

Erläuterungen zum

Muster-Prüfungsbericht für die Jahresabschlussprüfung einer kleinen Kommune

In der aktuellen Berichtspraxis sind die Berichte der Rechnungsprüfungsämter über die Prüfung von Jahresabschlüssen und Gesamtab schlüssen entschieden zu lang.¹ Diese Berichtspraxis führt zu einem unnötig hohen Aufwand

- für die Erstellung der Prüfungsberichte durch die Rechnungsprüfung und
- für die Lektüre der Prüfungsberichte durch die Berichtsadressaten (insbesondere Kämmerer, Verwaltungsführung sowie Gemeindevertretung).

Diese Zeit fehlt für notwendige andere Arbeiten, z.B. in der Rechnungsprüfung für Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitprüfungen und für Prozessprüfungen und in der Kämmerer für die Steuerung mit Hilfe der Informationen des Rechnungswesens.

Vor allem aber führt diese Berichtspraxis dazu, dass die Prüfungsberichte weitgehend nicht gelesen werden und damit ihrer Informations- und Steuerungsfunktion nicht gerecht werden.

„In der Kürze liegt die Würze!“ (William Shakespeare: Hamlet)

Prüfungsberichte sollten sich auf ihre Kernfunktion beschränken, d.h.

- auf eine **knappe** Erläuterung von Prüfungsauftrag und der angewandten Prüfungsmethodik sowie
- auf die **wesentlichen** Prüfungsergebnisse (Prüfungsfeststellungen, Gesamturteile sowie Empfehlungen/ vereinbarte Maßnahmen) einschließlich der gesetzlich geforderten Pflichtfeststellungen/ -erläuterungen. „Wesentlich“ in diesem Sinne sind nur Prüfungsergebnisse, die von den Prüfungsadressaten entweder Handlungen erfordern oder die wichtige Hintergrundinformationen für die Erfüllung ihrer Funktionen darstellen.

Prüfungsberichte sind keine Wiederholung von Aussagen im Rechenschaftsbericht und Anhang der Kommune. Vielmehr sollte die Rechnungsprüfung darauf hinwirken, dass diese beiden Berichtsinstrumente aussagekräftig und verständlich sind, so dass ergänzende Ausführungen durch die Rechnungsprüfung überflüssig werden. Für bloße Wiederholungen gilt dies ohnehin. Sofern zum Verständnis von einzelnen Prüfungsfeststellungen detaillierte(re) Informationen erforderlich sind, können diese in Anlagen zum Prüfungsbericht vermittelt werden. In der Regel dürfte es sich um Ausnahmen handeln.

¹ Diese Beobachtung trifft auch auf viele der übrigen Prüfungsberichte der kommunalen Rechnungsprüfung zu.

Prüfungsberichte sind auch kein Ersatz für die Dokumentation der Prüfungsdurchführung, d.h. für ordentliche und aussagekräftige Arbeitspapiere der Rechnungsprüfung.

Der nachfolgende Muster-Prüfungsbericht versucht, diese Grundsätze umzusetzen. Er beruht auf einer realen, aber anonymisierten kommunalen Jahresabschlussprüfung. Wie das Beispiel zeigt, genügen für die Erläuterung von Prüfungsauftrag und Prüfungsdurchführung etwas mehr als eine DIN A4-Seite und für die Darstellung der Prüfungsfeststellungen, Gesamturteile usw. einige wenige Seiten (hier etwas mehr als 3 DIN A4-Seiten).

Rechnungsprüfungsamt der Stadt Musterstadt

Entwurf

Bericht

über die

Prüfung des Jahresabschlusses zum 31.12.2020 der

Stadt Musterstadt

Musterstadt, den 12. Juni 2021

Inhaltsverzeichnis

Seite

1.	Prüfungsauftrag und Prüfungsgegenstand	3
2.	Prüfungsstrategie und Prüfungsdurchführung	3
3.	Prüfungsfeststellungen zum Jahresabschluss und zum Rechenschaftsbericht	4
4.	Gesamturteil (Bestätigungsvermerk)	6
5.	Entlastungsvorschlag	6
6.	Sonstige Prüfungshinweise/ Empfehlungen	6

Anlagen:

1.	Rechenschaftsbericht für die Zeit vom 01. Januar 2020 bis zum 31. Dezember 2020	8
2.	Vermögensrechnung zum 31. Dezember 2020	19
3.	Ergebnisrechnung für die Zeit vom 01. Januar 2020 bis zum 31. Dezember 2020	21
4.	Finanzrechnung für die Zeit vom 01. Januar 2020 bis zum 31. Dezember 2020	23
5.	Anhang zum Jahresabschluss	25
6.	weitere Anlagen zum Jahresabschluss (Übersichten über das Anlagevermögen, die Forderungen und die Verbindlichkeiten)	55

Abkürzungsverzeichnis

Stadt	Stadt Musterstadt
GemHVO	Verordnung über die Aufstellung und Ausführung des Haushaltsplans der Gemeinden (Gemeindehaushaltsverordnung - GemHVO -) vom 2. April 2006 (Stand 25.4.2018)
HGO	Hessische Gemeindeordnung (HGO) in der Fassung der Bekanntmachung vom 7. März 2005 (Stand 7.5.2020)
WAZ	Wasser- und Abwasserzweckverband ZZZ

1. Prüfungsauftrag und Prüfungsgegenstand

Auf Grund von § 129 Satz 3 HGO in Verbindung mit § 128 HGO ist das Rechnungsprüfungsamt der Stadt Musterstadt zuständig für die Prüfung der Jahresabschlüsse der Stadt Musterstadt.

Gemäß § 128 HGO ist der Jahresabschluss (§ 112 HGO) daraufhin zu prüfen, ob

- der Haushaltsplan eingehalten ist,
- die Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung beachtet worden sind,
- bei den Erträgen, Einzahlungen, Aufwendungen und Auszahlungen sowie bei der Vermögens- und Schuldenverwaltung nach den geltenden Vorschriften verfahren worden ist,
- die Anlagen zum Jahresabschluss vollständig und richtig sind,
- der Jahresabschluss die tatsächliche Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Gemeinde darstellt sowie
- der Rechenschaftsbericht eine zutreffende Darstellung von der Lage der Gemeinde vermittelt.

Von der Pflicht, einen Gesamtabchluss aufzustellen, ist die Stadt gemäß § 112b HGO befreit.

2. Prüfungsstrategie und Prüfungsdurchführung

Abschlussprüfungen werden grundsätzlich risikoorientiert und unter Beachtung der Grundsätze der Wesentlichkeit und der Wirtschaftlichkeit durchgeführt. Diese Prüfungsstrategie fand uneingeschränkt Anwendung auf den Jahresabschluss 2020 der Stadt.

Die Prüfungshandlungen erfolgten im Wesentlichen begleitend zur Aufstellung des Jahresabschlusses. Neben anderen Vorteilen können dadurch ggf. erforderliche Korrekturen sehr zeitnah verbucht werden.

Ausgangspunkt der Prüfung war der (von der Gemeindevertretung noch zu beschließende) Jahresabschluss 2019.

Die örtlichen Prüfungshandlungen fanden (mit Unterbrechungen) im Zeitraum zwischen Dezember 2020 und Februar 2021 statt. Corona bedingt musste die Prüfung unterbrochen werden. Sie wäre sonst planmäßig im März 2021 beendet worden. Die örtlichen Prüfungshandlungen wurden dann Ende Mai 2021 wiederaufgenommen und im Juni 2021 abgeschlossen.

Schwerpunkte der Abschlussprüfung waren

- die Zugänge zum Anlagevermögen (einschließlich korrespondierender Sonderposten),
- die Übertragung von Sachanlagevermögen einschließlich der zugehörigen Sonderposten auf den WAZ,
- die Bewertung der Forderungen sowie
- die Rückstellungen.

Die verwendeten Prüfungsmethoden wurden aus den Grundsätzen ordnungsmäßiger Abschlussprüfung abgeleitet. Entsprechend wurde grundsätzlich nur in Stichproben geprüft.

An der Abschlussprüfung waren im Wesentlichen beteiligt:

- vom Rechnungsprüfungsamt Frau Anja Gillert (Prüfungsleiterin) und Frau Juliane Seidel (Prüferin) sowie
- Dr. Martina Jähnichen (beratend).

Die Mitarbeiter der Stadt haben die Durchführung der Prüfung konstruktiv unterstützt. Auskünfte wurden bereitwillig erteilt. Auskünfte erteilten insbesondere der Leiter der Finanzverwaltung, Herr Jonas Röhle, der Kämmerer der Stadt, Herr Michael Grossmann, die Kassenleiterin, Frau Anja Plötzer, sowie der Bürgermeister der Stadt, Herr Mike Schubert. Vom Bürgermeister erhielten wir auch die berufsbliche Vollständigkeitserklärung.

Über die wesentlichen Ergebnisse der Abschlussprüfung informiert dieser Prüfungsbericht. Ihm sind der geprüfte Jahresabschluss mit Anlagen und Anhang sowie der Rechenschaftsbericht als Anlagen beigelegt. Auf die Wiedergabe der Teilergebnis- und Teilfinanzrechnungen wurde wegen ihres Umfangs verzichtet. Diese Bestandteile des Jahresabschlusses 2020 sind in der Vorlage an die Gemeindevertretung enthalten, mit der der Beschluss über den Jahresabschluss 2020 herbeigeführt werden soll.

3. Prüfungsfeststellungen zum Jahresabschluss und zum Rechenschaftsbericht

Die Prüfung hat zu folgenden wesentlichen Ergebnissen geführt:

a. Haushaltsplanung

Die Haushaltssatzung für 2020 wurde von der Gemeindevertretung am 16. April 2020 beschlossen. Auch die Haushaltssatzung für 2021 wurde nicht innerhalb der gesetzlichen Fristen beschlossen (Beschluss vom 19.3.2021). Gemäß § 97 Abs. 3 Satz 2 HGO soll die Haushaltssatzung spätestens einen Monat vor Beginn des Haushaltsjahres der Kommunalaufsicht vorgelegt werden.

Die Planungen für den Haushalt 2022 haben bereits begonnen; der Terminplan lässt eine fristgerechte Vorlage bei der Kommunalaufsicht im November 2021 erwarten.

Zu den Abweichungen in der Ergebnisrechnung und Finanzrechnung zwischen der Haushaltsplanung für das Jahr 2020 und den Ist-Ergebnissen im Jahresabschluss 2020 vgl. Anlagen 3 und 4, jeweils letzte Spalte (sowie die Anlage 7 im Jahresabschluss der Gemeinde).

Eine erhebliche Abweichung zwischen dem Haushaltsansatz für 2020 und dem Jahresergebnis von 2020 war bei den Steuererträgen zu verzeichnen (- 433 T EUR). Die Erträge aus Gewerbesteuer fielen um 411 T EUR niedriger aus als in der Planung veranschlagt.

b. Grundsätze ordnungsmäßiger Buchführung/ Einhaltung der geltenden Vorschriften zum Jahresabschluss (einschließlich Vollständigkeit und Richtigkeit der Anlagen zum Jahresabschluss)

Der Jahresabschluss 2020 der Stadt entspricht den gesetzlichen Vorschriften. Soweit Änderungen erforderlich waren, wurde der Entwurf des Jahresabschlusses entsprechend korrigiert.

Es haben sich keine Anhaltspunkte ergeben, die die Ordnungsmäßigkeit der Buchführung in Frage stellen könnten.

Ergänzend verweisen wir auf folgende Sachverhalte:

(1) Frist für die Aufstellung des Jahresabschlusses:

Gemäß § 112 Abs. 5 HGO soll der Jahresabschluss innerhalb von 4 Monaten aufgestellt werden. Diese Frist konnte für den Jahresabschluss 2020 – nur wegen Corona – nicht eingehalten werden. Mit Abschluss der Prüfung im Juni 2021 befindet sich die Stadt wieder im gesetzeskonformen Bereich. Für den Jahresabschluss 2021 ist geplant, Aufstellung und Prüfung bereits im März 2022 abzuschließen.

(2) Inventur des beweglichen Sachanlagevermögens (= Anlagen und Maschinen zur Leistungserstellung, andere Anlagen, Betriebs- und Geschäftsausstattung):

Die letzte körperliche Bestandsaufnahme dieser Sachanlagen fand im Zusammenhang mit der Eröffnungsbilanz statt. Demgegenüber verlangen die Verwaltungsvorschriften zur GemHVO-Doppik (zu § 36: Inventurvereinfachungen, Ziff. 4), dass die Buchbestände der Anlagenbuchhaltung „regelmäßig, z.B. in einem drei- bis fünfjährigen Rhythmus“ mit den tatsächlich vorhandenen Anlagengütern abgestimmt werden.

Die Begründung der Stadt auch im Haushaltsjahr 2020 das bewegliche Anlagevermögen nicht körperlich aufzunehmen, ist nachvollziehbar. Dem hohen Aufwand für eine solche Inventur würde ein nur sehr geringer Informations- und Steuerungsnutzen gegenüberstehen. In der Prüfung haben sich keine Anhaltspunkte ergeben, die auf Differenzen zwischen Ist- und Buchbestand hindeuten.

Hinzuweisen ist auch darauf, dass der Verzicht der Stadt auf eine körperliche Bestandsaufnahme durch § 112 Abs. 1 HGO sowie durch § 35 Abs. 2 in Verbindung mit § 36 Abs. 2 GemHVO gedeckt ist. Nach § 36 Abs. 2 GemHVO kann auf die körperliche Bestandsaufnahme verzichtet werden, „soweit durch Anwendung eines den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung entsprechenden anderen Verfahrens gesichert ist, dass der Bestand der Vermögensgegenstände nach Art, Menge und Wert auch ohne die körperliche Bestandsaufnahme für diesen Zeitpunkt festgestellt werden kann.“ Die sog. Anlagekartei ist als ein solches befreiendes „anderes“ Verfahren zweifelsfrei anerkannt; sie entspricht den Grundsätzen ordnungsmäßiger Buchführung. Die Anlagebuchführung der Stadt erfüllt die Anforderungen einer solchen Anlagekartei.

Schließlich ist der geringe Anteil des beweglichen Anlagevermögens am Gesamtvermögen zu berücksichtigen (nur 7,8 % der Bilanzsumme). Selbst bei einer erheblichen Fehlerquote (wofür keine Anzeichen vorliegen) wären die Auswirkungen auf den Jahresabschluss unwesentlich, d.h. sie würden zu keiner Einschränkung des Gesamturteils führen.

(3) Anlagen im Bau: In diesem Bilanzposten entfallen 289 T € auf Straßen, die bereits seit längerem genutzt werden. Wir empfehlen eine Überprüfung dieser Bilanzierung und ggf. eine Umbuchung in die fertigen Sachanlagen.

c. Aussagekraft des Jahresabschlusses

Der Jahresabschluss 2020 der Stadt mit Bilanz, Ergebnis- und Finanzrechnung sowie Anhang mit Anlagen vermittelt in Verbindung mit dem Rechenschaftsbericht ein den tatsächlichen (wirtschaftlichen) Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage der Stadt.

d. Aussagekraft des Rechenschaftsberichts

Der Rechenschaftsbericht enthält die gesetzlich verlangten Aussagen. Die Lage der Stadt wird zutreffend dargestellt (vgl. im Rechenschaftsbericht der Stadt insbesondere die Ausführungen zum Stand der Aufgabenerfüllung sowie zu den Chancen und Risiken der Stadt).

4. Gesamturteil (Bestätigungsvermerk)

Die Prüfung des Jahresabschlusses 2020 hat zu keinen Einwendungen² geführt.

Uneingeschränkter Bestätigungsvermerk: Der Jahresabschluss 2020 der Stadt entspricht den gesetzlichen Vorschriften. Er stellt die tatsächliche Vermögens-, Ertrags- und Finanzlage der Stadt zutreffend dar. Die Buchführung ist ordnungsgemäß. Im Rechenschaftsbericht wird die Lage der Stadt ebenfalls zutreffend dargestellt.

Vorbehalt: Die Gemeindevertretung hat über die Jahresabschlüsse 2018 und 2019 noch nicht gemäß § 114 Abs. 1 Satz 1 HGO Beschluss gefasst. Gesamturteil und Beschlussempfehlung für den Jahresabschluss 2020 stehen deshalb unter dem Vorbehalt, **dass die Jahresabschlüsse 2018 und 2019 in der Form beschlossen werden, wie sie im Jahresabschluss 2020 berücksichtigt worden sind.**

Hinweis: Über die Jahresabschlüsse 2018 und 2019 muss einzeln und in der chronologischen Reihenfolge beschlossen werden, ehe über den Jahresabschluss 2020 Beschluss gefasst werden kann.

Empfehlung: Das Rechnungsprüfungsamt empfiehlt der Gemeindevertretung, gemäß § 114 Abs. 1 Satz 1 HGO über den Jahresabschluss 2020 Beschluss zu fassen, nachdem mit dem Beschluss über die Jahresabschlüsse 2018 und 2019 der Vorbehalt entfallen ist.

5. Entlastungsvorschlag

In den Prüfungen des Rechnungsprüfungsamtes im Jahr 2020 haben sich keine Anhaltspunkte ergeben, die gegen die Ordnungsmäßigkeit der Verwaltungsführung sprechen würden.

Empfehlung: Das Rechnungsprüfungsamt empfiehlt der Gemeindevertretung, den Gemeindevorstand gemäß § 114 Abs. 1 HGO für das Haushaltsjahr 2020 zu entlasten.

Vorbehalt: Der Vorbehalt zum Gesamturteil gilt auch für den Entlastungsvorschlag.

6. Sonstige Prüfungshinweise/ Empfehlungen

(1) Aussagekräftiger Buchungstext/ einheitliche Behandlung von Zweifelsfällen

Bei den Buchungen fehlte z.T. ein Buchungstext bzw. dieser war wenig aussagekräftig (z.B. Wiederholung der Kontobezeichnung als Buchungstext). Seit Ende 2020 wird aber darauf geachtet, dass der Buchungstext die für die Steuerung erforderlichen Informationen enthält (z.B. für die Kontopflege und für die Aussagekraft der Kostenrechnung). Um eine einheitliche Verbuchung

² „Einwendungen“ sind **wesentliche** Beanstandungen („Fehler“), die in dem zu beschließenden Jahresabschluss enthalten sind, d.h. sie wurden auch während der Prüfung nicht korrigiert.

zu gewährleisten, ist weiterhin empfehlenswert, Zweifelsfälle zu notieren („Kontierungsrichtlinien“).

(2) Vertragsregister

Ein Vertragsregister ist ein wichtiges Organisations- und Steuerungsinstrument. Es schafft Transparenz über die vielfältigen vertraglichen Rechte und Pflichten einer Kommune. Es ist z.B. Grundlage für ein adäquates – aktives – Vertrags- und Risikomanagement, erleichtert die Bilanzierung und hilft steuerliche Risiken zu erkennen.

Mit dem Aufbau eines Vertragsregisters hat die Stadt im Dezember 2020 begonnen. Wir empfehlen, diese Aktivitäten konsequent fortzusetzen und die Aufbauphase für ein flächendeckendes Vertragsregister bis zum 31.3.2021 abzuschließen.

(3) Buchhaltungssoftware

Die Stadt nutzt zurzeit die Software „newsystem kommunal“ (Fa. Infoma). Während der Prüfung haben sich verschiedentlich Schwächen dieser Software gezeigt, die zu einem überhöhten (vermeidbaren) Aufwand im Rechnungswesen der Stadt und bei der Prüfung führen. Die Stadt versucht, diese Schwächen in Zusammenarbeit mit dem betreuenden Rechenzentrum zu beheben. Diese Abstimmungen gestalten sich allerdings als sehr (zu) zeitaufwändig und langwierig, insbesondere wenn damit Änderungen in der Software verbunden sind.

Musterstadt, den 12. Juni 2021

Leiterin des Rechnungsprüfungsamtes