
Leitfaden kommunale Rechnungsprüfung in Niedersachsen

Berta Diekhaus

Leitfaden kommunale Rechnungsprüfung in Niedersachsen

Planung, Durchführung und
Dokumentation nach NKR

3., überarbeitete und aktualisierte Auflage

Herausgegeben von Thomas Hauser

Berta Diekhaus
Cremlingen, Deutschland

Herausgeber
Thomas Hauser
Geschäftsführer, hfp Informationssysteme
GmbH, Hattersheim, Deutschland

ISBN 978-3-658-31195-7 ISBN 978-3-658-31196-4 (eBook)
<https://doi.org/10.1007/978-3-658-31196-4>

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

Die 1. Auflage ist 2007 im Selbstverlag Landkreis Helmstedt erschienen

© Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH, ein Teil von Springer Nature 2012, 2020

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

Die Wiedergabe von allgemein beschreibenden Bezeichnungen, Marken, Unternehmensnamen etc. in diesem Werk bedeutet nicht, dass diese frei durch jedermann benutzt werden dürfen. Die Berechtigung zur Benutzung unterliegt, auch ohne gesonderten Hinweis hierzu, den Regeln des Markenrechts. Die Rechte des jeweiligen Zeicheninhabers sind zu beachten.

Der Verlag, die Autoren und die Herausgeber gehen davon aus, dass die Angaben und Informationen in diesem Werk zum Zeitpunkt der Veröffentlichung vollständig und korrekt sind. Weder der Verlag, noch die Autoren oder die Herausgeber übernehmen, ausdrücklich oder implizit, Gewähr für den Inhalt des Werkes, etwaige Fehler oder Äußerungen. Der Verlag bleibt im Hinblick auf geografische Zuordnungen und Gebietsbezeichnungen in veröffentlichten Karten und Institutionsadressen neutral.

Planung/Lektorat: Irene Buttkus

Springer Gabler ist ein Imprint der eingetragenen Gesellschaft Springer Fachmedien Wiesbaden GmbH und ist ein Teil von Springer Nature.

Die Anschrift der Gesellschaft ist: Abraham-Lincoln-Str. 46, 65189 Wiesbaden, Germany

Vorwort zur 3. Auflage

Dieser Leitfaden erscheint nun in der 3., überarbeiteten und aktualisierten Auflage. Auch wenn er speziell für die kommunalen Prüferinnen und Prüfer in Niedersachsen konzipiert wurde, ist jeder, der nach praktisch und methodisch im Prüfungsalltag Erprobtem Ausschau hält, mit diesem Leitfaden gut beraten. Angesichts der immer intensiver geführten Debatten mit immer neuen Forderungen fokussiert er die Prüfung auf die wesentlichen Themen¹ und gibt den Prüferinnen und Prüfern damit die Sicherheit, auch das Richtige zu prüfen.

Mit der vorliegenden 3. Auflage wird der Tatsache Rechnung getragen, dass sich in den acht Jahren seit Erscheinen der 2. Auflage im kommunalen Haushaltsrecht in Niedersachsen einiges verändert hat.

Das Gesetz zur Neuordnung des Gemeindehaushaltsrechts und zur Änderung gemeindefinanzieller Vorschriften (GemHausRNeuOG ND 2005) vom 15.11.2005 (Nds. GVBl. S. 342) ist außer Kraft getreten (31.12.2014), das NKomVG ist zuletzt 2017 neu gefasst worden und die KomHKVO hat die GemHKVO in 2017 ersetzt, der Ausführungserlass mit seinen Mustern, der Kontenrahmen und die Zuordnungsvorschriften (2017) wurden überarbeitet. Außerdem wurden das NKomZG (2016), der Krediterlass (2015) und die EigBetrVO (2018), neu gefasst.

Diese 3. Auflage geht auf alle diese Änderungen ein, enthält weitergehende Hinweise zur Prüfung des konsolidierten Gesamtabschlusses und zur Systemprüfung (IKS). Außerdem wurde die Kassenprüfung neu mit aufgenommen. Dies gilt auch für die entsprechenden Fragen im Prüfungskatalog – Abschn. 9.2. Die Autorin geht auch kurz auf die Entwicklung zur Internationalisierung der öffentlichen Rechnungslegung (EPSAS) ein.

¹Die Checklisten für die kommunale Rechnungsprüfung in Niedersachsen sind in der *hfp auditSuite* (vormals *hfp Prüfungsmanager*) vollständig hinterlegt. Mit dieser Prüfungssoftware lässt sich dank der Funktionen Fragenkatalog, Prüfungsdokumentation und -bericht einfach und komfortabel ein fertig formatierter, individueller Prüfbericht generieren.

Es würde mich freuen, wenn auch diese 3. Auflage des Leitfadens Kommunale Rechnungsprüfung in Niedersachsen Ihr Interesse findet. Sie finden wichtige Informationen und Anregungen für die zukünftigen Prüfungs- und Beratungsaufgaben, die auf einer langjährigen Prüfungspraxis, Autoren- und Dozententätigkeit der Autorin, dem dafür unerlässlichen Augenmaß und intensiver Befassung mit den aktuellen fachlichen Entwicklungen gewachsen sind.



Prof. Dr. Wolfgang Hufnagel

Vorwort zur 2. Auflage

Dieser Leitfaden ist eine Hilfestellung für die Prüferinnen und Prüfer der Rechnungsprüfungsämter in Niedersachsen. Ziel war es, ein Instrumentarium bereit zu stellen, das eine effektive und effiziente Prüfung durch kommunale Prüfer erlaubt² und den Prüferinnen und Prüfern angesichts der vielen Debatten und Angebote, denen sie zunehmend ausgesetzt sind, auch die Sicherheit zu geben, das Richtige zu prüfen.

Mit der vorliegenden zweiten Auflage wird der Tatsache Rechnung getragen, dass sich in den vier Jahren seit Erscheinen der ersten Auflage im kommunalen Haushaltsrecht einiges getan hat. Zwischenzeitlich geht die Übergangszeit zur Umstellung auf die NKR/Doppik zu Ende. Viele Entscheidungsprobleme haben in Niedersachsen zu Handreichungen der AG-Doppik, aber auch zu Anpassungen der Rechtsnormen und Verordnungen geführt. Mit der Zusammenfassung des niedersächsischen Kommunalverfassungsrechts, dem Niedersächsischen Kommunalverfassungsgesetz (NKomVG), wurde eine neue Rechtsgrundlage geschaffen, die im Wesentlichen seit dem 01.11.2011 in Kraft ist.

Diese zweite Auflage wurde auf der Basis des NKomVG erstellt. Berücksichtigt werden auch die Änderungen der GemHKVO.

Ab dem Jahr 2012 ist die Erstellung eines konsolidierten Gesamtabchlusses vorgeschrieben. Der Teil VI, Prüfung des konsolidierten Gesamtabchlusses, wurde überarbeitet und ergänzt. Dies gilt auch für die entsprechenden Fragen im Prüfungskatalog – Teil VIII 2.

Dieser Leitfaden findet mit Recht Ihr Interesse. Wer ihn nicht in Gänze anwenden möchte, findet wichtige Informationen und Anregungen für die zukünftigen Prüfungs- und Beratungsaufgaben, die – wie leicht zu erkennen ist – auf langjähriger Prüfungspraxis, dem dafür unerlässlichen Augenmaß und intensiver Befassung mit den aktuellen fachlichen Entwicklungen gewachsen sind.

Prof. Dr. Andreas Lasar

²Die hfp Informationssysteme GmbH hat den Fragenkatalog vollständig in die Prüfersoftware „Prüfungsmanager“ übernommen. Mit dieser Prüfersoftware können die Funktionen Fragenkatalog, Erstellung des Prüfungsberichtes und Dokumentation umfassend erfüllt werden. Daher liegt diesmal keine CD bei.

Vorwort zur 1. Auflage

Mit dem Gesetz zur Neuordnung des Gemeindehaushaltsrechts und zur Änderung gemeindefinanzrechtlicher Vorschriften wird die Kameralistik abgeschafft und durch ein Neues kommunales Rechnungswesen (NKR) im Rechnungsstil der doppelten Buchführung ersetzt.

Ziel dieser Umstellung ist ein ressourcenorientiertes Wirtschaftlichkeitskonzept, die Versorgung mit entscheidungs- und steuerungsrelevanten Informationen sowie die Herstellung von Transparenz für Politik und Bürger verbunden mit dem Wunsch nach Sicherung bzw. Wiederherstellung der nachhaltigen Leistungsfähigkeit der Kommunen.

Auch wenn grundsätzlich eine Übergangszeit bis Ende 2011 vorgesehen ist, erfordert diese Umstellung des Rechnungswesen eine umfassende Vorbereitung und Begleitung.

Eine nicht unerhebliche Fülle neuer Aufgaben wird im Rahmen von NKR auch auf die für die Prüfung der Eröffnungsbilanzen, der Jahresabschlüsse und der Abgabe von Stellungnahmen zum Haushaltssicherungsbericht zuständigen örtlichen Rechnungsprüfungsämter zukommen.

Ich möchte Ihnen den vorliegenden, vom Rechnungsprüfungsamt des Landkreises Helmstedt ausgearbeiteten, Leitfaden „Prüfung der nach den Grundsätzen ordnungsgemäßer Buchführung im Rechnungsstil der doppelten Buchführung geführten kommunalen Haushaltswirtschaft, NKR“ vorstellen.

Dieser Leitfaden soll als Hilfestellung für die Prüferinnen und Prüfer der Rechnungsprüfungsämter in Niedersachsen verstanden werden. Da bisher kaum Erfahrungswerte vorliegen werden sich sicherlich in der praktischen Umsetzung im Zeitablauf Hinweise und Anregungen ergeben. Der Landkreis Helmstedt als Herausgeber und die Verfasserin, Frau Diekhaus, bitten ausdrücklich um Rückmeldungen.

Ich würde mich freuen, wenn dieser Leitfaden Ihr Interesse findet und den Prüferinnen und Prüfern wichtige Informationen und Anregungen für die zukünftige Prüfungs- und Beratungsaufgaben geben kann.

Gerhard Kilian
Landrat des Landkreises Helmstedt

Inhaltsverzeichnis

1	Einleitung	1
2	Prüfungsgrundlagen	3
3	Internationalisierung der öffentlichen Rechnungslegung; EPSAS	9
	Weitere Informationen und Literaturhinweise finden Sie unter	11
4	Die Eröffnungsbilanz	13
4.1	Rechtliche Grundlagen zur Aufstellung der Eröffnungsbilanz	13
4.2	Prüfung der Eröffnungsbilanz	14
4.2.1	Prüfungsauftrag	14
4.2.2	Prüfungsansatz/Prüfungsziele	14
4.2.3	Korrekturen der ersten Eröffnungsbilanz	25
4.2.4	Vorschlag für den Aufbau eines Berichtes über die Prüfung der Eröffnungsbilanz	25
5	Der Jahresabschluss	27
5.1	Zeitlicher Ablauf	27
5.2	Prüfungsumfang und Prüfungsauftrag	28
5.3	Planung der Jahresabschlussprüfung	29
5.3.1	Informationen als Prüfungsgrundlage	29
5.3.2	Prüfungsstrategie	30
5.3.3	Untergliederung in Prüfungsfelder und Verantwortungsbereiche	32
5.3.4	Personaleinsatz	33
5.3.5	Dokumentation der Prüfungsplanung	33
5.4	Prüfungsansatz und Prüfungsmethoden	33
5.4.1	Prüfungsansatz	33
5.4.2	Methodik	34

6	Durchführung der Jahresabschlussprüfung	37
6.1	Systemprüfungen (Prüfung des internen Kontrollsystems)	37
6.2	Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung	38
6.2.1	Dokumentationsfunktion	39
6.2.2	Rechenschafts-/Informationsfunktion	39
6.2.3	Kapital- und Substanzerhaltung	39
6.3	Einhaltung des Haushaltsplanes/Plan-Ist-Vergleich	40
6.4	Die Drei-Komponenten-Rechnung in Kommunen	40
6.4.1	Prüfung der Bilanz	41
6.4.2	Einzelne Bilanzpositionen	42
6.4.3	Prüfung der Ergebnisrechnung	48
6.4.4	Prüfung der Finanzrechnung	49
6.4.5	Prüfung des Anhangs	50
6.4.6	Anlagen des Anhangs	51
6.4.7	Zusammenfassung	54
6.5	Schlussberichte	54
6.5.1	Berichtspflicht	54
6.5.2	Abschließende Erklärung/Bestätigungsvermerk	55
6.5.3	Vorschlag für den Aufbau des Schlussberichtes	55
7	Prüfung des konsolidierten Gesamtabchlusses	57
7.1	Prüfungsauftrag	58
7.2	Prüfungsumfang	60
7.2.1	Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung	60
7.2.2	Systemprüfung/IKS	62
7.3	Zweck der Konsolidierung	63
7.4	Zusammenfassende Jahresabschlüsse	63
7.4.1	Konsolidierungskreis	63
7.4.2	Konsolidierungsarten	65
7.4.3	Konsolidierungsschritte	65
7.4.4	Konsolidierungsmethoden	67
7.5	Bestandteile des konsolidierten Gesamtabchlusses	69
7.5.1	Gesamtbilanz	70
7.5.2	Gesamtergebnisrechnung	76
7.5.3	Anlagen zum konsolidierten Gesamtabschluss	79
7.5.4	Konsolidierungsbericht	81
7.6	Schlussbericht	88
8	Dokumentation der Prüfungshandlungen	91

9 Prüfungskatalog	93
9.1 Prüfung des Jahresabschlusses	93
9.1.1 Form- und Fristvorschriften	93
9.1.2 Systemprüfung/IKS	96
9.1.3 Prüfung der (Eröffnungs-) Bilanz	98
9.1.4 Prüfung der Ergebnisrechnung	123
9.1.5 Prüfung der Finanzrechnung	130
9.1.6 Prüfung des Plan-Ist-Vergleiches	135
9.1.7 Prüfung des Anhangs	135
9.1.8 Anlagen des Anhangs	136
9.1.9 Ergebnis der Jahresabschlussprüfung	139
9.2 Prüfung des konsolidierten Gesamtabchlusses	139
9.2.1 Form- und Fristvorschriften	139
9.2.2 Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung (GoB bzw. GoG)	140
9.2.3 Internes Kontrollsystem (IKS)	140
9.2.4 Konsolidierungskreis	141
9.2.5 Prüfung der Gesamtbilanz	142
9.2.6 Prüfung der Gesamtergebnisrechnung	145
9.2.7 Anlagen des Gesamtabchlusses	146
9.2.8 Prüfung des Konsolidierungsberichtes	147
9.2.9 Prüfung der Gesamtkapitalflussrechnung	148
9.2.10 Angaben zum nicht konsolidierten Beteiligungsbesitz	149
9.3 Kassenprüfung	149
9.3.1 Organisatorische Zuordnung der Kasse	149
9.3.2 Vorherige Prüfung	150
9.3.3 Barkassenbestand	150
9.3.4 Gemeinschaftskasse z. B. bei Samtgemeinden	150
9.3.5 Kassenbestand	150
9.3.6 IKS	151
9.3.7 Liquide Mittel	153
9.3.8 Ein- und Auszahlungen	153
9.3.9 Verwahrtgelass	155
9.3.10 Schlussbetrachtung	155
 Prüfchecklisten und automatische Berichterstattung	 157
 Literatur	 159

Abkürzungsverzeichnis

AHW	Anschaffungs- und Herstellungswert
AO	Abgabenordnung
Art.	Artikel
BRW	Bodenrichtwert
EigBetrVO	Eigenbetriebsverordnung
GemHausRNeuOG ND 2005	Gesetz zur Neuordnung des Gemeindehaushaltsrechts und zur Änderung gemeindegewirtschaftlicher Vorschriften
GemHKVO	Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans sowie die Abwicklung der Kassengeschäfte der Gemeinden auf der Grundlage der kommunalen Doppik (Gemeindehaushalts- und -kassenverordnung)
GoB	Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung
GoG	Grundsätze ordnungsmäßiger Gesamtabchlussrechnungslegung
GVBl	Gesetz- und Verordnungsblatt
HGB	Handelsgesetzbuch
IDW	Institut der Wirtschaftsprüfer
IKS	Internes Kontrollsystem
KGSt	Kommunale Gemeinschaftsstelle für Verwaltungsmanagement
KWG	Kreditwesengesetz
LSKN	Landesbetrieb für Statistik und Kommunikationstechnologie Niedersachsen
MI	Niedersächsisches Ministerium für Inneres und Sport
NAbfG	Niedersächsisches Abfallgesetz
Nds.	Niedersachsen
NGO	Niedersächsische Gemeindeordnung
NKAG	Niedersächsisches Kommunalabgabengesetz
NKR	Neues Kommunales Rechnungswesen
NKomVG	Niedersächsisches Kommunalverfassungsgesetz
RPA	Rechnungsprüfungsamt

Vgl.	Vergleiche
WertR	Wertermittlungsrichtlinie
WertV	Wertermittlungsverordnung
WP	Wirtschaftsprüfer

Abbildungsverzeichnis

Abb. 4.1	Grundlegende Bereiche der Bilanz.	15
Abb. 4.2	Grundstruktur für die Bilanzierung	16
Abb. 4.3	Inventur → Bilanz.	20
Abb. 4.4	Bilanzierung, Ausnahmeregelung gemäß § 124 Abs. 4 S. 3 und 4 NKomVG	22
Abb. 6.1	Drei-Komponenten-Rechnung	41
Abb. 6.2	Ergebnishaushalt und Ergebnisrechnung im System des Kontenrahmens.	48
Abb. 6.3	Finanzhaushalt und Finanzrechnung im System des Kontenrahmens . . .	49
Abb. 7.1	Herleitung des konsolidierten Gesamtabschlusses.	66
Abb. 7.2	Bestandteile des konsolidierten Gesamtabschlusses	81

Tabellenverzeichnis

Tab. 4.1	Bericht über die Prüfung der Eröffnungsbilanz.	26
Tab. 6.1	Gegenstand und Umfang der Prüfung	54
Tab. 6.2	Gliederung Schlussbericht.	55
Tab. 7.1	Positionenrahmen zur Gesamtbilanz	71
Tab. 7.2	Eliminierung des Zwischenergebnisses.	75
Tab. 7.3	Positionenrahmen zur Gesamtergebnisrechnung	77
Tab. 7.4	Mindestgliederung der Kapitalflussrechnung nach DRS 2 (angepasst an den kommunalen Gesamtabschluss).	85
Tab. 7.5	Gliederung Schlussbericht Gesamtabschluss	89