



Kreis Mettmann

---

## Prüfung der Eröffnungsbilanz

***Information des Rechnungsprüfungsausschusses***

***über die Auswirkungen***

***des Neuen Kommunalen Finanzmanagements auf  
die kommunale Rechnungsprüfung***

***und***

***Planungen des Rechnungsprüfungsamtes  
zur Prüfung der Eröffnungsbilanz***

***des Kreises Mettmann***

Mettmann, den 20.4.2007

gez.  
Beier  
(Leiter RPA  
des Kreises Mettmann)

gez.  
Wilhelm  
(stellv. Leiter RPA  
des Kreises Mettmann)

Für alle Gemeinden in Nordrhein-Westfalen gilt seit dem 01.01.2005 das Gesetz über ein Neues Kommunales Finanzmanagement (NKFG NRW). Die neuen Regelungen für die Finanzwirtschaft der Kommunen sind damit in die Gemeindeordnung NRW und andere gesetzliche Grundlagen aufgenommen worden. Nach dem NKF-Einführungsgesetz NRW (NKFEFG NRW) ist die Finanzwirtschaft von den Städten und Kreisen bis spätestens zum 01.01.2009 auf das NKF umzustellen. Bis zur kompletten Umstellung auf das NKF war § 9 NKFEFG beachtlich, wonach bei Gemeinden und Gemeindeverbänden, die noch nicht auf das NKF umgestellt haben, insoweit die Vorschriften der Gemeindeordnung (GO) in der bis zum 31.12.2004 geltenden Fassung weiterhin Anwendung finden. **Der Kreis Mettmann hat die Umstellung von der bisherigen kameralen Haushaltsplanung und Haushaltsführung auf das System der Doppelten Buchführung nach den Grundsätzen des Neuen Kommunalen Finanzmanagements zum 01.01.2007 vollzogen. Damit gelten ab diesem Zeitpunkt auch die geänderten Vorschriften der GO.**

Diese Veränderungen stellen die Verwaltung – und damit auch das Rechnungsprüfungsamt – vor eine neue Herausforderung und führen zu einer neuen Aufgabenstellung. Die Änderung des Rechnungsstils (von der Kameralistik zur Doppik), die Abbildung des Ressourcenverbrauchs sowie der neuen Bedeutung des Jahresabschlusses erfordern eine Anpassung der Prüfungsinhalte.

**Als erste neue Aufgabe stellt sich dem Rechnungsprüfungsamt die Prüfung der Eröffnungsbilanz**, die am 29.03.2007 in der Entwurfsfassung in den Kreistag eingebracht worden ist. **Der Entwurf der Eröffnungsbilanz wurde vom Kreistag an den Rechnungsprüfungsausschuss zur Prüfung überwiesen.** Der Rechnungsprüfungsausschuss bedient sich dabei der örtlichen Rechnungsprüfung, d.h. des Rechnungsprüfungsamtes des Kreises.

**Zu den zukünftigen neuen Prüfbereichen gehören: Bilanz, Ergebnisrechnung, Finanzrechnung, Anhang und Lagebericht. Zudem muss beurteilt werden, ob der Jahresabschluss den rechtlichen Bestimmungen entspricht und dieser unter der Beachtung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Lage des Kreises vermittelt.**

Insgesamt kann man die künftigen Prüfaufgaben im Rahmen des NKF in folgende Prüffelder aufteilen:

Ebene bzw. Bereich des NKF	Prüffelder
0 NKF – Bestandsaufnahme	<ol style="list-style-type: none"><li>1. die Eröffnungsbilanz</li><li>2. der Anhang mit Forderungs- und Verbindlichkeitspiegel und den Anfangsbeständen des Anlagenspiegels</li><li>3. der Lagebericht</li></ol>
1 NKF - Planungsebene	<ol style="list-style-type: none"><li>1. der Finanzplan</li><li>2. der Ergebnisplan</li><li>3. die Teilfinanzpläne</li><li>4. die Teilergebnispläne</li><li>5. der Stellenplan</li><li>6. die Anlagen zum Haushaltsplan</li></ol>
2. NKF - Buchungsebene	<ol style="list-style-type: none"><li>1. die Haushalts- und Budgetüberwachung</li><li>2. die Finanzbuchhaltung im engeren Sinne</li><li>3. die Buchführung im Bereich „Kasse bzw. Zahlungsabwicklung“</li></ol>
3. NKF- Abschlussebene	<ol style="list-style-type: none"><li>1. die Finanzrechnung</li><li>2. die Ergebnisrechnung</li><li>3. die Teilfinanzrechnung</li><li>4. die Teilergebnisrechnung</li><li>5. die Bilanz</li><li>6. der Anhang mit Anlagen-, Forderungs- und Verbindlichkeitspiegel</li><li>7. der Lagebericht</li><li>8. der Gesamtabchluss</li></ol>
4. Spezielle Bereiche	<ol style="list-style-type: none"><li>1. die Inventur und das Inventar</li><li>2. die Eröffnungsbilanz</li><li>3. die Vergaben</li></ol>

Die Prüfung bekommt hierbei eine verstärkte Kontroll- und Informationsfunktion und zusätzlich eine Beglaubigungsfunktion. Es erfolgt ein Wechsel von der vorrangigen Kontrolle der rechtlichen, rechnerischen und sachlichen Richtigkeit mit der Nebenprämisse Wirtschaftlichkeit zu einer verstärkten Kontrolle der Wirtschaftlichkeit (Effizienz des Ressourceneinsatzes und Effektivität der Organisation) bei einer gleichzeitig verstärkten prüfungsbegleitenden Beratungstätigkeit. **Die kommunale Rech-**

**nungsprüfung muss daher einen neuen Prüfansatz entwickeln, der Elemente der traditionellen Rechnungsprüfung sowie Elemente der Wirtschaftsprüfung beinhaltet.**

Der moderne Prüfungsansatz bedeutet:

- Risiko- und systemorientierte Prüfung
- Wesentlichkeits- und Plausibilitätsüberlegungen
- Prüfrichtung verstärkt in Zukunft statt Vergangenheit
- Vermehrt verfahrensorientierte und analytische Prüfungen
- Weniger ergebnisorientierte Detailprüfungen.

**Zur Umsetzung dieses neuen Aufgabenzuschnittes ist eine hohe Qualifikation des Prüfpersonals erforderlich. Es müssen Kenntnisse des Haushaltsrechtes, der Buchhaltung und des Jahresabschlusses einschließlich darauf bezogener Prüfungsverfahren vorhanden sein. Deshalb erfolgte eine umfassende Fortbildung und Zusatzqualifizierung.**

Die Prüferinnen und Prüfer und der Leiter des Prüfungsamtes haben an mehreren Fortbildungsveranstaltungen und Workshops zum NKF teilgenommen. Die umfangreichste Fortbildung war die Teilnahme der Prüfer und des Amtsleiters am Qualifizierungslehrgang für Prüferinnen und Prüfer in staatlichen und kommunalen Prüfungsbehörden (rund 160 Stunden). Die 7 Prüfer haben das zusätzlich das NKF-Zertifikat des Zentrums für Personalentwicklung der Landeshauptstadt Düsseldorf in 2005/2006 und 2006/2007 erworben. **Das RPA hat auch an allen Beratungen der Verwaltung teilgenommen, die durch den beauftragten Wirtschaftsprüfer bei Aufstellung der Eröffnungsbilanz erfolgt sind.**

Wie vorstehend dargelegt, steht als erste Aufgabe die Prüfung der Eröffnungsbilanz an. Die Eröffnungsbilanz bildet einen wesentlichen Bestandteil des neuen Rechnungswesens für die Gemeinden und Kreise. Sie hat für die Gemeinden und Kreise und für deren Bürgerinnen und Bürger eine wesentliche Bedeutung. Erstmals wird im kommunalen Bereich eine systematische Gegenüberstellung von Vermögen und Schulden vorgenommen, aus der die wirtschaftliche Lage der Gemeinde bzw. des Kreises erkennbar ist. Umfang und Inhalt der Prüfung der Eröffnungsbilanz erstre-

cken sich grundsätzlich auf die Einhaltung der gesetzlichen Vorschriften. Die Prüfung der Eröffnungsbilanz findet ihre spätere Fortsetzung in der Prüfung der Bilanz, die Bestandteil des Jahresabschlusses ist. Im Einzelnen stellt sich die Durchführung der Prüfung der Eröffnungsbilanz durch das Rechnungsprüfungsamt wie folgt dar:

## 1. Prüfungsauftrag und Prüfungsgegenstand

Nach § 92 ( Abs. 4 und 5) Gemeindeordnung **prüft der Rechnungsprüfungsausschuss die Eröffnungsbilanz.** In den Gemeinden, in denen eine örtliche Rechnungsprüfung besteht, **bedient sich der Rechnungsprüfungsausschuss zur Durchführung der Prüfung dieser Rechnungsprüfung.**

Der Rechnungsprüfungsausschuss hat

- die Inventur
- das Inventar und
- die Übersicht über örtlich festgelegte Restnutzungsdauern der Vermögensgegenstände

in seine Prüfung einzubeziehen. **Die Eröffnungsbilanz und der Anhang sind dahingehend zu prüfen, ob sie ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens- und Schulden** der Gemeinde unter Berücksichtigung der Grundsätze ordnungsgemäßer Buchführung **vermitteln.** Die Prüfung erstreckt sich darauf, ob die gesetzlichen Vorschriften und die sie ergänzenden Bestimmungen beachtet worden sind.

Über Art und Umfang sowie über das Ergebnis der Prüfung **ist ein Prüfungsbericht zu erstellen. Der Bestätigungsvermerk oder der Vermerk über seine Versagung ist in den Prüfungsbericht aufzunehmen.**

## 2. Prüfungsvorbereitung/ Informationsbeschaffungen

### 2.1 Wesentliche Rechtsgrundlagen/ Erläuterungen/ Kommentare

- **NKF-Gesetz NRW vom 16.11. 2004** mit den dort beschriebenen Änderungen der Kreisordnung, Gemeindeordnung (GO), Gemeindehaushaltsverordnung (GemHVO) u.a.m.
- **Handreichungen des Innenministers 1. und 2. Auflage mit den Neufassungen GO und GemHVO**
- **Handelsgesetzbuch (HGB)**
- **Checklisten zur Prüfung der Eröffnungsbilanz nach NKF** (erstellt durch Mitarbeiter/innen der Rechnungsprüfungsämter der Städte Bottrop, Dortmund, Düsseldorf, Essen, Köln, Leverkusen, Mülheim an der Ruhr, Oberhausen und Velbert) Stand März 2006
- **Hinweise zur Prüfung des Jahresabschlusses nach neuem Gemeindehaushaltsrecht** (verabschiedet durch den Arbeitskreis der Leiter/innen der

Rechnungsprüfungsämter der größten deutschen Städte am 16/17.11.2005 in Frankfurt)

- **Kommentar der Gemeindeprüfungsanstalt zum Gemeindehaushaltsrecht NRW** (Stand 1.10.2006)
- **Beck'scher Bilanz-Kommentar** (6. Auflage 2006)
- **Fachbuch Kommunales Finanzmanagement NRW** ( Bernhardt, Mutschler, Stockel-Feldmann)
- **Verschiedene IDW-Prüfungsstandards**
  
- **Bewertungsleitfaden des Kreises in der Fassung vom 9.3.05**
- **Bewertungsrichtlinie des Kreises für das Sachanlagevermögen**
- **Inventurrichtlinien des Kreises vom 25.2.2005**
  
- **Spezielle Vorschriften zur Bilanzposition (z.B. Gesetze usw.)**

## 2.2. Prüfungsstrategie (Art und Umfang der Prüfungshandlungen, Risikoabschätzung, Wesentlichkeitsgrenzen)

Der **Prüfungsumfang** resultiert aus

- **den organisatorischen und wirtschaftlichen Gegebenheiten des Kreises**
- **der Bedeutung der Prüfbereiche**
- **der Wahrscheinlichkeit von Fehlern**
- **sowie der Prüfdurchführung in zeitgerechter und wirtschaftlicher Weise.**

**Prüfungsziel** ist dabei,

- **die Vollständigkeit**
- **die Richtigkeit**
- **das Vorhandensein**
- **die Rechnungsabgrenzung**
- **die Bewertung und Berechnung**
- **das wirtschaftliche Eigentum oder die Verpflichtungen**
- **den Ausweis in Eröffnungsbilanz und Anhang**

zu prüfen und wesentliche Fehler aufzudecken

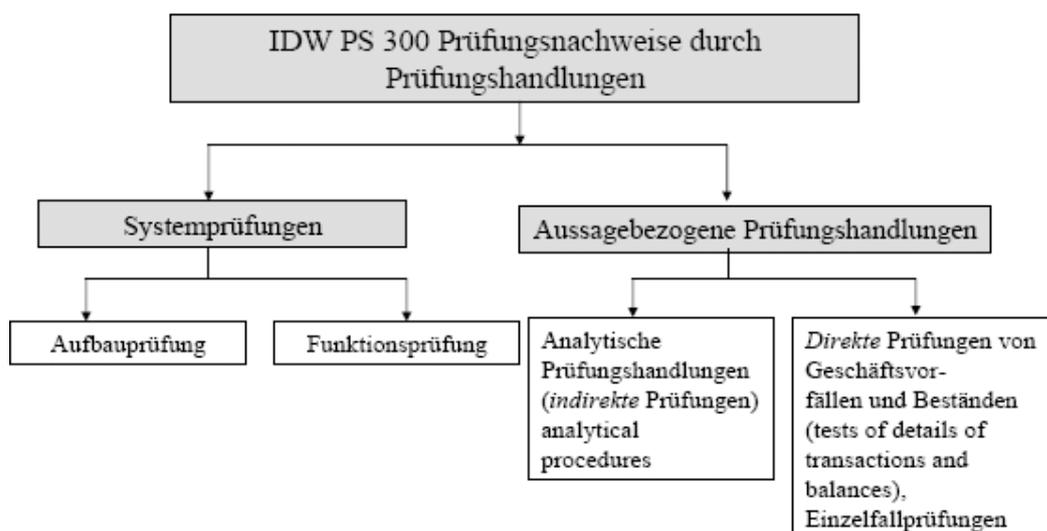
Mit der Einführung des NKF war beim Kreis Neuland zu erschließen. **Bei den in den Jahren 2004-2006 durchgeführten Erhebungen für den geplanten Start des NKF waren die speziellen Vorschriften (Stichwort: Wiederbeschaffungszeitwerte, Rückstellungen und Sonderposten) bei den erhebenden Stellen nicht immer ausreichend bekannt.** Mit Ausnahme der Stelle des Gutachterausschusses sind auch die Bewertungsvorschriften für die Fachdienststellen neu. Vor dem Hintergrund dieser Gegebenheiten muss

- jede Bilanzposition geprüft werden

- bei jeder Bilanzposition individuell eingeschätzt werden, in welchem Umfang und in welcher Art weitergehende Prüfungen erforderlich sind. Eine genaue Festlegung ist dabei erst im Zuge des Prüfungsverlaufs je nach Erkenntnisstand möglich und muss dann im Einzelprüfungsbericht dokumentiert werden.

Für weitergehende Prüfungen ist dann eine **Risikoabschätzung je Bilanzposition** vorzunehmen, zu entscheiden und **im Einzelbericht zu dokumentieren**

- ob und in welchem Umfang durch **Systemprüfungen und Funktionsprüfungen** ein Abstützen auf das interne Kontrollsystem (*organisatorische Sicherungsmaßnahmen und in den Arbeitsablauf integrierte manuelle und maschinelle Kontrollen*) möglich und sinnvoll ist
- welche **zusätzlichen Prüfungshandlungen (analytische Prüfhandlungen)** in Form von **Plausibilitätsprüfungen** (*Gewichtung von Zahlen, Gegenüberstellung von Zahlen und Kennzahlen, Vergleich von HH-Plan und EB- Ist, Abgleich Steigerung z.B. nach Tarif mit Steigerung Ist*) durchgeführt werden sollen
- inwieweit darüber hinausgehende **substantielle Prüfungshandlungen = Einzelfallprüfungen** (*Einsichtnahme, Vergleich, rechnerische Prüfung, Befragung, Bestätigung wie z.B. Saldenbestätigung, Beobachtung und Inaugenscheinnahme*) als notwendig erscheinen und vorzunehmen sind
- ob darüber hinaus weitere **Stichprobenverfahren** (*stichprobenartige Prüfung von Belegen als Kriterium des risikoorientierten Prüfansatzes, d.h. nur wo Fehlerrisiko besteht wird geprüft*) durchgeführt werden, wobei eine bewusste Auswahl (*eigenverantwortlich, selbstständig und nach pflichtgemäßem Ermessen durch den Prüfer aufgrund seiner persönlichen Erkenntnisse und Erfahrungen*) oder eine zufallsgesteuerte Auswahl (*Berechnung nach mathematischen Regeln bzw. statistischen Schätzverfahren*) des Stichprobenverfahrens erfolgen kann.



Der risikoorientierte Prüfungsansatz basiert letztendlich auf der Anwendung eines Mix von Prüfungshandlungen. Im ersten Schritt erfolgt die so genannte Systemprüfung und die Funktionsprüfung. In einem nächsten Schritt folgen die so genannten aussagebezogenen Prüfungshandlungen, die die analytischen Prüfungshandlungen und die Einzelfallprüfungen beinhalten.

Die **Bedeutung der Prüfbereiche** ergibt sich aus dem Wert der jeweiligen Bilanzposition. Ausgehend von einem **Bilanzvolumen von mehr als 451 Mio. €** ist die Wahrscheinlichkeit von für die Eröffnungsbilanz relevanten Fehlern bei den Bilanzpositionen groß, die über der Wesentlichkeitsgrenze liegen oder die bei vollständiger Erfassung eine solche erreichen könnten.

Für die **Wesentlichkeitsgrenze** gibt es keine einheitlichen oder gesetzlichen Regelungen. Die bei Jahresabschlüssen häufig hierzu hinzugezogenen Kennzahlen (*Jahresergebnis* und *ordentliche Erträge*) stehen im Rahmen der Eröffnungsbilanz nicht zur Verfügung.

Für eine pragmatische Betrachtung dürfte es sich anbieten, die Wesentlichkeitsgrenze **im Rahmen der Prüfungsstrategie für die Bilanz auf 2,255 Mio. € (<0,5 % der Bilanzsumme)** festzusetzen, und zwar nach der These:

**Was zu 99,5 % richtig ist, kann im Wesentlichen nicht falsch sein.**

D.h.: Im Rahmen der Prüfungsstrategie für die Prüfung der Eröffnungsbilanz **wird die Prüfungsplanung darauf ausgerichtet, Fehler aufzudecken, die einzeln oder in ihrer Summe die Wesentlichkeitsgrenze von 2,255 Mio. Euro überschreiten.**

Davon unberührt bleibt das Aufgreifen bzw. die Weiterverfolgung festgestellter aber im Sinne der Wesentlichkeit nicht relevanter Fehler im Rahmen kommender Sachprüfungen des Rechnungsprüfungsamtes. Diese Fehler und ihre Beschreibung, Aufdeckung und Weiterverfolgung sind aber nicht Gegenstand der Prüfung der Eröffnungsbilanz, die sich dem Grunde nach auf die übergeordnete Betrachtung des ordnungsgemäßen, vollständigen und richtigen Ansatzes, Ausweises und die zutreffende Bewertung bezieht.

### **2.3 Prüfbereiche/ zeitliche und sachliche Prüfungsplanung/**

**Die Prüfbereiche entsprechen den einzelnen Bilanzpositionen** und sollen jeweils von einem Team von 2 Prüfer/innen geprüft werden. **Ausgehend von der Wesentlichkeitsgrenze von 2,255 Mio. € sind für die Bilanzpositionen der Tabellen A (2,72% der Bilanzsumme) und B (0,75% der Bilanzsumme) – nach Absicherung der vollständigen Erfassung – bis auf wenige Stichproben keine aufwändigen Einzelprüfungen mehr erforderlich, weil selbst viele Einzelfehler angesichts der Werte der jeweiligen Bilanzpositionen keine wesentlichen Auswirkungen auf Ausweis und Wertigkeit der Gesamtbilanz hätten.**

**Tabelle A**

Bilanzposition AKTIVA	in Euro	in % der Bilanzsumme von 451.442.609,00 €
Immaterielle Vermögensgegenstände	83.987,00 €	0,00 %
Unbebaute Grundstücke	1.750.165,00 €	0,39 %
Kunstgegenstände	144.001,00 €	0,03 %
Maschinen, technische Anlagen, Fahrzeuge	1.301.000,00 €	0,29 %
Geleistete Anzahlungen, Anlagen im Bau	1.890.053,00 €	0,42 %
Sondervermögen MEBIT	1.268.505,00 €	0,28 %
Wertpapiere des Anlagevermögens	1.017.909,00 €	0,23 %
Ausleihungen	1.684.380,00 €	0,37 %
Forderungen Gebühren	1.289.365,00 €	0,29 %
Forderungen Beiträge	432.511,00 €	0,10 %
Forderungen Steuern	232,00 €	
Forderungen Transferleistungen	822.956,00 €	0,18 %
Privatrechtliche Forderungen gegen Private	378.597,00 €	0,08 %
<b>Privatrechtliche Forderungen gegen Sondervermögen *1)</b>	<b>144.000,00 €</b>	<b>0,03 %</b>
Vorräte	50.862,00 €	0,01 %
Summen:	12.258.523,00 €	2,72 %

*\*1) Ein erster Plausibilitätscheck ergab, dass die 144.000 € bei der markierten Position „Privatrechtliche Forderungen an Sondervermögen“ zwar in der Eröffnungsbilanz dargestellt wurden aber im Gesamtrechnenwerk unberücksichtigt blieben. Die Bilanzsumme und das Eigenkapital erhöhen sich nach einer Korrektur um diesen Betrag. Der Kämmerei war dieser Sachverhalt bzw. Korrekturbedarf lt Rücksprache vom 17.4.07 bereits aufgefallen.*

**Tabelle B**

Bilanzposition PASSIVA	in Euro	in % der Bilanzsumme von 451.442.609,00 €
Sonderposten Gebührenaussgleich	838.988,00 €	0,19 %
Instandhaltungsrückstellungen	15.877,00 €	0,00 %
Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen	702.289,00 €	0,16 %
Verbindlichkeiten aus Transferleistungen	440.813,00 €	0,10 %
Sonstige Verbindlichkeiten	740.754,00 €	0,16 %
Passive Rechnungsabgrenzungsposten	654.267,00 €	0,14 %
Summen:	3.392.988,00 €	0,75 %

Erhebliche Auswirkungen auf die Eröffnungsbilanz können Fehler bei folgenden Bilanzpositionen der **Tabellen C und D** haben, was bei Prüfungsplanung und – durchführung entsprechend zu beachten ist:

**Tabelle C**

Bilanzposition AKTIVA	in Euro	in % der Bilanzsumme von 451.442.609,00 €
<b>Bebaute Grundstücke</b>		
Kinder- und Jugendeinrichtungen	5.760.187,00 €	1,28%
Schulen	84.659.228,00 €	18,75%
Wohnbauten	36.580.124,00 €	8,10%
Sonstige Dienst-, Geschäfts- und Betriebsgebäude	32.231.304,00 €	7,14%
<b>Infrastrukturvermögen</b>		0,00%
Grund und Boden	11.498.146,00 €	2,55%
Brücken und Tunnel	9.275.226,00 €	2,05%
Entwässerungs- und Abwasserbeseitigungsanlagen	3.300.476,00 €	0,73%
Straßennetz	48.713.273,00 €	10,79%
Sonstige Bauten des Infrastrukturvermögens	2.634.122,00 €	0,58%
		0,00%
<b>Betriebs- und Geschäftsausstattung</b>	4.954.561,00 €	1,10%
<b>Anteile an verbundenen Unternehmen</b>	163.957.453,00 €	36,32%
<b>Beteiligungen</b>	4.341.831,00 €	0,96%
<b>Sonstige öffentlich-rechtlichen Forderungen</b>	2.993.724,00 €	0,66%
<b>Sonstige Vermögensgegenstände</b>	6.517.122,00 €	1,44%
<b>Liquide Mittel</b>	17.249.664,00 €	3,82%
<b>Aktive Rechnungsabgrenzungsposten</b>	4.661.644,00 €	1,03%
<b>Summen:</b>	<b>439.328.085,00 €</b>	<b>97,32%</b>

**Tabelle D**

Bilanzposition PASSIVA	in Euro	in % der Bilanzsumme von 451.442.609,00 €
<b>Eigenkapital</b>	167.303.212,00 €	37,06%
<b>Sonderposten Zuwendungen</b>	60.050.453,00 €	13,30%
<b>Pensionsrückstellungen</b>	110.803.551,00 €	24,54%
<b>Rückstellungen für Deponien und Altlasten</b>	17.729.414,00 €	3,93%
<b>Sonstige Rückstellungen</b>	13.535.404,00 €	3,00%
<b>Verbindlichkeiten aus Krediten</b>	73.127.586,00 €	16,20%
<b>Verbindlichkeiten aus Krediten zur Liquiditätssicherung</b>	5.500.000,00 €	1,22%
Summen:	448.049.620,00 €	99,25%

**Summen Tabellen A,C,B,D**

Tabelle	Summen unter 2,255 Mio.€	Summen über 2,255 Mio.€	Aktiva	Passiva
A	12.258.523,00 €		12.258.523,00 €	
C		439.328.085,00 €	439.328.085,00 €	
B	3.392.988,00 €			3.392.988,00 €
D		448.049.620,00 €		448.049.620,00 €
			<b>451.586.608,00 €</b>	451.442.608,00 €
			vorauss. Veränderung Position Eigenkapital:	144.000,00 €
			voraussichtlich neue Bilanzsumme Passiva:	<b>451.586.608,00 €</b>
			nicht berücksichtigte Position	
			Forderungen gegen Sondervermögen:	-144.000,00 €
			Rundungsdifferenz	1 1
			Zum Vergleich Bilanzsumme alt:	451.442.609,00 € 451.442.609,00 €

**Der zeitliche und qualitative Mitarbeiterereinsatz richtet sich nach den vorhandenen Ressourcen.** Das Zeitfenster ist dabei von April bis Oktober/November eingerichtet.

Mit der Prüfung der Eröffnungsbilanz wurde begonnen. Ob eine **termingerechte Prüfung bis Ende 2007** durchgeführt werden kann, **wird** im Wesentlichen **davon abhängen, inwieweit die betroffenen Fachdienststellen in der Lage sind, ihre Dokumentationen zu den Bilanzpositionen vom Entwurfsstatus in die endgültige Fassung zu bringen**, in der dann alle schon jetzt bekannten Nacharbeiten und eventuelle Änderungen aufgrund von Prüfungsfeststellungen berücksichtigt sind. Erst die endgültige Fassung kann Grundlage für die Bilanzpositionswerte der dann festzustellenden Eröffnungsbilanz sein. Terminliche Probleme werden vor allem bei den Beteiligungen/ Anteilen an verbundenen Unternehmen gesehen. Hier werden die Jahresabschlüsse 2006 zur Ermittlung des in die Eröffnungsbilanz zu übernehmen-

den Vermögenswertes benötigt. Die Abschlüsse werden erfahrungsgemäß nicht immer termingerecht erstellt bzw. geprüft.

### 3. Prüfungsschecklisten/Prüfungsdokumentation

Wie bereits erwähnt, war das RPA an den Gesprächen mit dem Wirtschaftsprüfer beteiligt, die im Rahmen der Aufstellung der Eröffnungsbilanz zwischen der Kämmererei und ihm geführt wurden. In diesem Zusammenhang stellte sich die Frage nach sogenannten **Prüfungsschecklisten**, die sicherstellen, dass alle prüfungsrelevanten Daten erhoben und alle notwendigen Prüfschritte auch eingehalten werden.

Vom Wirtschaftsprüfer wurde daraufhin eine **IDW-Checkliste „Prüfung der Vollständigkeit und Richtigkeit der Angaben im Anhang“** überlassen. **Der Versuch einer Anwendung dieser Liste auf den NKF-Anhang des Kreises zeigte, dass über 50% der Checklisten-Fragen nicht relevant oder anwendbar waren.** Ursache hierfür war u.a., dass häufig steuerrechtlich relevante Sachverhalte abgefragt werden, die für die Kreiseröffnungsbilanz keine oder kaum eine Rolle spielen. Darüber hinaus waren spezielle NKF-Regelungen, die vom HGB abweichen oder über das HGB hinausgehen nicht berücksichtigt. Geeigneter scheinen die speziellen Checklisten zu sein, die von den Mitarbeitern der RPÄ der Städte Bottrop, Dortmund usw. gezielt für das NKF entwickelt wurden.

**Das RPA des Kreises hat darüber hinaus** unter Rückgriff auf Fachliteratur pp. ( sh. hierzu Pkt. 2.1., Seiten 4 ff. dieser Vorlage) **eigene Checklisten entwickelt, die als Anlagen 1 (Anhang) und 2 (Lagebericht) dieser Vorlage beigelegt sind.** Die Listen wurden dem Wirtschaftsprüfer zum Gegencheck überlassen. Bedenken gegen die Checklisten sind nicht vorgebracht worden.

So wie diese Prüfungsplanung dokumentiert ist, soll vom Prüfer/innen-Team auch die Vorgehensweise bei der Prüfung **dokumentiert** werden. Dies erfolgt zweckmäßigerweise im für jede Bilanzposition zu erstellenden Einzelprüfungsbericht/ bzw. in der Einzelprüfungsniederschrift. Dabei sollen die Prüfungshandlungen nachvollziehbar beschrieben werden. **Die Prüfungsfeststellungen und ihre Auswirkungen** auf den Bestätigungsvermerk, der im Gesamtbericht über die Prüfung der Eröffnungsbilanz abzugeben ist, **sollen sachgerecht beurteilt und dargestellt werden.**

**Um eine einheitliche Vorgehensweise aller beteiligten Prüfer/innen sicherzustellen, wurden Mustervorgaben gemacht.** So soll jede Prüfungsabhandlung u.a. Auskunft geben über

- **den zeitlichen Ablauf** der Erfassung, Bewertung und Berechnung, der internen Kontrolle und der Erstellung der Dokumentation zur Bilanzposition
- **das Zustandekommen des Mengengerüstes** (vollständige Erfassung/ Doppelerfassung, erläuterungsbedürftige Besonderheiten u.a.m.)
- **das Zustandekommen des Wertgerüstes** (Bewertungsgrundlagen, Berechnungsweisen, erläuterungsbedürftige Besonderheiten u.a.m.)
- **die Übernahme in das Eröffnungsbilanzkonto**
- **den Verantwortlichen für die jeweilige Bilanzposition.**

## Anlage 1

### **Checkliste zur Prüfung des Anhangs zur Eröffnungsbilanz**

#### **Zu erläutern sind (§ 53 Abs. 1 in Verb. mit 44 GemHVO Abs. 1 und 2):**

- Bilanzierungs- und Bewertungsmethoden zu jedem Posten der Bilanz  
(inkl. Pos. Eigenkapital, Sonderrücklagen und Ausgleichsrücklage)
- Angewandte Vereinfachungsregelungen und durchgeführte Schätzungen
- die im Verbindlichkeitspiegel auszuweisenden Haftungsverhältnisse (z.B. Bürgschaften, Bestellung von Sicherheiten)
- alle Sachverhalte, aus denen sich künftig erhebliche finanzielle Verpflichtungen ergeben können
- besondere Umstände, die dazu führen, dass die Eröffnungsbilanz nicht ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild der Vermögens-, Schulden-, Ertrags-, und Finanzlage der Gemeinde vermittelt
- Abweichungen vom Grundsatz der Einzelbewertung und von bisher angewandten Bewertungs- und Bilanzierungsmethoden (z.B. Sonderposten pauschale Zuweisungen)
- die Vermögensgegenstände des Anlagevermögens, für die Rückstellungen für unterlassene Instandhaltung gebildet worden sind, unter Angabe des Rückstellungsbetrages
- die Aufgliederung des Postens „Sonstige Rückstellungen“ entsprechend § 36 Abs. 4 ( ungewisse Verbindlichkeiten) und 5 (drohende Verluste), sofern es sich um wesentliche Beträge handelt
- Abweichungen von der standardmäßig vorgesehenen linearen Abschreibung sowie von der örtlichen Abschreibungstabelle bei der Festlegung der Nutzungsdauer von Vermögensgegenständen.
- Verpflichtungen aus Leasingverträgen
- weitere wichtige Angaben, soweit sie nach Gemeindeordnung oder Gemeindehaushaltsverordnung für den Anhang vorgesehen sind.

**Weitere Erläuterungen:**

- außerplanmäßige Abschreibungen (§ 35 Abs. 5 GemHVO)
- Zuschreibungen (§ 35 Abs. 8 GemHVO)
- Hinzufügen von Posten der Bilanz, wenn ihr Inhalt nicht von einem vorgeschriebenen Posten erfasst wird (§ 41 Abs. 6 GemHVO)
- Zusammenfassung von Posten der Bilanz und Mitzugehörigkeit zu anderen Posten, wenn Vermögensgegenstände oder Schulden unter mehrere Posten der Bilanz fallen (§ 41 Abs. 7 GemHVO)
- Kostenunterdeckungen kostenrechnender Einrichtungen, die ausgeglichen werden sollen (43 Abs. 6 GemHVO)
- Wertberichtigungen und Wertnachholungen (§ 57 Abs. 2 GemHVO)
- Aufschlüsselung der Position „Vorräte“, soweit diese in der Bilanz als zusammengefasster Posten ausgewiesen werden (§ 265 Abs. 7 Nr. 2 HGB)

noch nicht erhobene Erschließungsbeiträge und Kurs der Währungsumrechnung bei Fremdwährungen entfällt

**Beizufügen sind (§ 53 Abs. 1):**

- Forderungsspiegel gemäß § 46 GemHVO
- Verbindlichkeitspiegel gemäß § 47 GemHVO

## Anlage 2

### Checkliste zur Prüfung des Lageberichts zur Eröffnungsbilanz

#### Inhalt des Lageberichts nach § 48 in Verb. mit den §§ 95 Abs. 2 und 12 GemHVO (vgl. auch § 285 Nr. 7 und 10 HGB):

Der Lagebericht

- hat eine Informations-, Rechenschafts- und Gläubigerschutzfunktion
- erläutert und vermittelt ein den tatsächlichen Verhältnissen entsprechendes Bild
  - der Vermögenslage
  - Schuldenlage
  - der Ertragslage und der
  - Finanzlage(ausgewogene und umfassende Analyse)
- erläutert Vorgänge besonderer Bedeutung, auch solcher, die nach dem Bilanzstichtag 1.1.2007 eingetreten sind
- enthält Angaben zur Haushaltssituation bzw. -entwicklung
- enthält Angaben zur Personalsituation und -entwicklung (Zahl der zum Bilanzstichtag beschäftigten Arbeitnehmerinnen und Arbeitnehmer)
- erläutert sonstige wichtige Ereignisse
- stellt die Lage mit produktorientierten Zielen und Kennzahlen gemäß § 12 GemHVO dar:
  - **Anlagenintensität** = Anlagevermögen : Gesamtvermögen X 100
  - **Anlagenabnutzungsgrad** = Kumulierte Abschreibungen : Restwert Anlageverm. X 100
  - **Eigenkapitalquote** = Eigenkapital: Gesamtkapital X 100
  - **Fremdkapitalquote** = Fremdkapital : Gesamtkapital
  - **Liquidität** = Liquide Mittel : kurzfristige Verbindlichkeiten
- geht auf die **Chancen und Risiken** der künftigen Entwicklung ein und erläutert dabei die zugrundeliegenden Annahmen. Hierzu gehören Eckdaten der zukünftigen Investitionen und deren Finanzierung, die Verschuldung, die künftige Aufwands- und Ertragslage und Liquidität und die Mitarbeiterentwicklung
- enthält zum Schluss gemäß § 95 (2) GO folgende Angaben für den Landrat, den Kämmerer sowie für weitere Mitglieder des Verwaltungsvorstands und für die Ratsmitglieder
  - den Familiennamen mit mindestens einem ausgeschriebenen Vornamen
  - den ausgeübten Beruf
  - die Mitgliedschaft in Aufsichtsräten und anderen Kontrollgremien
  - die Mitgliedschaft in Organen von verselbständigten Aufgabenbereichen der Gemeinde in öffentlich-rechtlicher oder privatrechtlicher Form und
  - die Mitgliedschaften in Organen sonstiger privatrechtlicher Unternehmen