
Einführung in die Prüfung der Wirtschaftlichkeit des Verwaltungshandelns

Antje Messink-Dropmann

LWL-Rechnungsprüfungsamt

Herausgeber

Landschaftsverband Westfalen-Lippe

LWL-Rechnungsprüfungsamt

Piusallee 7

48133 Münster

Telefon: 0251 591-5361

Telefax: 0251 591-227

E-Mail: rechnungspruefungsamt@lwl.org

Internet LWL: www.lwl.org

Internet LWL-Rechnungsprüfungsamt: www.lwl-rpa.de

Bearbeitung

Antje Messink-Dropmann

Prüferin im LWL-Rechnungsprüfungsamt

Bearbeitungsstand

15.04.2024

Urheberrecht

Das Werk einschließlich aller seiner Teile ist urheberrechtlich geschützt. Jede Verwertung, die nicht ausdrücklich vom Urheberrechtsgesetz zugelassen ist, bedarf der vorherigen Zustimmung der Leitung des LWL-Rechnungsprüfungsamtes. Dies gilt insbesondere für Vervielfältigungen, Bearbeitungen, Übersetzungen, Mikroverfilmungen und die Einspeicherung und Verarbeitung in elektronischen Systemen.

Inhaltsverzeichnis

Literaturverzeichnis	V
Abbildungsverzeichnis	VII
Tabellenverzeichnis	VIII
Abkürzungsverzeichnis	IX
1 Einleitung	2
2 Rechtliche Grundlagen und Instrumente	4
2.1 Prüfung der Verwaltung auf Wirtschaftlichkeit	4
2.2 Instrumente zur Prüfung des Prüfmaßstabs Wirtschaftlichkeit.....	6
3 Betriebswirtschaftliche Grundlagen	8
3.1 Investitionsbegriff	8
3.2 Investitionsprozess	9
3.3 Betriebswirtschaftliche Grundbegriffe.....	11
3.4 Finanzmathematische Grundlagen.....	15
4 Wirtschaftlichkeitsrechnungen	19
4.1 Überblick	19
4.2 Einzelwirtschaftliche Methoden.....	21
4.2.1 Die Kostenvergleichsrechnung als statisches Verfahren.....	21
4.2.1.1 Allgemeines zu statischen Verfahren	21
4.2.1.2 Darstellung der Kostenvergleichsrechnung.....	22
4.2.1.3 Beispiele zur Kostenvergleichsrechnung.....	23
4.2.1.3.1 Alternativvergleich.....	23
4.2.1.3.2 Ersatzvergleich	28
4.2.1.4 Beurteilung der Kostenvergleichsrechnung	33
4.2.2 Die Kapitalwertmethode als dynamisches Verfahren.....	34
4.2.2.1 Allgemeines zu dynamischen Verfahren.....	34
4.2.2.2 Darstellung der Kapitalwertmethode	35
4.2.2.3 Beispiele zur Kapitalwertmethode.....	37
4.2.2.3.1 Einzelinvestition	37
4.2.2.3.2 Alternativvergleich	40
4.2.2.3.3 Kauf- oder Leasing.....	42
4.2.2.4 Kapitalwertfunktionen – Sensitivitätsbetrachtung	44

4.2.2.5	Ermittlung des Kapitalwertes mittels Microsoft Excel	48
4.3	Gesamtwirtschaftliche Methoden.....	55
4.3.1	Allgemeines zu gesamtwirtschaftlichen Verfahren	55
4.3.2	Die Kosten-Nutzen-Analyse als gesamtwirtschaftliches Verfahren	56
4.3.3	Beispiel zur Kosten-Nutzen-Analyse	57
4.3.4	Beurteilung der Kosten-Nutzen-Analyse	62
5	Anlagen	64

Literaturverzeichnis

Andree	Andree, Ulrich F. H.: Wirtschaftlichkeitsanalyse von öffentlichen Investitionsprojekten, Freiburg 2011.
Boffer/Eisner/Gerlach	Boffer, Frank/Eisner, Stefan; Gerlach, Thomas: Einführung in die Investitionsrechnung, 2. überarbeitete, erweiterte Auflage, Hamburg 2016.
Bundesrechnungshof	Bundesrechnungshof: Bemerkungen 2007 zur Haushalts- und Wirtschaftlichkeitsführung des Bundes, Bonn 2007.
Däumler/Grabe	Däumler, Klaus-Dieter/Grabe, Jürgen: Grundlagen der Investitions- und Wirtschaftlichkeitsrechnung, Aufgaben und Lösungen, Testklausur, Checklisten, Tabellen für die finanzmathematischen Faktoren, 13. Auflage, Herne 2014.
Kaesler	Kaesler, Clemens: Kosten- und Leistungsrechnung der Bilanzbuchhalter. Mit Übungsklausuren für die IHK Prüfung, 5. Auflage, Wiesbaden 2013.
Kamiske	Kamiske, Gerd F. et al.: Effizienz und Qualität: Systematisch zum Erfolg, 1. Auflage, Düsseldorf 2010.
KGSt-Bericht 9/2002	Praxis der kommunalen Rechnungsprüfung, Bericht Nr. 9/2002 (zitiert: KGSt-Bericht 9/2002).
KGSt-Bericht 7/2011	KGSt-Bericht 7/2011: Pook, Manfred: Wirtschaftlich handeln - ausgewählte Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen auf dem Prüfstand (zitiert: KGSt-Bericht 7/2011).
Klümper/Möllers/Zimmermann	Klümper, Bernd/Möllers, Heribert/Zimmermann, Ewald: Kommunale Kosten- und Wirtschaftlichkeitsrechnung, 19. vollständig überarbeitete Auflage, Witten 2017.
Mayr	Mayr, Albert: Grundlagen der finanziellen Unternehmensführung. Band II: Kosten- und Leistungsrechnung, 3. Auflage, Wien 2015.
Mühlenkamp	Mühlenkamp, Holger: Wirtschaftlichkeit und Wirtschaftlichkeitsuntersuchung im öffentlichen Sektor, Speyer 2011.
Nöh	Nöh, Kerstin: Einführung in die prozessorientierte Rechnungsprüfung (Fundstelle: www.lwl.rpa.de).
Ott	Ott, Steven: Investitionsrechnung in der öffentlichen Verwaltung: Die praktische Bewertung von Investitionsvorhaben, 1. Auflage, Wiesbaden 2011.
Pook/Dott	Pook, Manfred/Dott, Beatrice: Wirtschaftlichkeit und Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen im doppelten Kontext, in: Der Landkreis, Heft 8-9/2011, S. 347-349.
Präsident des Bundesrechnungshofes	Der Präsident des Bundesrechnungshofes (Hrsg.), Anforderungen an Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen finanzwirksamer Maßnahmen nach § 7 Bundeshaushaltsordnung, Bonn 2013.

LWL-Rechnungsprüfungsamt

Schmidt	Schmidt, Jürgen: Wirtschaftlichkeit in der öffentlichen Verwaltung: Grundsätze der Wirtschaftlichkeit - Zielsetzung, Planung, Vollzug, Kontrolle- Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen - Kosten- und Leistungsrechnung, 7. neu bearb. Auflage, Berlin 2006.
Schroeter	Schroeter, Bernhard: Operatives Controlling: Aufgaben, Objekte, Instrumente, Wiesbaden, 2002.
Streffing	Streffing, Thomas: Einführung in die örtliche Rechnungsprüfung (Fundstelle: www.lwl-rpa.de).
Wiesner	Wiesner, Iris (Hrsg.): Kosten- und Leistungsrechnung, Wirtschaftlichkeitsrechnung, 1. Auflage, Frankfurt 2012.
Wöhe/Döring/Brösel	Wöhe, Günter/Döring, Ulrich/Brösel, Gerrit: Wöhe, Einführung in die Allgemeine Betriebswirtschaftslehre, Vahlens Handbücher, 28. Auflage, München 2023.

Abbildungsverzeichnis

Abbildung 1: Prüfmaßstäbe.....	4
Abbildung 2: Investitionsprozess.....	10
Abbildung 3: Zusammenhänge der einzelnen Methoden der Wirtschaftlichkeitsrechnung...20	
Abbildung 4: Berechnung der durchschnittlichen jährlichen Kosten.....	23
Abbildung 5: Kapitalwertfunktionen: Beispiel zinskritische Entscheidung.....	45
Abbildung 6: Kapitalwertfunktionen: Beispiel zinsunkritische Entscheidung	47
Abbildung 7: Screenshot Berechnung der Überschüsse in Excel.....	49
Abbildung 8: Screenshot Schritte Excelfunktion NBW	50
Abbildung 9: Screenshot Eingabe des Kalkulationszinssatzes in die Excelfunktion NBW	51
Abbildung 10: Screenshot Eingabe Überschüsse in die Excelfunktion NBW.....	52
Abbildung 11: Screenshot Eingabe Auszahlung $t=0$ in die Excelfunktion NBW	52
Abbildung 12: Screenshot Kapitalwert mittels Excelfunktion NBW	53
Abbildung 13: Ermittlung Nutzen und Kosten der Umgehungsstraße.....	58
Abbildung 14: Tabelle Kapitalwert tangible Effekte	61

Tabellenverzeichnis

Tabelle 1: Grunddaten Beispiel Alternativvergleich	24
Tabelle 2: Berechnung durchschnittliche Gesamtkosten Alternativvergleich	25
Tabelle 3: Grunddaten Beispiel Ersatzvergleich bei vollständig abgeschriebenem Investitionsobjekt.....	28
Tabelle 4: Berechnung Gesamtkosten Ersatzvergleich bei vollständig abgeschriebenem Investitionsobjekt.....	29
Tabelle 5: Grunddaten Ersatzvergleich bei einem nicht vollständig abgeschriebenem Investitionsobjekt.....	31
Tabelle 6: Berechnung durchschnittliche Gesamtkosten Ersatzvergleich bei nicht vollständig abgeschriebenem Investitionsobjekt.....	32
Tabelle 7: Auszahlungen Beispiel Einzelinvestition	38
Tabelle 8: Überschüsse Beispiel Einzelinvestition	38
Tabelle 9: Auszahlungen Beispiel Alternativvergleich Kapitalwertmethode.....	40
Tabelle 10: Überschüsse Beispiel Alternativvergleich Kapitalwertmethode	41
Tabelle 11: Auszahlungen Beispiel Sensitivitätsbetrachtung	44
Tabelle 12: Kapitalwerte Beispiel Sensitivitätsbetrachtung für unterschiedliche Zinssätze	45

Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
bspw.	beispielsweise
bzgl.	bezüglich
bzw.	beziehungsweise
BHO	Bundshaushaltsordnung
etc.	et cetera
f.	folgende
ff.	fortfolgende
GO	Gemeindeordnung NRW
ggf.	gegebenenfalls
GWB	Gesetz gegen Wettbewerbsbeschränkungen
i.d.R.	in der Regel
kalk.	kalkulatorisch
KAG NRW	Kommunalabgabengesetz NRW
KomHVO NRW	Kommunalhaushaltsverordnung NRW
lfd.	laufenden
LHO NRW	Landshaushaltsordnung NRW
LWL	Landschaftsverband Westfalen-Lippe
LWL-RPA	LWL-Rechnungsprüfungsamt
NRW	Nordrhein-Westfalen
S.	Seite
sog.	sogenannte
u.	und
u. a.	unter anderem
usw.	und so weiter
UVgO	Unterswellenvergabeordnung
vgl.	vergleiche
VgV	Verordnung über die Vergabe öffentlicher Aufträge
VV	Verwaltungsvorschrift

VwGO Verwaltungsgerichtsordnung
z. B. zum Beispiel

1 Einleitung

Nicht nur wegen schlechter Haushaltslagen in den öffentlichen Verwaltungen, sondern auch auf Grund rechtlicher Vorschriften (u. a. § 13 KomHVO NRW) muss sich die öffentliche Verwaltung mit Wirtschaftlichkeitsrechnungen, insbesondere der Investitionsrechnung, auseinandersetzen.

Investitionsrechnungen können beispielsweise dabei helfen, die Vorteilhaftigkeit zwischen Leasing oder Kauf eines Investitionsgutes zu ermitteln.¹

Grundlegende Kenntnisse über die Durchführung von Investitionsrechnungen sind in der Verwaltungspraxis vorhanden. Darüber hinaus gehören die Inhalte dieser Berechnungen zum Ausbildungsstandard an den Fachhochschulen für öffentliche Verwaltung. Jedoch erkennt man immer wieder Anwendungsschwierigkeiten im täglichen Umgang mit den einzelnen Berechnungsmethoden.²

Unter anderem stellte der Bundesrechnungshof innerhalb einer Überprüfung der Bundesverwaltungen im Jahr 2006 fest, dass der Pflicht, Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen in der Planungs- und Entscheidungsphase von Investitionen durchzuführen, überwiegend nicht oder unzureichend nachgekommen wurde. Zudem deckte der Bundesrechnungshof auf, dass in großer Zahl methodische Defizite bei den durchgeführten Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen vorlagen.³ Aufgrund dieser Feststellungen hat der Präsident des Bundesrechnungshofes im Jahr 2013 Anforderungen an Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen finanzwirksamer Maßnahmen nach § 7 BHO veröffentlicht.⁴

Um Defizite bzgl. Wirtschaftlichkeitsrechnungen zu reduzieren, stellt dieser Leitfaden die Grundlagen zur Wirtschaftlichkeitsprüfung für die örtliche Rechnungsprüfung dar. Es werden

¹ Vgl. Ott: S. 90.

² Vgl. Pook/Dott: S. 349.

³ Vgl. Bundesrechnungshof: S. 123.

⁴ Vgl. Präsident des Bundesrechnungshofes: S. 5.

LWL-Rechnungsprüfungsamt

einzelne statische und dynamische Verfahren sowie gesamtwirtschaftliche Methoden erläutert. Auch sind die Einsatzmöglichkeiten der verschiedenen Prüfverfahren speziell für die örtliche Rechnungsprüfung herausgearbeitet worden.

Nutzen Sie diesen Leitfaden, um die Prüfung des Maßstabes der Wirtschaftlichkeit mehr in den Vordergrund zu rücken und somit nicht nur die gesetzlichen Grundlagen zu erfüllen, sondern auch einen Teil zur gemeindlichen Haushaltskonsolidierung beizutragen.

Thomas Streffing

Leiter des LWL-Rechnungsprüfungsamtes

2 Rechtliche Grundlagen und Instrumente

2.1 Prüfung der Verwaltung auf Wirtschaftlichkeit

Die für die örtliche Rechnungsprüfung relevanten Prüfungsmaßstäbe

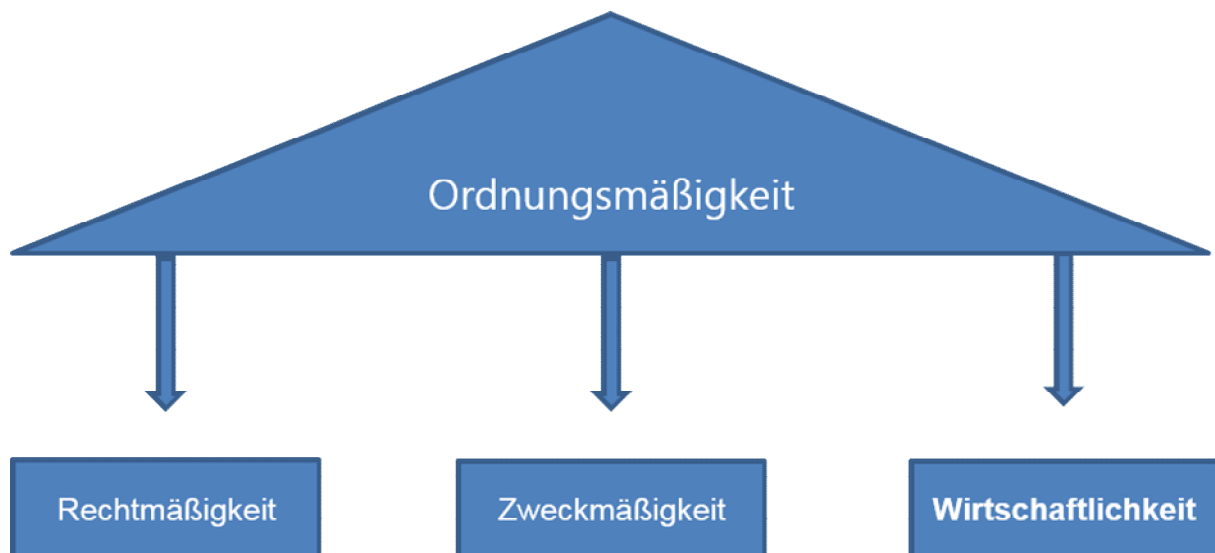


Abbildung 1: Prüfmaßstäbe.

werden in dem Skript

„Streffing: Einführung in die örtliche Rechnungsprüfung“

des LWL-Rechnungsprüfungsamtes ausführlich erläutert.

Die in dem Skript angeführte Definition zur Prüfung der Verwaltung auf **Wirtschaftlichkeit** wird nachfolgend dargestellt und um die Besonderheiten der Investitionsbetrachtung sowie des Vergaberechts ergänzt.

Gemäß § 104 Abs. 2 Nr. 1 GO NRW kann die örtliche Rechnungsprüfung die Verwaltung auf Zweckmäßigkeit und Wirtschaftlichkeit prüfen.

Der **Grundsatz der Wirtschaftlichkeit bzw. Effizienz** verlangt, „die Dinge richtig zu tun“, also ein günstiges Verhältnis von Mitteleinsatz und Ergebnis zu erreichen.⁵

„Wirtschaftlichkeit ist das Verhältnis zwischen erreichtem Ergebnis (Ertrag) und dafür benötigtem Mitteleinsatz (Aufwand). Die Wirtschaftlichkeit lässt sich erhöhen, indem man ein möglichst günstiges Verhältnis zwischen Zielerreichung und Mitteleinsatz anstrebt und erreicht.“⁶
Je größer der Effizienzquotient, desto größer die Effizienz bzw. Wirtschaftlichkeit.⁷

$$\frac{\text{Ergebnis}}{\text{Mitteleinsatz}} = \text{Effizienz}$$

Laut der allgemeinen Verwaltungsvorschrift zu § 7 Landeshaushaltsordnung (LHO) muss sich jegliches Verwaltungshandeln nach den Grundsätzen der Wirtschaftlichkeit und Sparsamkeit richten.⁸

Gemäß § 75 Abs. 1 S. 2 GO NRW ist die Haushaltswirtschaft wirtschaftlich, effizient und sparsam zu führen.

Demnach muss in der öffentlichen Verwaltung die Frage gestellt werden: „Welche Alternative ist im Rahmen politischer Zielvorgaben und rechtmäßigen Handelns kostengünstig und damit wirtschaftlicher?“⁹

„Die Wirtschaftlichkeit erfährt eine Begrenzung durch den Grundsatz der Rechtmäßigkeit. Dies bedeutet, dass sich wirtschaftliches Handeln im Rahmen des sonstigen Rechts halten muss.“¹⁰

⁵ KGSt Nr. 9/2002, S. 20.

⁶ Streffing: S. 67.

⁷ Vgl. für die folgende Formel Klümper/Möllers/Zimmermann: S. 335.

⁸ Vgl. VV zu § 7 LHVO, S. 1.

⁹ KGSt-Bericht 7/2011: S. 8.

¹⁰ Streffing: S. 68.

Besondere rechtliche Regelungen gibt es in der Kommunalhaushaltsverordnung für die wirtschaftliche Betrachtung von Investitionsmaßnahmen. Laut § 13 Abs. 1 KomHVO NRW soll bei mehreren in Betracht kommenden Möglichkeiten ein Wirtschaftlichkeitsvergleich, mindestens durch einen Vergleich der Anschaffungs- bzw. Herstellungskosten und deren Folgekosten, gemacht werden. Zudem muss gemäß § 13 Abs. 3 KomHVO NRW vor Beginn einer Investition unterhalb der festgelegten Wertgrenze mindestens ein Kostenvergleich (statisches Verfahren der Investitionsrechnung) durchgeführt werden. Die spezifische Regelung des § 13 KomHVO NRW steht nicht neben dem allgemeinen Wirtschaftlichkeitsgebot der Gemeindeordnung, sondern regelt ausdrücklich den Anwendungsfall eines Investitionsvorhabens und muss dementsprechend auch im täglichen Verwaltungshandeln Berücksichtigung finden.

Ferner ist die Wirtschaftlichkeit im Vergaberecht ein bedeutendes Entscheidungskriterium. Beispielsweise ist gemäß § 43 Abs. 1 UVgO, § 58 Abs. 1 VgV und § 127 Abs. 1 GWB der Zuschlag auf das wirtschaftlichste Angebot zu erteilen. Folglich ist das ausschlaggebende Kriterium zur Entscheidung für oder gegen eine Investition nicht allein der Anschaffungspreis, sondern die Wirtschaftlichkeit und damit bspw. auch die aus der Investition entstehenden Folgekosten.¹¹

Somit sind insbesondere die Betrachtung der entstehenden Folgekosten und die Suche und Einbeziehung von Handlungsalternativen im Investitionsbereich wichtige Bestandteile des wirtschaftlichen Handelns der Verwaltung gemäß § 75 Abs. 1 S. 2 GO NRW.

2.2 Instrumente zur Prüfung des Prüfmaßstabs Wirtschaftlichkeit

Investitionen stellen aufgrund der hohen und langfristigen Kapitalbindung ein großes wirtschaftliches Risiko dar.¹² Deshalb verlangen die §§ 7 Abs. 2 BHO sowie 7 Abs. 2 LHO, dass für alle finanzwirksamen Maßnahmen angemessene Wirtschaftlichkeitsuntersuchungen durchgeführt werden. Auch § 13 KomHVO fordert, wie in Kapitel 2.1 dargestellt, die Beachtung des Wirtschaftlichkeitsprinzips bei Investitionen.

¹¹ Vgl. KGSt-Bericht Nr. 7/2011: S. 9.

¹² Vgl. Boffer/Eisner/Gerlach: S. 13.

LWL-Rechnungsprüfungsamt

Ein wesentliches Instrument zur Prüfung des Prüfmaßstabs Wirtschaftlichkeit durch das Rechnungsprüfungsamt sind deshalb **Wirtschaftlichkeitsrechnungen**. Wirtschaftlichkeitsrechnungen sind mathematische Verfahren aus der Betriebswirtschaft, die eine Beurteilung der Vorteilhaftigkeit finanzwirksamer Maßnahmen bzw. Investitionen auf Basis ihrer Kosten, ihres Nutzens sowie ihrer Zahlungsreihen ermöglichen.¹³ Anders als im unternehmerischen Bereich werden Wirtschaftlichkeitsrechnungen in der öffentlichen Verwaltung nicht eingesetzt um Alternativen zu ermitteln, mit denen die größte Rendite erreicht wird. Vielmehr geht es darum sicherzustellen, dass staatliche Aufgaben so wirtschaftlich wie möglich durchgeführt werden.¹⁴

Neben Wirtschaftlichkeitsrechnungen steht dem Rechnungsprüfungsamt ein weiteres wichtiges Instrument zur Prüfung des Prüfmaßstabs Wirtschaftlichkeit zur Verfügung: Die **Analyse von (Geschäfts-)Prozessen**, also der Ablauforganisation. Die Qualität sämtlicher (Geschäfts-)Prozesse korreliert mit der Wirtschaftlichkeit eines Unternehmens bzw. des Verwaltungshandelns.¹⁵ Durch die Schwachstellenanalyse innerhalb der prozessorientierten Rechnungsprüfung (Minimierung von Durchlaufzeiten, Beseitigung von Medienbrüchen etc.) soll effizienteres Arbeiten unterstützt bzw. gefördert werden (siehe dazu das Skript: Nöh: Einführung in die prozessorientierte Rechnungsprüfung).

In diesem Skript liegt der Fokus auf Wirtschaftlichkeitsrechnungen zur Beurteilung der Wirtschaftlichkeit von Investitionsmaßnahmen.

¹³ Vgl. Präsident des Bundesrechnungshofes: S. 13.

¹⁴ Vgl. Präsident des Bundesrechnungshofes: S. 13f.

¹⁵ Vgl. Kamiske: S. 76.