in königlichen Dekreten geregelt, und zwar im *Real Decreto Legislativo 1091/1988* und im *Real Decreto 700/1988*.

- 4.) Interne Regelungen: Mitte der 90er Jahre wurde innerhalb des TCu eine Kommission einberufen, deren Aufgabe die Erstellung einheitlicher Prüfungsrichtlinien war.¹²³ Erreicht wurde diese Vereinheitlichung der Prüfungstätigkeit mit der seit 1997 existierenden Prüfungsordnung des TCu (*Normas Internas de Fiscalización del Tribunal de Cuentas*).

3.3.5 Das Prüfungsverfahren des Tribunal de Cuentas

Seine Prüfungstätigkeit versteht das Tribunal de Cuentas als Untersuchung der Haushalts- und Wirtschaftsführung nach den Prinzipien der Gesetzmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit.¹²⁴ Aus der Prüfungsordnung des TCu kann man eine Unterteilung des Prüfungsverfahrens in fünf Phasen ableiten.

3.3.5.1 Vorbereitende Schritte der Prüfungsplanung¹²⁵

Zu dieser vorbereitenden Phase gehört zum einen das Überprüfen, ob die Einreichung der von der geprüften Stelle vorzulegenden Rechnungen und sonstiger Dokumente vorschriftgemäß

118 Vgl. Título II LFTCu.

119 Vgl. Título III LFTCu.

120 Vgl. Título IV LFTCu.

121 Vgl. Título V LFTCu.

122 Vgl. Título VI LFTCu.

123 Vgl. Normas de fiscalización: 9.

124 Vgl. *Glosario*, 1997:70: Definition von *Fiscalización*.

125 Vgl. Art.36-49 Normas de fiscalización: Kapitel: «*aspectos previos a la programación de las fiscalizaciones de Tribunal de Cuentas*».

und fristgerecht abgelaufen ist (*revisión y examen permanente de las cuentas y del resto de documentación de rendición obligada al Tribunal de Cuentas*).

Zum anderen werden in dieser ersten Phase die abteilungsbezogenen jährlichen Prüfungspläne dem Plenum vorgelegt (*propuesta al Pleno por los Departamentos del programa sectorial de fiscalizaciones de cada año*). Dazu wird von den Mitgliedern (*Consejeros*) der Hauptabteilung Prüfung ein Entwurf des jährlichen Prüfungsplans erarbeitet und dem Plenum zur Beschlussfassung vorgelegt. Dieser Entwurf enthält Angaben zum Prüfungsgegenstand, Prüfungszeitraum, Prüfungsart und zur Begründung der Prüfung.¹²⁶

In Ausnahmefällen können von den Mitgliedern der Hauptabteilung Prüfung zu einem späteren Zeitpunkt Änderungen des Entwurfs der Prüfungsplanung vorgeschlagen werden, wobei auch in diesem Falle wieder eine entsprechende Beschlussfassung des Plenums notwendig ist. Diese endgültige Fassung der abteilungsbezogenen jährlichen Prüfungspläne wird auch dem gemeinsamen Ausschuss der beiden Parlamentskammern für Angelegenheiten des Rechnungshofes (*Comisión Mixta Congreso-Senado*) vorgelegt.

3.3.5.2 Prüfungsvorbereitung¹²⁷

Die Prüfungsvorbereitung am TCu umfasst die Orientierungsprüfung¹²⁸ (*Trabajos preliminares*), die Ausarbeitung eines Entwurfs des Prüfungskonzeptes (*proyecto de Directrices Técnicas*) und die Abfassung der bereichsspezifischen Einzelprüfungskonzepte (*programas de trabajo*).

Die Orientierungsprüfung soll einen Überblick über das zu prüfende Objekt vermitteln. Es werden Informationen zusammengetragen z.B. über die Personalstruktur der geprüften Stelle

¹²⁶ Diese deutschen Benennungen werden in der spanischen Prüfungsordnung lediglich paraphrasiert. Vgl.

Art.44 Normas de fiscalización: a.) *La identificación de la entidad, programa o actividad fiscalizable y de sus magnitudes económicas más significativas* (=Angaben zum Prüfungsgegenstand), b.) *El período al que, previsiblemente, se referirá la fiscalización* (=Angaben zum Prüfungszeitraum), c.) *En la medida de lo posible, el tipo de fiscalización a realizar, siguiendo la clasificación establecida en la normas 5 y 6* (=Angaben zur Prüfungsart), d.) *Una explicación de las causas por las que el Departamento propone realizar la fiscalización* (=Angaben zur Begründung der Prüfung).

¹²⁷ Vgl. Art.50-68 Normas de fiscalización : Kapitel : *Planificación de las fiscalizaciones*.

¹²⁸ Eine Gleichsetzung von Orientierungsprüfung und *trabajos preliminares* kann u.U. problematisch sein, vgl. dazu die Anmerkungen im Glossar.

und gegebenenfalls Erkenntnisse einbezogen, die aufgrund früherer Prüfungen bereits vorliegen. Sie kann sowohl am Sitz des TCu (*en la sede del TCu*) als auch vor Ort durchgeführt werden (*in situ*). Letzteres erfordert eine schriftliche Unterrichtung der geprüften Stelle (*escrito que indica la apertura del procedimiento fiscalizador*)¹²⁹. Ist die Orientierungsprüfung abgeschlossen, erarbeitet der Prüfungsleiter den Rohentwurf des Prüfungskonzeptes (*borrador del proyecto de Directrices Técnicas*). Nachdem der technische Direktor (*Director Técnico*) ihn überarbeitet hat, beraten die Mitglieder der Hauptabteilung Prüfung über die Endfassung des Entwurfs (*proyecto de Directrices Técnicas*), die anschließend, zwecks Beschlussfassung, an das Plenum weitergeleitet wird.

Für die Prüfer ist das vom Plenum verabschiedete Prüfungskonzept die Grundlage für die Durchführung der Prüfung. Im Prüfungskonzept enthalten sind z.B. Angaben zu den Prüfern (*medios personales*), zu den Ergebnissen der Orientierungsprüfung (*resultados de los trabajos preliminares*), zur Prüfungsart (*tipo de fiscalización*), zu den Oberzielen der Prüfung (*objetivos generales de la fiscalización*), zum Zeitrahmen (*ámbito temporal*), zur Arbeitsteilung im Rahmen der Prüfung sowie zur Art der Erhebungen (*áreas de trabajo y procedimientos*) und zu weiteren Fragen der Vorgehensweise, wie z.B. zur Frage der Hinzuziehung von Sachverständigen (*posibilidad de comisionar a expertos*). Treten während des Prüfungsverlaufs Probleme auf, die eine Abänderung des Prüfungskonzeptes notwendig machen, kann dem Plenum ein entsprechender Vorschlag von Seiten der zuständigen Mitglieder zugeleitet werden (*propuesta de modificación de las Directrices Técnicas*).

Zusätzlich zum Prüfungskonzept werden bereichsspezifische Einzelprüfungskonzepte (*programas de trabajo*) angefertigt, diese beziehen sich auf bestimmte Arbeitsbereiche, in die die Prüfung aufgeteilt wurde (*áreas de fiscalización*). Hier werden die Angaben aus dem Prüfungskonzept konkretisiert, u.a. werden die so genannten Unterziele der Prüfung (*objetivos específicos*)¹³⁰ sowie die Art der Sachverhaltsfeststellung (*comprobaciones*) festgelegt. Das erste bereichsspezifische Prüfungskonzept bezieht sich auf die Bestandsaufnahme und die

¹²⁹ Vgl. Art.54 Normas de fiscalización.

¹³⁰ Ein Oberziel kann z.B. sein, mit einem geringst möglichen Aufwand für Verkehrssicherheit in einem Hafenbecken zu sorgen, dieses Oberziel kann man in mehrer Unterziele aufschlüsseln, z.B. Überprüfung der Definition der Aufgaben der Verkehrssicherheit, Feststellung des Personal- und Materialaufwandes für die Erfüllung dieser Aufgaben sowie der optimalen Organisation für die Durchführung der Aufgaben etc. Ähnliche Beispiele findet man im deutschen Prüfungsleitfaden §23 RN16.

Bewertung des Systems der internen Kontrolle (*estudio y evaluación del control interno*)¹³¹, erst danach werden die restlichen Arbeitsbereiche, in die die Prüfung eingeteilt wurde, untersucht. Erstes Ziel der Erhebungen bezüglich des Systems der internen Kontrolle ist das Sammeln aller notwendigen Informationen zur Aufbau- und Ablauforganisation (*diseño de la organización y los procedimientos*) der zu prüfenden Stelle. Nachdem diese Informationen zusammengetragen wurden, werden hauptsächlich Erhebungen zur Feststellung der Einhaltung gesetzlicher- und Verwaltungsvorschriften (*comprobaciones de cumplimiento*)¹³² sowie Erhebungen zur Feststellung rechnerischer und förmlicher Richtigkeit (*comprobaciones sustantivas*)¹³³ durchgeführt.

3.3.5.3 Prüfungsdurchführung¹³⁴

In der Phase der Prüfungsdurchführung werden die in den bereichsspezifischen Einzelkonzepten (*programas de trabajo*) vorgesehenen Erhebungen durchgeführt. Diese Erhebungen (*comprobaciones*) liefern die Nachweise (*pruebas*)¹³⁵, die die Grundlage für die Beurteilung der ermittelten Sachverhalte bilden.

Bei den zu den entsprechenden Nachweisen führenden Erhebungen unterscheidet man, wie bereits erwähnt, zwischen Erhebungen zur Feststellung der Einhaltung gesetzlicher- und Verwaltungsvorschriften (*comprobaciones de cumplimiento*)¹³⁶, Erhebungen zur Feststellung rechnerischer und förmlicher Richtigkeit (*comprobaciones sustantivas*)¹³⁷ und eine Kombination von beidem. Bei den Erhebungen können unterschiedliche Techniken angewendet werden (*procedimientos para la realización de las comprobaciones de fiscalización*)¹³⁸ wie z.B. die Prüfung von Unterlagen (*inspección documental*), die

¹³¹ Vgl. Art.69-79 Normas de fiscalización.

¹³² Vgl. Art.75 Normas de fiscalización.

¹³³ Vgl. Art.76 Normas de fiscalización.

¹³⁴ Vgl. Art.80-121 Normas de fiscalización: Kapitel: *Ejecución del Trabajo*.

¹³⁵ Vgl. Art.82-87 Normas de fiscalización: Diese Nachweise sollen ausreichend (*suficiente*), sachdienlich (*pertinente*) und zuverlässig (*fiable*) sein.

¹³⁶ Vgl. Art.75 Normas de fiscalización.

¹³⁷ Vgl. Art.76 Normas de fiscalización.

¹³⁸ Vgl. Art.93 Normas de fiscalización.

Inaugenscheinnahme (*inspección física*), Interviews (*preguntas*), schriftliche Befragung (*confirmaciones*), Berechnungen (*cálculos*) usw.. Nach Abschluss der Prüfung, aber auch schon während der Prüfung selbst, werden Zwischen- und Endergebnisse in Prüfungsvermerken (*memorandos*)¹³⁹ zusammengefasst.

Danach erfolgt, in mehreren durch die Prüfungsordnung festgelegten Arbeitsschritten, die Abfassung einer Prüfungsmitteilung (*Informe*).

3.3.5.4 Abfassung der Prüfungsmitteilung 140

Diese Phase kann auch, in Anlehnung an das deutsche Prüfungsverfahren, als „Behandlung der Prüfungsergebnisse“ bezeichnet werden. Sie beginnt mit einem Abschlussgespräch, in dem die vorläufigen Prüfungsergebnisse mit der geprüften Stelle mündlich erörtert werden (*contraste de los resultados provisionales de fiscalización con los gestores de la entidad fiscalizada*). Die mündliche Erörterung kann als Vorbereitung des formalen kontradiktorischen Verfahrens (*trámite formal de alegaciones*) angesehen werden. In diesem Gespräch legt der Prüfungsleiter dem Verantwortlichen der geprüften Stelle den Rohentwurf der Prüfungsmitteilung vor (*borrador del anteproyecto de Informe*) und informiert hauptsächlich über die im Laufe des bisherigen Prüfungsverfahrens ermittelten Sachverhalte und über das weitere Verfahren. Der Prüfungsleiter arbeitet die Erkenntnisse aus dem Abschlussgespräch in den Rohentwurf ein und leitet diesen dann an den technischen Direktor (*Director Técnico*) weiter. Dieser leitet den Rohentwurf dann, nachdem er die ihm zweckmäßig erscheinenden Änderungen aufgenommen hat, dem zuständigen Mitglied (*Consejero ponente*) zu, das wiederum die Informationen, die ihm notwendig erscheinen, hinzufügen kann und, basierend auf dem Rohentwurf, einen Vorentwurf der Prüfungsmitteilung abfasst (*anteproyecto de Informe*), der der geprüften Stelle zur Stellungnahme zugeht.

Der Vorentwurf enthält neben den vorläufigen Schlussfolgerungen auch Empfehlungen und ein offizielles Übersendungsschreiben (*oficio de remisión del anteproyecto de Informe*), in dem das TCU der geprüften Stelle eine Äußerungsfrist setzt (*plazo disponible para este trámite*). Im weiteren Verlauf des Prüfungsverfahrens kann die geprüfte Stelle eine

¹³⁹ Vgl. Art.102 Normas de fiscalización (der Singular von *memorandos* ist *memorándum!*).

¹⁴⁰ Vgl. Art.156-190 Normas de fiscalización. Kapitel: *Procedimiento de la Elaboración del Informe*.

Verlängerung dieser Frist beantragen. Erachtet das zuständige Mitglied, ausgehend von der Stellungnahme der geprüften Stelle, es für notwendig, können weitere Erhebungen durchgeführt werden, wobei die gewonnenen Prüfungsergebnisse erneut in einem weiteren Vorentwurf der Prüfungsmitteilung der entsprechenden Stelle zur Äußerung übersandt werden.¹⁴¹

Ist das kontradiktorische Verfahren abgeschlossen, wird innerhalb der entsprechenden Abteilung der Entwurf der Prüfungsmitteilung abgefasst (*proyecto de Informe*). Dieser Entwurf wird der Staatsanwaltschaft (*Ministerio Fiscal*)¹⁴² und dem juristischen Dienst des TCu (*Servicio Jurídico del Estado en el Tribunal de Cuentas*) zur Stellungnahme übersandt. Der Entwurf inklusive der erwähnten Stellungnahmen wird den Mitgliedern des Plenums zugeleitet, die innerhalb einer bestimmten Frist ihre Anmerkungen und Verbesserungsvorschläge anbringen (*formulación de observaciones, sugerencias y propuestas de enmiendas*). Als nächstes treten die Mitglieder der Hauptabteilung Prüfung zusammen, um über den Entwurf der Prüfungsmitteilung und die formulierten Verbesserungsvorschläge zu beraten (*deliberación en la Sección de Fiscalización*).

Sind diese Beratungen abgeschlossen, wird der Entwurf der Prüfungsmitteilung und die von der Hauptabteilung Prüfung vorgeschlagenen Verbesserungsvorschläge dem Plenum zur Beschlussfassung (*presentación del proyecto al Pleno*) vorgelegt. Anschließend beginnt die Phase der Berichterstattung, weshalb es angebracht ist, im Folgenden nicht mehr von Prüfungsmitteilung, sondern von Prüfungsbericht zu sprechen (auch wenn im spanischen immer noch das Wort *Informe* benutzt wird). Der Prüfungsbericht wird dem Parlament (bzw. den regionalen Parlamenten oder lokalen Vertretungen) sowie den entsprechenden Organen der Exekutive zugeleitet (*traslado del Informe de fiscalización aprobado*). Erachtet es das zuständige Mitglied für zweckmäßig, erhält auch die geprüfte Stelle ein Exemplar des Prüfungsberichts. Die Vorlage im Parlament (*presentación en las Cortes*) erfolgt im gemeinsamen Ausschuss der beiden Parlamentskammern für Angelegenheiten des Rechnungshofes (*Comisión Mixta Congreso-Senado*).

¹⁴¹ Vgl. Art.168 Normas de fiscalización.

¹⁴² Die Staatsanwaltschaft bildet in Spanien ein eigenes Ministerium.