

Öffentliches Rechnungs- und Prüfungswesen – Band 3

Jahresabschlussprüfung

Von
Herbert K. Heidler
und
Prof. Dr. Katharina Dillkötter

ERICH SCHMIDT VERLAG

Bibliografische Information der Deutschen Nationalbibliothek

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

Weitere Informationen zu diesem Titel finden Sie im Internet unter
[ESV.info/978-3-503-20605-6](https://www.esv.info/978-3-503-20605-6)

Gedrucktes Werk: ISBN 978-3-503-20605-6

eBook: ISBN 978-3-503-20606-3

Alle Rechte vorbehalten

© Erich Schmidt Verlag GmbH & Co. KG, Berlin 2022

www.ESV.info

Druck und Bindung: docupoint, Barleben

Vorwort

Die Lehrbücher „Öffentliches Rechnungs- und Prüfungswesen“ richten sich an **Beschäftigte**, die in den Bereichen **Finanzen, Rechnungslegung, Prüfungswesen und Controlling** tätig sind, aber auch an Mandatsträger, Studierende an Universitäten und Fachhochschulen, Teilnehmer in Aus- und Fortbildungskursen und können zur Prüfungsvorbereitung für **Finanzbuchhalter, Bilanzbuchhalter und Rechnungsprüfer** im öffentlichen Bereich genutzt werden.

Band 1 befasst sich mit den Regelungen des Dritten Buches Handelsgesetzbuch (HGB) und deren Anwendung in der staatlichen und kommunalen Doppik. Die kommunale Doppik wird schwerpunktmäßig anhand der gesetzlichen Regelungen zum Neuen Kommunalen Finanzmanagement (NKF) behandelt, wobei der Bezug zum HGB hergestellt wird. HGB-Kenntnisse sind zum Verständnis des öffentlichen Rechnungswesens notwendig, da die Regelungen zur kommunalen Doppik überwiegend aus dem HGB abgeleitet sind.

Band 2 beinhaltet in Teil A die Kosten- und Leistungsrechnung mit Anwendungsbeispielen aus dem öffentlichen Bereich. Teil B stellt nach einer Einleitung zu den Begriffen der Außen- und Innenfinanzierung die statischen und dynamischen Methoden der Wirtschaftlichkeits- bzw. Investitionsrechnung dar. Spezielle Ausführungen zu Nutzen-Kosten-Untersuchungen, zur Berücksichtigung der Unsicherheit und zur Unternehmensbewertung vervollständigen die Darstellung.

Der vorliegende Band 3 behandelt die Jahresabschlussprüfung von Gebietskörperschaften, die nach den Regeln der kfm. Buchführung buchen. Im Einzelnen werden dargestellt: Planung und Durchführung der Jahresabschlussprüfung nach dem risikoorientierten Prüfungsansatz, Prüfung des internen Kontrollsystems, Prüfung der Buchführung und der Inventur, Prüfung der einzelnen Bilanz- und Ergebnisrechnungsposten, Prüfung des Anhangs und des Lageberichts, Prüfung des kommunalen Konzern-/Gesamtabschlusses, Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk, Prüfung von Corporate-Governance-Systemen, Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitsprüfungen sowie die Prüfung nach dem Haushaltsgrundsätzegesetz.

Rechtliche Grundlagen für die kommunale Rechnungsprüfung sind in den jeweiligen landesgesetzlichen Vorschriften enthalten, teilweise mit unmittelbaren Verweisen auf das HGB zum Prüfungsbericht und zum Bestätigungsvermerk. Da die kommunalrechtlichen Regelungen insgesamt weniger umfassend sind als die entsprechenden Vorschriften des HGB, wird sich der Prüfer in der Praxis auch am

HGB orientieren müssen. In diesem Lehrbuch wird deshalb auch auf die jeweiligen HGB-Regelungen verwiesen.

Ebenso verhält es sich mit den Prüfungsstandards des Instituts der Rechnungsprüfer (IDR). Hier empfiehlt es sich ebenfalls für den Prüfer, ergänzend die Verlautbarungen des Instituts der Wirtschaftsprüfer (IDW) heranzuziehen, obwohl es für den kommunalen Prüfer keine gesetzliche Verpflichtung gibt, diese Standards anzuwenden. Sie stellen allerdings allgemeine Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfungen dar. In diesem Lehrbuch wird an zahlreichen Stellen auf die IDW Standards sowie auf die neuen Prüfungsstandards ISA [DE] verwiesen. Zudem gibt es Verweise auf die Fachliteratur zum Prüfungswesen, die zum Ziel haben, den Mitarbeitern der öffentlichen Verwaltungen einen Zugang zu dieser Literatur zu verschaffen, um bei Bedarf notwendige Spezialfragen selbst abzuklären bzw. sich selbst das entsprechende Wissen anzueignen. Für beauftragte Wirtschaftsprüfer und Wirtschaftsprüfungsgesellschaften stellt der vorliegende Band 3 die Verbindung zu den kommunalen Besonderheiten her.

Die Lehrbuchreihe „Öffentliches Rechnungs- und Prüfungswesen“ gliedert sich in

- Band 1: Doppelte Buchführung, Jahresabschluss und Neues Kommunales Finanzmanagement,
- Band 2: Kosten- und Leistungsrechnung, Finanzierungs- und Wirtschaftlichkeitsrechnung,
- Band 3: Jahresabschlussprüfung.

Für die kritische Durchsicht des Manuskripts bedanken wir uns bei Christian Kotysch, Leiter eines Rechnungsprüfungsamtes einer kreisfreien Stadt in NRW.

Zudem danken wir Univ.-Prof. Dr. rer. pol. habil. Gerrit Brösel, Ordinarius und Inhaber des Lehrstuhls für Betriebswirtschaftslehre, insb. Wirtschaftsprüfung, an der FernUniversität in Hagen für seine Unterstützung zu diesem Band.

Katharina Dillkötter
Herbert K. Heidler

Hagen, im Juli 2021

Inhaltsverzeichnis

Vorwort	5
Abbildungsverzeichnis	13
Abkürzungsverzeichnis	15
1 Grundlagen	17
1.1 Warum erfolgt eine kommunale Abschlussprüfung?	17
1.2 Kontrollmechanismen bei Gebietskörperschaften	18
1.3 Pflicht zur Jahresabschlussprüfung.....	24
1.4 Prüfungsnormen	27
1.4.1 Gesetze, Verordnungen und Satzungen	27
1.4.2 Grundsätze ordnungsmäßiger Abschlussprüfung	28
1.4.3 Prüfungsstandards	28
1.5 Gegenstand, Umfang und Ziele der Jahresabschlussprüfung	38
1.5.1 Gegenstand der Prüfung.....	38
1.5.2 Umfang der Prüfung.....	44
1.5.3 Ziele der Prüfung	45
2 Planung und Durchführung der Jahresabschlussprüfung	51
2.1 Risikoorientierter Prüfungsansatz.....	51
2.1.1 Überblick.....	51
2.1.2 Prüfungsrisiko	51
2.1.3 Wesentlichkeit.....	62
2.1.4 Umsetzung des risikoorientierten Prüfungsansatzes.....	67
2.2 Auftragsannahme	71
2.3 Prüfungsplanung	75
2.3.1 Aufgabe der Prüfungsplanung	75
2.3.2 Art und Umfang der Prüfungsplanung.....	75
2.3.3 Prüfungsstrategie.....	77
2.3.4 Prüfungsprogramm.....	78
2.4 Durchführung der Prüfungshandlungen.....	86
2.4.1 Prüfungsmethoden	86
2.4.2 Prüfungsnachweise.....	90
2.4.3 Prüfungshandlungen.....	99
2.5 Zusammenwirken von Prüfungsplanung und Prüfungsdurchführung	107

3	Prüfung des internen Kontrollsystems.....	109
3.1	Begrifflichkeiten und Grundlagen	109
3.2	Bedeutung des IKS für die Jahresabschlussprüfung.....	112
3.3	Prüfungsablauf.....	113
3.3.1	Aufbauprüfung.....	113
3.3.2	Funktionsprüfung	117
3.3.3	Beurteilung des IKS	121
3.3.4	Festlegung der aussagebezogenen Prüfungshandlungen	123
3.4	Dokumentation und Kommunikation	125
4	Prüfung der Buchführung und der Inventur	127
4.1	Grundsätze der Buchführung und der Inventur	127
4.1.1	Überblick.....	127
4.1.2	GoB im engeren Sinne	127
4.1.3	GoBD	132
4.2	Grundsätze ordnungsmäßiger Inventur.....	134
4.3	Prüfung des IT-gestützten Rechnungslegungssystems	136
4.4	Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der Haushaltswirtschaft von Gebietskörperschaften.....	139
4.4.1	Regelungen zur Prüfung der Ordnungsmäßigkeit der kommunalen Haushaltswirtschaft.....	139
4.4.2	Durchführung durch einen Wirtschaftsprüfer.....	143
4.4.3	Bearbeitung des Fragenkatalogs	145
5	Prüfung allgemeiner Grundsätze bei der Jahresabschlussprüfung..	147
5.1	Überblick.....	147
5.2	Prüfung der Bilanzierung.....	147
5.3	Prüfung der Gliederung.....	148
5.4	Prüfung der Bewertung.....	151
5.4.1	Grundsätze ordnungsmäßiger Bilanzierung.....	151
5.4.2	Erstbewertung	155
5.4.3	Folgebewertung.....	156
5.5	Besonderheiten der erstmaligen Prüfung der Eröffnungsbilanz einer Gebietskörperschaft	159
6	Prüfung der einzelnen Bilanzposten.....	161
6.1	Prüfung der Aktiva.....	161
6.1.1	Überblick.....	161
6.1.2	Prüfung der immateriellen Vermögensgegenstände	163
6.1.3	Prüfung der Sachanlagen	165
6.1.4	Prüfung der Finanzanlagen	173
6.1.5	Prüfung der Vorräte	180
6.1.6	Prüfung der Forderungen und sonstigen Vermögensgegenstände.....	185

6.1.7	Prüfung der Wertpapiere des Umlaufvermögens.....	192
6.1.8	Prüfung der liquiden Mittel.....	193
6.1.9	Prüfung der aktiven Rechnungsabgrenzung	197
6.2	Prüfung der Passiva.....	199
6.2.1	Überblick.....	199
6.2.2	Prüfung des Eigenkapitals.....	200
6.2.3	Prüfung der Sonderposten.....	202
6.2.4	Prüfung der Rückstellungen.....	205
6.2.5	Prüfung der Verbindlichkeiten.....	219
6.2.6	Prüfung der passiven Rechnungsabgrenzungsposten	228
7	Prüfung der Erfolgsrechnung/Ergebnisrechnung und der Teilergebnisrechnungen	229
7.1	Grundlegende Prüfungen	229
7.2	Prüfung der Posten gemäß § 2 Abs. 1 KomHVO NRW.....	231
8	Prüfung der Finanzrechnung und der Teilfinanzrechnungen	245
9	Prüfung des Anhangs und des Lageberichts	247
9.1	Prüfung des Anhangs	247
9.1.1	Prüfungsaufgabe.....	247
9.1.2	Prüfungshandlungen, Prüfungsfeststellungen und deren Dokumentation.....	249
9.2	Prüfung des Lageberichtes	251
9.2.1	Prüfungsaufgabe.....	251
9.2.2	Inhalt des Lageberichtes.....	253
9.2.3	Darstellung des Geschäftsverlaufs und der Lage.....	253
9.2.4	Darstellung der voraussichtlichen Entwicklung sowie der Chancen und Risiken	255
9.2.5	Sonstige Prüfungsgegenstände.....	256
9.2.6	Konsequenzen für Prüfungsbericht und Bestätigungsvermerk.....	259
10	Prüfung des kommunalen Konzernabschlusses (Gesamtabschluss)	261
10.1	Inhalte der Gesamtabschlussprüfung	261
10.2	Gegenstand und Umfang der Gesamtabschlussprüfung	263
10.2.1	Verwertung von Prüfungsergebnissen Dritter	264
10.2.2	Konsolidierungskreis	265
10.2.3	Konsolidierungsmaßnahmen.....	266
10.2.4	Wesentlichkeitsgrenzen	267
10.3	Die einzelnen Prüfungsgegenstände des Gesamtabschlusses.....	268
10.3.1	Gesamtbilanz.....	268
10.3.2	Gesamtergebnisrechnung.....	269
10.3.3	Gesamtanhang.....	269

10.3.4	Gesamtkapitalflussrechnung	270
10.3.5	Gesamteigenkapitalspiegel.....	271
10.3.6	Gesamtlagebericht.....	271
10.3.7	Zusammenfassung.....	272
10.4	Weitere prüfungsrelevante Sachverhalte	273
10.4.1	Die Prüfung von Zwischenabschlüssen	273
10.4.2	Die Prüfung der Entbehrlichkeit des Gesamtabschlusses im NKF.....	274
10.5	Prüfungshandlungen, Prüfungsaussagen und Prüfungsbericht	275
10.5.1	Prüfungshandlungen.....	275
10.5.2	Die Prüfungsaussagen	277
10.5.3	Der Prüfungsbericht	277
10.5.4	Bestätigungsvermerk.....	278
10.6.	Der Zeitraum der Gesamtabschlussprüfung.....	278
11	Berichterstattung und Dokumentation	279
11.1	Prüfungsbericht	279
11.1.1	Allgemeine Grundsätze der Berichterstattung	279
11.1.2	Gliederung des Prüfungsberichts	280
11.2	Bestätigungsvermerk.....	290
11.2.1	Allgemeine Grundsätze zum Bestätigungsvermerk.....	290
11.2.2	Aufbau und Bestandteile des Bestätigungsvermerks.....	294
11.2.3	Formen des Bestätigungsvermerks nach § 322 HGB	295
11.2.4	Sonderfälle bei Erteilung des Bestätigungsvermerks	308
11.3	Kommunikation mit den Verantwortlichen, Schlussbesprechung und Berichtskritik.....	310
11.4	Ausfertigung und Übergabe	312
11.5	Prüfungsdokumentation (Arbeitspapiere).....	312
12	Weitere Aufgaben der kommunalen Rechnungsprüfung	317
12.1	Laufende Prüfung der Vorgänge der Finanzbuchhaltung zur Vorbereitung der Prüfung des Jahresabschlusses	317
12.2	Dauernde Überwachung der Zahlungsabwicklung, Vornahme der Prüfungen	318
12.3	Programmprüfung bei DV-Buchführung.....	318
12.4	Wirksamkeit interner Kontrollen im Rahmen des internen Kontrollsystems	319
12.4.1	Überblick.....	319
12.4.2	Internes Kontrollsystem (IKS).....	325
12.4.3	Internes Revisionssystem (IRS).....	327
12.4.4	Risikomanagementsystem (RMS)	329
12.4.5	Compliance Management System (CMS)	331
12.4.6	Zusammenhang zwischen den einzelnen Systemen	332

12.5	Prüfung der Geschäftsführung nach Haushaltsgrundsätzegesetz (HGrG).....	338
12.5.1	Prüfungspflicht und Prüfer.....	338
12.5.2	Prüfungsgegenstände	339
12.6	Wirtschaftlichkeits- und Zweckmäßigkeitprüfung.....	342
12.7	Betätigungsprüfung.....	344
13	Ausblick.....	347
13.1	Entwicklungen in der Abschlussprüfung	347
13.2	Professionalisierung und Regulierung	348
13.3	Digitalisierung in der Rechnungsprüfung.....	353
	Anlage 1: Checkliste zur Prüfung des Jahresabschlusses nach NKF (Auszug)...	359
	Anlage 2: Erläuterung angelsächsischer Begriffe	383
	Literaturverzeichnis.....	387
	Sachverzeichnis.....	401