

Chancen und Nutzen des risikoorientierten Prüfungsansatzes für die Rechnungsprüfung und die Kämmerei

5. Salzgitter-Kongress für Kommunal-Finanzen

Salzgitter-Lebenstedt, 17. April 2008

Referent


Dipl.-Agraringenieur Hartmut Pfeleiderer
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater

1. Kurzbeschreibung des risikoorientierten Prüfungsansatzes des Rechnungsprüfungsamtes
2. Qualifizierung durch interne Kontrollsysteme
 - 2.1 Beschreibung von internen Kontrollsystemen
 - 2.2 Praxisbeispiele
 - 2.2.1 Aufnahme und Bewertung des Anlagevermögens (Erstinventur)
 - 2.2.2 Aufnahme und Bewertung der Forderungen für die Eröffnungsbilanz
3. Handlungsempfehlungen für die Kammereien

1. Kurzbeschreibung des risikoorientierten Prüfungsansatzes der Rechnungsprüfungsämter

Risikoorientierter Prüfungsansatz

Das Prüfungsvorgehen der Rechnungsprüfungsämter wird sich bei Einführung des NKHR weiterentwickeln

- ⇒ Basis für das zusammengefasste Prüfungsurteil,
 - Jahresabschluss - ob Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung eingehalten wurden
 - Jahresabschluss / Eröffnungsbilanz - ob die tatsächliche Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde abgebildet werden
- ⇒ sind  Systemprüfungen.

Risikoorientierter Prüfungsansatz

Je unzuverlässiger das interne Kontrollsystem, um so höher ist der Umfang an ergebnisorientierten, prozessunabhängigen Prüfungshandlungen.

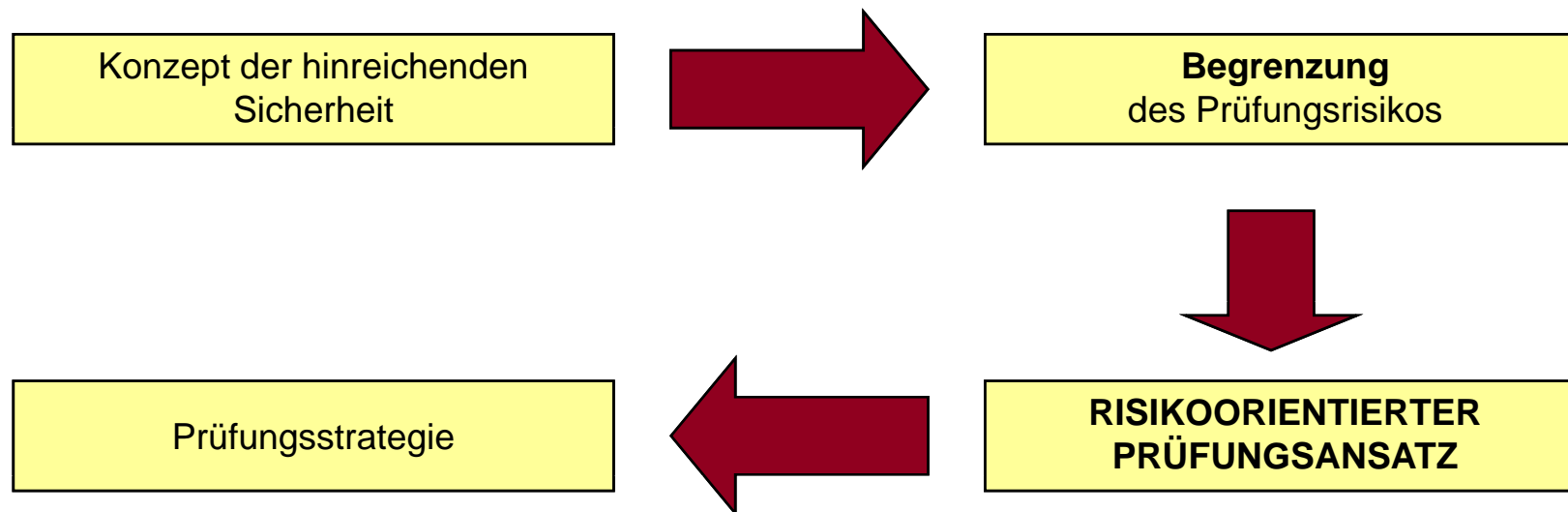
⇒ Dies bedeutet im Umkehrschluss:

Findet der Rechnungsprüfer verlässliche Systeme vor, kann er seinen Prüfungsumfang reduzieren und entlastet somit auch die Kammereien.

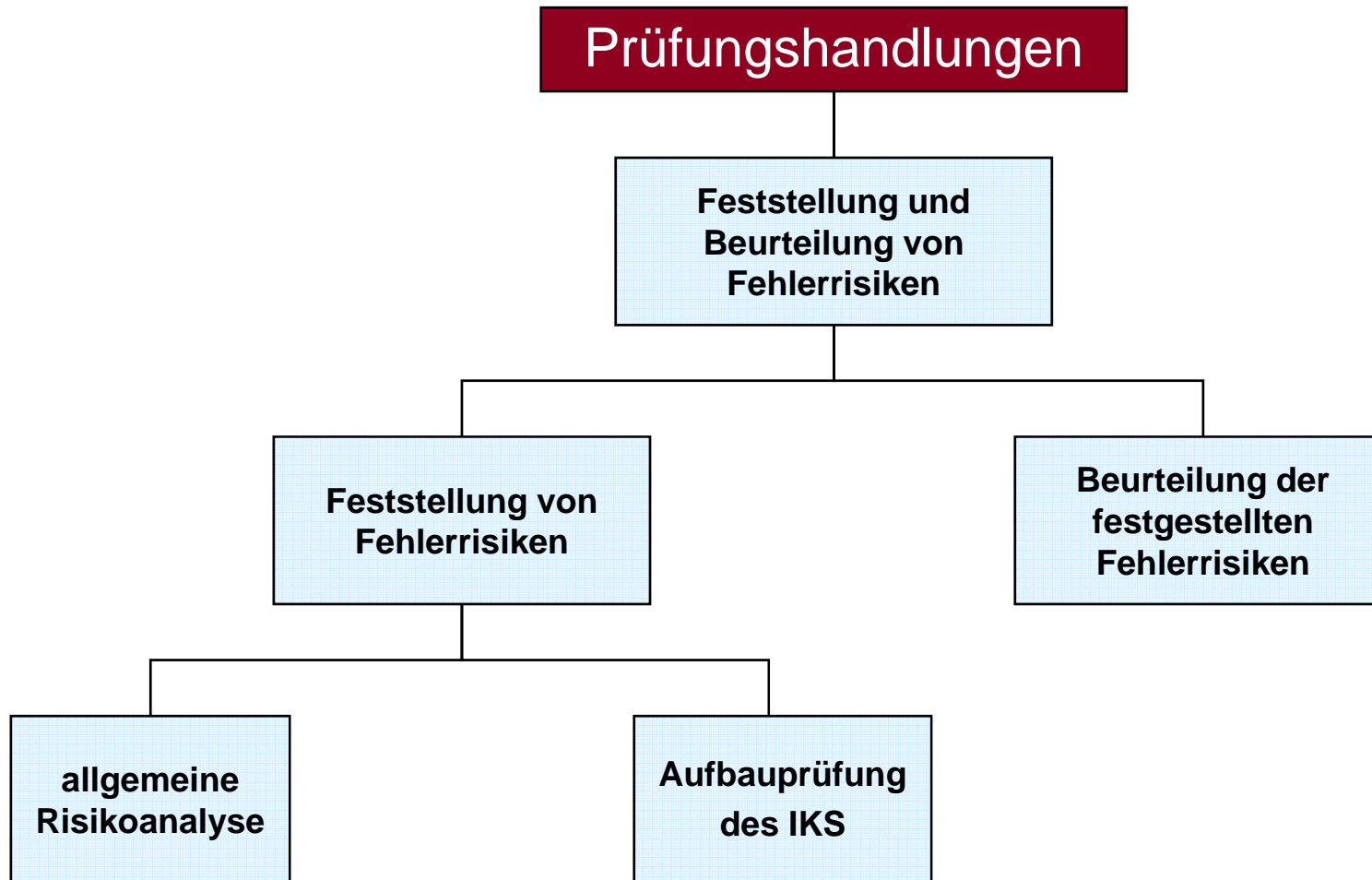
Risikoorientierter Prüfungsansatz

Prüfungsrisiko:

Wahrscheinlichkeit für den Abschlussprüfer, einen mit wesentlichen Fehlern behafteten Jahresabschluss uneingeschränkt zu testieren.

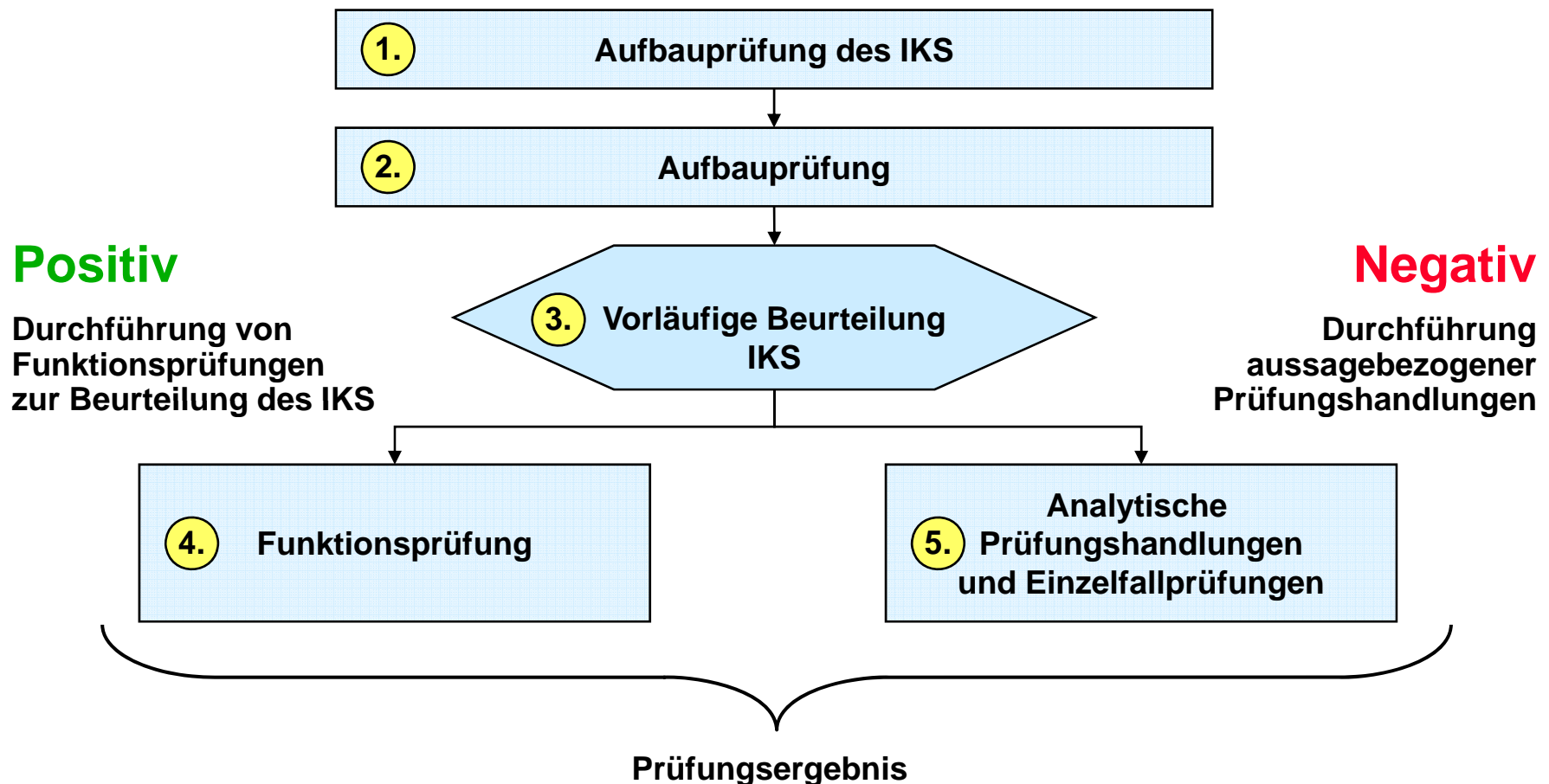


Risikoorientierter Prüfungsansatz



Risikoorientierter Prüfungsansatz

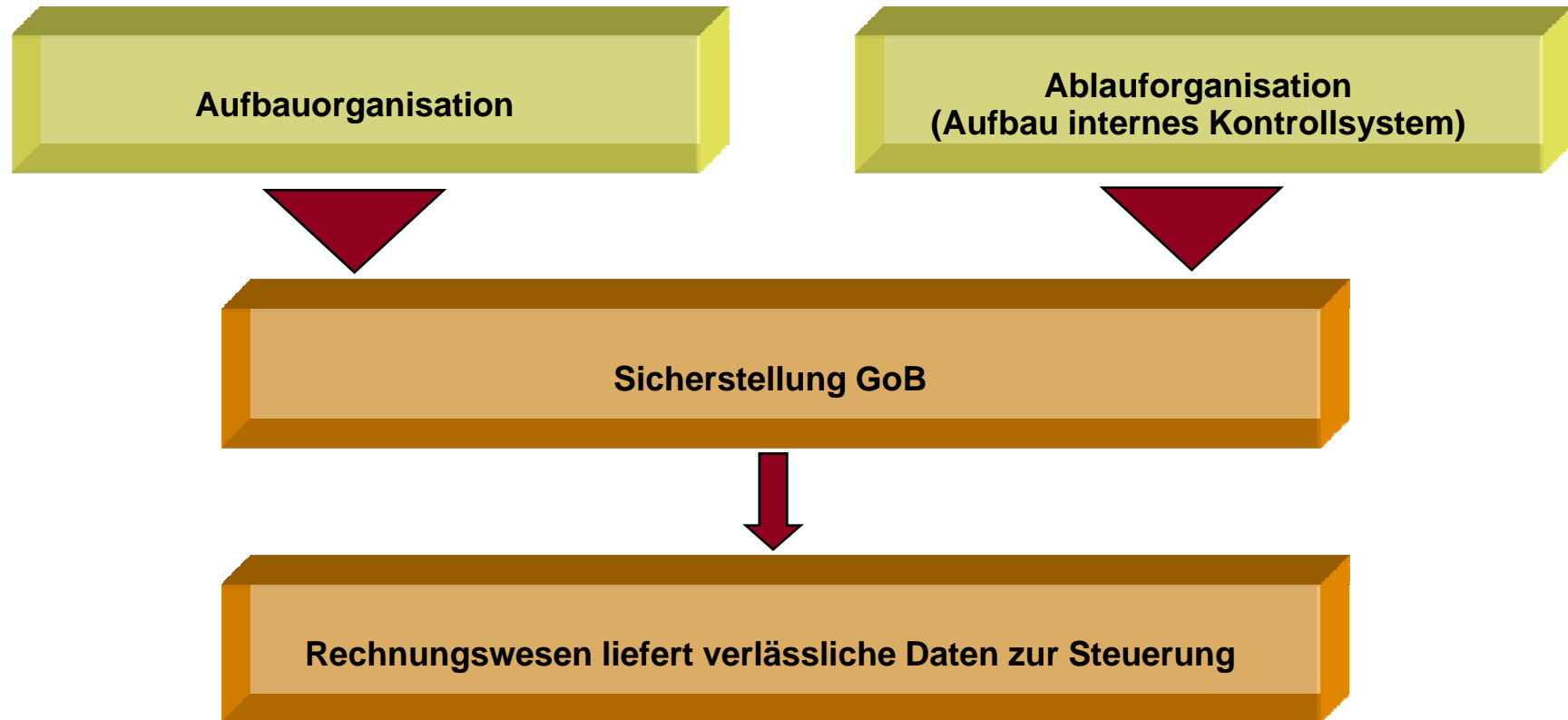
Ablaufschritte Prüfung des IKS



2. Qualitätssicherung durch interne Kontrollsysteme

2.1 Beschreibung von internen Kontrollsystemen

Beschreibung von internen Kontrollsystemen



Beschreibung von internen Kontrollsystemen

Ablauforganisation:

Schwerpunkt: Aufbau eines internen Kontrollsystems

IKS: Vorgänge, Methoden und Maßnahmen (Kontrollmaßnahmen), die dazu dienen, einen ordnungsgemäßen Ablauf des Verwaltungsgeschehens sicherzustellen

⇒ Maßnahmen sind in Verwaltungsabläufe integriert

Ziel: IKS ist zu definieren, Prozesslandschaft und Verwaltungsprozesse sind zu dokumentieren (Tätigkeit und Kontrollen), durchgeführte Kontrollen sind nachvollziehbar, Anpassung des IKS an sich verändernde Risiken.

Beschreibung von internen Kontrollsystemen

Kontrollumfeld

- im Wesentlichen Regelung zur Delegation von Aufgaben und Verantwortlichkeiten, aber auch als Leistungsvorgaben
- individuelle Ebene: Integrität, ethische Wertvorstellungen und Fachkompetenz der Mitarbeiter

Risikobeurteilung

System zur Identifikation, Analyse und Bewertung von Risiken der Gemeinde

Kontrollaktivitäten

- Information und Kommunikation
- Überwachung

Beschreibung von internen Kontrollsystemen

Kontrollaktivitäten

- unabhängige Kontrollen durch Verwaltungsspitze
Rechnungsprüfungsamt, Beauftragung externer Fachleute
- manuelle Kontrollen
 - Einhaltekontrollen (Einhaltung der kompetenzgerechten Genehmigung)
 - Abstimmungskontrollen (Belegabgleich, Listenvergleich)
 - physische Kontrollen (Inventur)
- automatisierte Kontrollen
 - Zugriffsschutz (Autorisierung, Passwörter)
 - Prüfziffern
 - Datenabgleich (Fehlerprotokolle)

Beschreibung von internen Kontrollsystemen

Nachvollziehbarkeit Kontrollaktivitäten / Qualität

- | | |
|-----------------------|--|
| 1 - wenig verlässlich | Interne Kontrollen sind nicht oder kaum vorhanden; ob Kontrollaktivitäten durchgeführt werden, ist nicht nachvollziehbar. |
| 2 - informell | <p>Interne Kontrollen sind vorhanden, aber nicht standardisiert; Kontrollen können kaum nachvollzogen werden.</p> <p>Kontrollen sind stark personenabhängig; es erfolgt keine Schulung oder Kommunikation über die Kontrollen.</p> |

Beschreibung von internen Kontrollsystemen

Nachvollziehbarkeit Kontrollaktivitäten / Qualität

3 - standardisiert

Einfache Grundsätze, wie das IKS zu betreiben ist, sind festgelegt.

Prozesslandschaften und Verwaltungsprozesse sind dokumentiert.

Durchgeführte Kontrollen sind nachvollziehbar.

Kontrollen werden an veränderte Risiken angepasst.

Basisschulung für Mitarbeiter.

Beschreibung von internen Kontrollsystemen

Nachvollziehbarkeit Kontrollaktivitäten / Qualität

4 - überwacht

IKS ist genau beschrieben.

Kontrollaktivitäten werden regelmäßig und nachvollziehbar überwacht.

Kontrollen werden laufend an veränderte Risiken angepasst.

5 - optimiert

IKS-Aktivitäten sind zusätzlich mit anderen Prüffunktionen abgestimmt.

Risikomanagement und IKS werden als integriertes System betrieben.

Einsatz von Tools ermöglicht schnelle Anpassungen an sich ändernde Bedingungen.

Beschreibung von internen Kontrollsystemen

Ablauforganisation:

Folgende Richtlinien zur Sicherung einer ordnungsgemäßen Finanzbuchhaltung sollten bei der Gemeinde vorhanden sein:

- Aktivierungsrichtlinie
- Pflege von Stammdaten
- Belegwesen / Anordnungen etc.
- Verarbeitung von Geschäftsvorfällen in der Finanzbuchhaltung und in den Nebenbuchhaltungen
- Bestellwesen
- Erstellung des Jahresabschlusses

2.2 Praxisbeispiele

2.2.1 Aufnahme und Bewertung des Anlagevermögens (Erstinventur)

Aufnahme und Bewertung des Anlagevermögens (Erstinventur)

Aufnahme des Vermögens

Eröffnungsbilanz

Erstellung Inventar

Fortschreibung Inventar
bis 01.01.2010

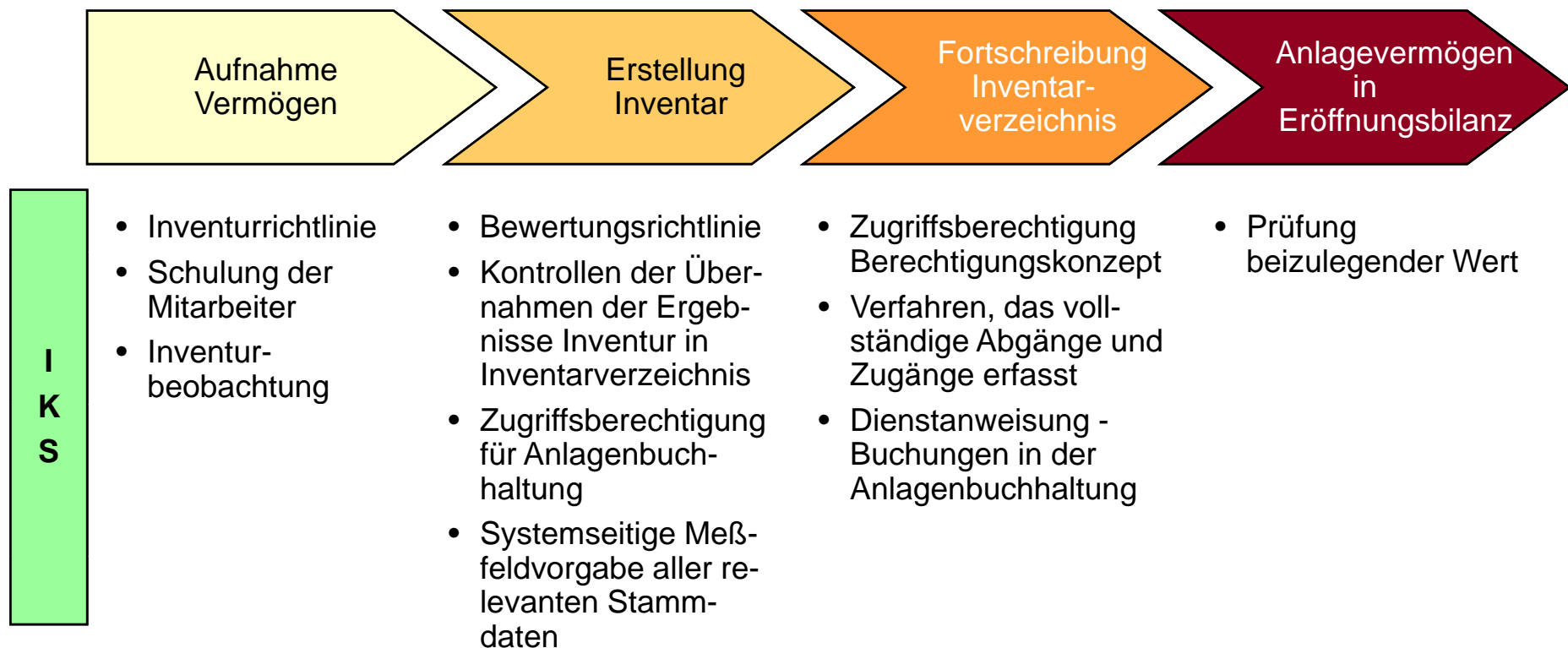
Im Jahr 2008

2009

01.01.2010

Aufnahme und Bewertung des Anlagevermögens (Erstinventur)

Risikoorientiert heißt auch für die Prüfung der Eröffnungsbilanz, dass der Aufbau und die Funktionsfähigkeit des Internen Kontrollsystems (IKS) zu prüfen sind.



Aufnahme und Bewertung des Anlagevermögens (Erstinventur)

Rechnungsprüfer verlangt für die Prüfung

- eine Übersicht aller relevanten Dienstanweisungen,
- die Dokumentation der Prozesse,
 - z.B. Erfassung neuer Vermögensgegenstände, Verkauf, Verschrottung von Vermögensgegenständen, Änderung von Nutzungsdauern,
- die Dokumentation von eingerichteten Kontrollen.

Aufnahme und Bewertung des Anlagevermögens (Erstinventur)

Grundsatz: In der Gemeinde müssen gleiche Sachverhalte gleich bewertet werden.

- ⇒ Ein Ermessen muss einheitlich ausgeübt werden.
- ⇒ Dies muss entsprechend dokumentiert sein oder durch Kontrollen sichergestellt werden.

Grundsatz: Sämtliche Bewertungen müssen so dokumentiert werden, dass ein sachverständiger Dritter sie nachvollziehen kann:

- strukturierte Bewertungsbögen für Gebäude und Straßen,
- Dokumentation Zustand durch Fotos (z. B. bei Straßen und Gebäuden).

Aufnahme und Bewertung des Anlagevermögens (Erstinventur)

Chancen und Nutzen aus dem risikoorientierten Prüfungsansatz für Kammereien

⇒ Rechnungsprüfungsamt und Kämmerei verfolgen grundsätzlich gleiche Ziele:

- in der Eröffnungsbilanz sollen alle Vermögensgegenstände des Anlagevermögens vollständig ausgewiesen werden,
- Bewertung soll den rechtlichen Vorgaben und Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechen,
- insbesondere bei Inventur sollen „zuverlässige Ergebnisse“ erzielt werden.

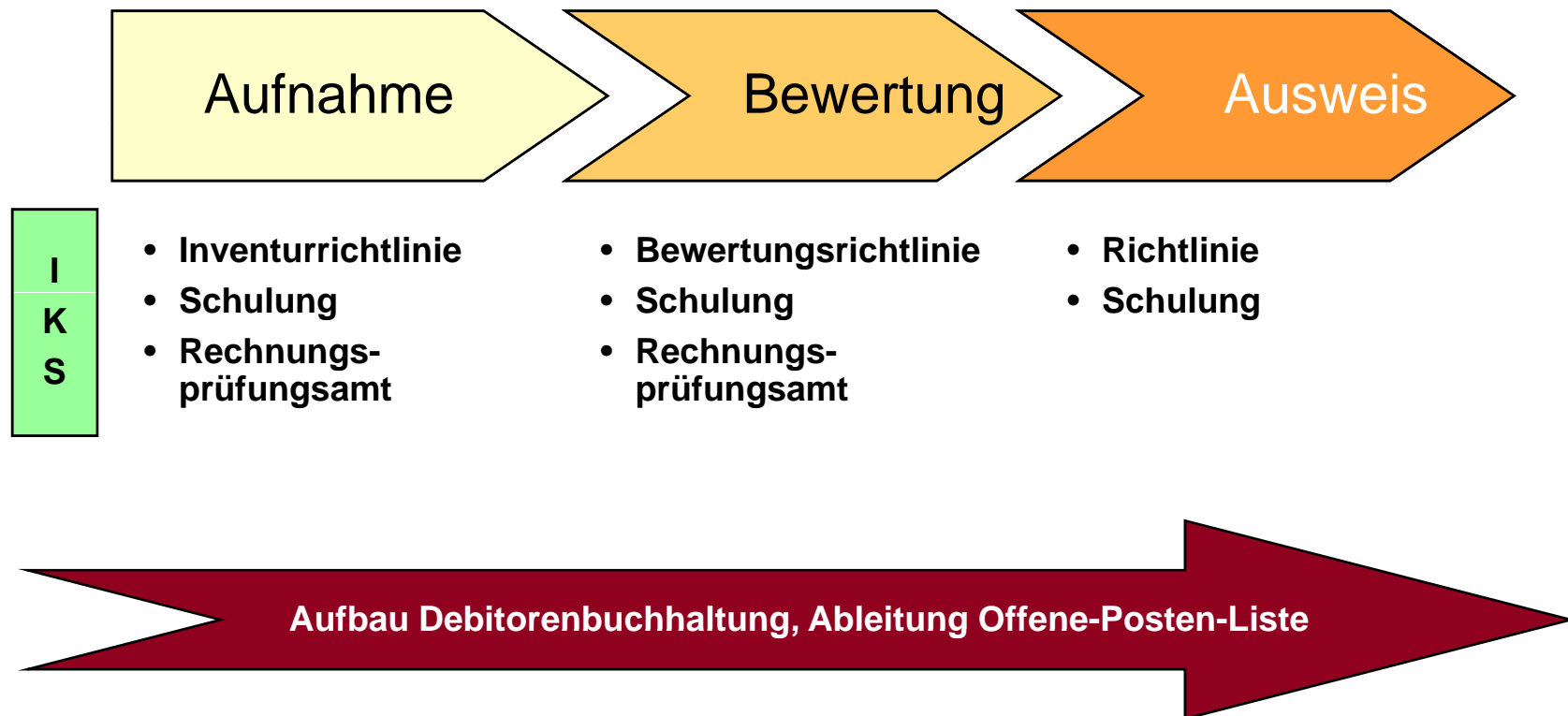


Aufgrund der großen Datenmenge können Ziele wirtschaftlich nur mit funktionierendem internen Kontrollsystem erreicht werden.

2.2.2 Aufnahme und Bewertung der Forderungen für die Eröffnungsbilanz

Aufnahme und Bewertung von Forderungen

Schritte zur Ermittlung des Wertansatzes für Forderungen in der Eröffnungsbilanz



Aufnahme und Bewertung von Forderungen

- Abgrenzung öffentlich-rechtlicher und privatrechtlicher Forderungen
- Entstehen der Forderungen:
 - Steuerforderungen / Beitragsforderungen:
mit Erlass des Bescheides,
 - privatrechtliche Forderungen / Gebührenforderungen:
sobald die Lieferung erfolgt bzw. die Leistung erbracht ist.

Aufnahme und Bewertung von Forderungen

Risiko bei Erstellung der Eröffnungsbilanz:

- ⇒ dass nicht alle entstandenen Forderungen in der Offenen-Posten-Liste (Nebenbuchhaltung) und als Summe im Hauptbuch ausgewiesen werden
- ⇒ Übertragung von Kasseneinnahmeresten umfasst nicht gesamten Forderungsbestand
- ⇒ Es bedarf eines Systems, das zumindest die Voraussetzungen schafft, dass die Forderungen theoretisch vollständig ermittelt werden können.

Aufnahme und Bewertung von Forderungen

Für die Forderungen ist daher eine eigenständige Inventurrichtlinie zu erarbeiten

- ⇒ Dort ist festzulegen, wer, wann, welche Forderungen zu ermitteln hat
- ⇒ IKS-Inventurrichtlinie kann nur gelebt werden, wenn
 - Mitarbeiter geschult sind
 - ermittelt wird, welche Einnahmen die Gemeinde erzielt und ob dort Abgrenzungen vorzunehmen sind.

Aufnahme und Bewertung von Forderungen

Erstellung

Kämmerei

- erarbeitet Inventurrichtlinie mit den Ämtern
- ⇒ Grundlage der Richtlinie muss eine Übersicht aller möglichen Einnahmen der Stadt sein und ob es hier Abgrenzungsbedarf gibt

Prüfung

Rechnungsprüfungsamt

- prüft, ob Inventurrichtlinie geeignet ist, die vollständige Erfassung aller Forderungen zu sichern

falls geeignet

- ↳ wird in den einzelnen (allen) Ämtern geprüft, wie die Richtlinie angewandt wird

Aufnahme und Bewertung von Forderungen

Vorgehen Forderungsbewertung

I. Erstellung Inventurrichtlinie und Bewertungsrichtlinie (Rohfassung)

- ⇒ Für die einzelnen Bereiche muss ermittelt werden:
- welche Erträge dort erwirtschaftet werden,
 - ob es öffentlich-rechtliche oder privatrechtliche Forderungen sind,
 - es muss für die einzelnen Forderungen konkret gesagt werden, wann Abgrenzungen vorzunehmen sind.

Aufnahme und Bewertung von Forderungen

I. Erstellung Richtlinie

Prüfungsziel: Vollständigkeit

- In welchen Bereichen können Forderungen entstanden sein, die keine Kasseneinnahmereste darstellen?
 - privatrechtliche Forderungen
 - Zinsforderungen
 - Forderungen mit unterschiedlichen Zahlungszielen
 - Bereich Jugend und Soziales (Sicherungsdarlehen, Darlehen für Anschaffungen)
 - sonstige Vermögensgegenstände (Steuerforderungen, debitorische Kreditoren)
 - Rechtsansprüche aus Fördermitteln

Aufnahme und Bewertung von Forderungen

I. Erstellung Richtlinie

Gerade im Jugend- und Sozialbereich ist sicherzustellen, dass auch nur die Forderungen, die im eigenen Namen und auf eigene Rechnung oder im eigenen Namen und auf fremde Rechnung ausgestellt wurden, erfasst werden.

Hinweis: Bei Rechnungen, die im eigenen Namen, aber auf fremde Rechnung laufen, ist die Höhe der Forderung in gleicher Höhe grundsätzlich als sonstige Verbindlichkeit zu passivieren.

Aufnahme und Bewertung von Forderungen

II. Dokumentation der Einnahmereste und deren Behandlung in der Doppik

Bsp. Ertragsart	Art des Anspruchs	Entstehung des Anspruchs	Hinweise zur Erfassung von Forderungen
Friedhofsgebühren Nutzung Trauerhalle	öffentlich-rechtlich	Forderung entsteht, wenn Leistung erfüllt ist	alle Leistungen, die bis 31.12. ermittelt werden, sind festzustellen (noch nicht beschiedene sind als Forderungen einzubuchen)
Sicherungsdarlehen nach Sozialgesetzbuch	öffentlich-rechtlich	Forderung ist bei Zahlung des Darlehens entstanden	alle noch nicht vollständig zurückgezahlten Darlehen sind aufzunehmen

3. Handlungsempfehlungen für die Kammereien

Handlungsempfehlungen für die Kammereien

Den Aufbau von internen Kontrollen als Chance sehen. Hierdurch wird sichergestellt, dass:

- die Eröffnungsbilanz und die Folgebilanzen wirtschaftlich und ordnungsgemäß sowie zeitnah erstellt werden können,
- Geschäftsprozesse effizienter gestaltet werden können,
- die Ordnungsmäßigkeit der Buchhaltung und Einhaltung der GoB gewährleistet wird,
- der Rechnungsprüfungsprozess unterstützt wird (Prüfung ist hier als prozessunabhängige Kontrolle zu verstehen).

Handlungsempfehlungen für die Kämmereien

Bei der Einführung des NKHR ist daher sicherzustellen, dass die Voraussetzungen geschaffen werden, dass funktionsfähige interne Kontrollsysteme aufgebaut werden können. Es ist zu empfehlen, dass:

- a) der Software-Anbieter bzw. das IT-Beratungsunternehmen sämtliche eingerichteten Prozesse, also das Customizing, ausführlich dokumentiert,
- b) Richtlinien für die Kämmerei / Finanzbuchhaltung / Zahlungsabwicklung erarbeitet werden bzw. vorhandene Richtlinien an die Bedürfnisse des neuen Rechnungslegungsstils angepasst werden,
- c) die Mitarbeiter geschult werden,
- d) die Rechnungsprüfung frühzeitig in den Umstellungsprozess eingebunden wird (z. B. unmittelbare Prüfung der Bewertungsrichtlinie nach Fertigstellung, Inventurbeobachtungen).

Ihr Ansprechpartner

**Mittelrheinische Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Schillerstraße 24
99096 Erfurt
Tel.-Nr. (03 61) 34 86 60
Fax-Nr.: (03 61) 3 48 66 66**

**Mittelrheinische Treuhand GmbH
Wirtschaftsprüfungsgesellschaft
Steuerberatungsgesellschaft
Anne-Conway-Str. 2
28359 Bremen
Tel.-Nr. (04 21) 3 35 36 11
Fax-Nr.: (04 21) 3 35 36 33**

Dipl.-Agraringenieur Hartmut Pfeiderer
Wirtschaftsprüfer / Steuerberater
mobil: 01 72 / 6 51 50 68
pfeiderer@m-treuhand.de