

Inhaltsverzeichnis Kapitel 19

19	Wegleitung für die RPK	
19.1	Einleitung	1
19.2	Rechtliche Grundlagen	1
19.2.1	Verbindlichkeit der Wegleitung.....	1
19.2.2	Anwendbare Erlasse	2
19.2.3	Stellung der Rechnungsprüfungskommission	2
19.2.4	Gesetzlicher Auftrag der Rechnungsprüfungskommission.....	3
19.2.5	Erfüllung des gesetzlichen Auftrags	4
19.2.6	Revisionsunternehmen	5
19.2.7	Abschluss der Prüfungstätigkeit	6
19.2.8	Exkurs: Kantonale Aufsicht über die Gemeinden	6
19.3	Prüfungsorganisation	7
19.3.1	Vorbereitung.....	7
19.3.2	Planung	7
19.3.3	Zwischenrevision.....	8
19.4	Prüfungstechnik	9
19.4.1	Wesentlichkeit.....	9
19.4.2	Informatikgestützte Buchführung.....	9
19.4.3	Verfahrensorientierte Prüfung	9
19.4.4	Analytische Prüfung	10
19.4.5	Ergebnisorientierte Prüfung.....	10
19.4.6	Prüfungsumfang.....	11
19.5	Prüfungsvorgang	12
19.5.1	Grundsätze des Prüfungsvorgangs.....	12
19.5.2	Dokumentation und Aufbewahrung.....	12
19.6	Prüfungsobjekte	13
19.6.1	Prüfungsbereiche	13
19.6.2	Akteneinsicht und Personendaten.....	14
19.6.3	Prüfung der Jahresrechnung.....	16
19.6.4	Begutachtung des Budgets	18
19.6.5	Begutachtung des Aufgaben- und Finanzplans.....	19
19.7	Berichterstattung	20
19.7.1	Schlussbesprechung	20
19.7.2	Schriftlicher Bericht	20

19 Wegleitung für die RPK

19.1 Einleitung

Die Finanz- und Kirchendirektion ist vom Regierungsrat beauftragt, eine Wegleitung für die Rechnungsprüfungskommissionen zu erstellen.¹ Diesem Auftrag wird im vorliegenden Kapitel nachgekommen.

Der Auftrag, eine Wegleitung zu erstellen, bestand schon unter vorherigem Recht². Im September 2005 publizierte die Finanz- und Kirchendirektion die erste Wegleitung, die zusammen mit Vertretern kommunaler Rechnungsprüfungskommissionen erarbeitet worden war. Die nun vorliegende Wegleitung entspricht inhaltlich der Wegleitung von 2005, allerdings angepasst an die neuen Rechtsgrundlagen.

19.2 Rechtliche Grundlagen

19.2.1 Verbindlichkeit der Wegleitung

Die Tätigkeit der Rechnungsprüfungskommissionen der Baselbieter Einwohner- und Bürgergemeinden ist durch das Gemeindegesetz und die Rechnungsverordnungen geregelt. Das Gemeindegesetz bestimmt unter anderem, dass die kommunalen Rechnungsprüfungskommissionen ihre Arbeit nach anerkannten Revisionsgrundsätzen auszuüben haben.³ Die vorliegende Wegleitung verbindet die gesetzlichen Grundlagen mit den Revisionsgrundsätzen. Sie ist die verbindliche Arbeitsbeschreibung für die Rechnungsprüfungskommissionen der Gemeinden und der Zweckverbände des Kantons Basel-Landschaft.

Anerkannte Revisionsgrundsätze

Revisionsgrundsätze sind nicht gesetzlich verankert, sondern sie ergeben sich aus Anforderungen der Praxis. In der Schweiz wurden von EXPERTsuisse (ehemals Treuhand-Kammer) die Schweizer Prüfungsstandards (PS) herausgegeben, welche die Konzepte und Verfahren für die Abschlussprüfung festlegen. Ziel einer Rechnungsprüfung ist die Abgabe eines Urteils darüber, ob der Abschluss wesentliche Fehlaussagen enthält, und ob er den anzuwendenden Rechnungslegungsnormen entspricht. In einem Werk von über 650 Seiten behandeln die Schweizer Prüfungsstandards Wesen, Grundsätze und Verfahren der Abschlussprüfung.

Die beschriebenen Grundsätze, Verfahren und Arbeitsweisen der Rechnungsprüfung sind unabhängig von der zu prüfenden Jahresrechnung, weil das Ziel der Rechnungsprüfung letztlich immer dasselbe ist: die Abgabe eines Prüfungsurteils, welches die Glaubwürdigkeit des Abschlusses und so dessen Nutzen für die Abschlussadressaten erhöht.

¹ § 55 Absatz 5 GRV

² § 36 Absatz 2 Gemeindefinanzverordnung vom 24. November 1998 (GS 34.1280)

³ § 99 Absatz 1^{bis} GemG

19.2.2 Anwendbare Erlasse

Für die Arbeit der Rechnungsprüfungskommission sind die nachfolgenden kantonalen Erlasse von Bedeutung. Sie sind mit der Abkürzung sowie mit der Ordnungsnummer der Systematischen Gesetzessammlung (SGS) ergänzt:

- Kantonsverfassung vom 17. Mai 1984, KV, SGS 100,
- Gemeindegesezt vom 28. Mai 1970, GemG, SGS 180,
- Gemeinderechnungsverordnung vom 14. Februar 2012, GRV, SGS 180.10,
- Bürgergemeinderechnungsverordnung vom 12. Oktober 1999 in der Fassung vom 26. Juni 2012, BGRV, SGS 180.13.

An kommunalen Erlassen sind von Bedeutung:

- Gemeindeordnung,
- einschlägige Gemeindereglemente.

Die nachfolgenden Ausführungen geben primär die relevanten Gesetzes- und Verordnungsbestimmungen wieder, und zwar im gesetzlichen Originalwortlaut. Die entsprechenden Bestimmungen der Bürgergemeinderechnungsverordnung sind aus Gründen der besseren Lesbarkeit nicht angegeben.

Wo eine normative Aussage nicht auf einer expliziten Gesetzesnorm fusst, ist dies mit der Erwähnung als geltender Praxis gekennzeichnet.

19.2.3 Stellung der Rechnungsprüfungskommission

Die Gewaltenteilung im demokratischen Rechtsstaat unterscheidet drei Staatsgewalten:

- Legislative (Gemeindeversammlung/Einwohnerrat, Gemeindegemission, Rechnungsprüfungskommission, Geschäftsprüfungskommission). Ihre Aufgaben sind: Gesetzgebung, Finanzbeschlüsse, Budget und Rechnung, Oberaufsicht über die Exekutive.
- Exekutive (Gemeinderat inkl. Verwaltung, Schulräte, Sozialhilfebehörde, Baubewilligungsbehörde und Fachkommissionen). Ihre Aufgaben sind: Vollzug der Gesetze, Verordnungen und Reglemente, direkte bzw. indirekte Antragstellung an die Legislative.
- Judikative (auf der Gemeindeebene nicht gegeben). Ihre Aufgabe ist die Kontrolle der Einhaltung des Gesetzes im Einzelfall auf Klage oder Beschwerde hin.

Der Gemeindeversammlung bzw. dem Einwohnerrat steht die Oberaufsicht über die Gemeindebehörden und die Verwaltungszweige zu.⁴ Allerdings führen sie diese nicht selbst durch, sondern sie besitzen zu diesem Zweck zwei Kommissionen: die Rechnungsprüfungskommission und die Geschäftsprüfungskommission.

Von der Oberaufsicht ist die Aufsicht zu unterscheiden. Die Oberaufsicht wird von der Gemeinde wahrgenommen und die Aufsicht vom Kanton (siehe Kapitel 19.2.8 „Exkurs: Kantonale Aufsicht über die Gemeinden“).

Die Rechnungsprüfungskommission ist ein Organ der Legislative und übt in deren Namen die Oberaufsicht über die Exekutive im Bereich des Rechnungswesens aus. Die Ausübung der Oberaufsicht über die Exekutive beinhaltet deren Prüfung und ist damit ein institutionalisierter Sachkonflikt. Ihr direkter Zweck ist die Transparenz, ihr indirekter die Bildung begründeten Vertrauens zu den Organen der Exekutive.

⁴ § 47 Absatz 1 Ziffer 16 GemG

Die Rechnungsprüfungskommission hat den gesetzlichen Auftrag⁵, das Rechnungswesen der Gemeinde zu prüfen. Dabei ist sie nicht Aufsichtsstelle, Kontrollstelle, Obergemeinderat, Nebengemeinderat, Ombudsstelle oder kommunales Verwaltungsgericht, sondern sie ist Prüfungskommission.

Die Rechnungsprüfungskommission ist eine Gemeindebehörde (Kontrollorgan), was bedeutet, dass

- sie an Verfassung und Gesetz, das heisst an alle Rechtsnormen, gebunden ist,⁶
- ihr Wahlorgan und ihre Mitgliederzahl in der Gemeindeordnung festzulegen sind,⁷
- ihre Amtsdauer vier Jahre beträgt und am 1. Juli der Jahre 2012, 2016 usw. beginnt,⁸
- jeder und jede Stimmberechtigte in sie wählbar ist,⁹
- die Mitglieder des Regierungsrats, des Kantonsgerichts, des Gemeinderats, des Schulrats, der Sozialhilfebehörde und der Baubewilligungsbehörde sowie die Gemeindeangestellten mit Ausnahme der Lehrkräfte nicht in sie wählbar sind,¹⁰
- ihre Sitzungen nicht öffentlich sind,¹¹
- ihre Mitglieder der Schweigepflicht unterstehen,¹²
- ihre Mitglieder bei unmittelbarer Betroffenheit für Vorbereitung, Beratung und Beschlussfassung in den Ausstand treten,¹³
- sie der Aufsicht des Regierungsrates untersteht,¹⁴
- ihre Mitglieder dem kantonalen Haftungsgesetz unterstehen,¹⁵
- sie und ihre Mitglieder dem Disziplinarrecht unterstehen.¹⁶

19.2.4 Gesetzlicher Auftrag der Rechnungsprüfungskommission

Die Rechnungsprüfungskommission

- prüft das gesamte Rechnungswesen der Gemeinde,¹⁷
- prüft das gesamte Rechnungswesen der interkommunalen Amtsstellen, Kommissionen und Behörden, an denen die Gemeinde beteiligt ist,¹⁸
- kann das Rechnungswesen der Zweckverbände prüfen, an denen die Gemeinde beteiligt ist,¹⁹
- prüft die Jahresrechnung,²⁰
- begutachtet das Budget,²¹
- berät Einzelgeschäfte finanzieller Natur vor, wenn ihr solche von der Gemeindeversammlung überwiesen werden.²²

⁵ § 99 Absatz 1 GemG

⁶ § 4 Absatz 1 KV

⁷ § 26 Absatz 2 KV bzw. § 98 Absatz 2 GemG

⁸ § 12a Absatz 2 GemG

⁹ § 8 Absatz 1 GemG

¹⁰ § 9 Absatz 1 GemG bzw. § 98 Absatz 3 GemG

¹¹ § 18 Absatz 2 GemG

¹² § 21 GemG

¹³ § 22 Absatz 1 GemG

¹⁴ § 98 Absatz 4 GemG

¹⁵ § 14 Absatz 1 GemG

¹⁶ § 15 GemG

¹⁷ § 99 Absatz 1 Buchstabe a GemG

¹⁸ § 99 Absatz 1 Buchstabe b GemG

¹⁹ § 99 Absatz 1 Buchstabe c GemG

²⁰ § 164 Absatz 2 GemG

²¹ § 158 Absatz 1 GemG

²² § 99 Absatz 3 GemG

Die verschiedenen Verben bedeuten rechtlich:

- prüfen = Prüfung der rechnerischen und buchhalterischen Richtigkeit sowie der rechnungslegungsmässigen Rechtmässigkeit,
- kann prüfen = darf prüfen,
- begutachten = zusätzlich zum Prüfen auch finanzpolitisch würdigen,
- vorberaten = finanzpolitisch würdigen.

Die Abgrenzung der Tätigkeit der Rechnungsprüfungskommission kann zu derjenigen der Geschäftsprüfungskommission²³ in der Praxis nur unscharf vorgenommen werden. Da beide Kontrollorgane in Vertretung derselben Gemeindeversammlung die Oberaufsicht über die Exekutive ausüben, ist eine praxistaugliche, scharfe Abgrenzung rechtlich nicht nötig. Beide Kontrollorgane sind deshalb aufgerufen, allfällige Überschneidungen ihrer Prüfungstätigkeiten einvernehmlich zu regeln.

19.2.5 Erfüllung des gesetzlichen Auftrags

Die Rechnungsprüfungskommission hat folgende Aufgaben und Befugnisse: Sie

- prüft nach anerkannten Revisionsgrundsätzen,²⁴
- kann jederzeit und unangemeldet Zwischenprüfungen vornehmen,²⁵
- kann in die das Rechnungswesen betreffenden Akten sämtlicher Organe und Verwaltungszweige Einsicht nehmen, soweit sie diese zur Erfüllung ihres gesetzlichen Auftrags benötigt,²⁶
- kann gemäss Praxis in Akten Einsicht nehmen, die Personendaten enthalten (siehe dazu Kapitel 19.6.2, Akteneinsicht und Personendaten),
- erhält von den Gemeindebehörden und Verwaltungszweigen anstelle der Akten einen besonderen Bericht, soweit es zur Wahrung schutzwürdiger privater Interessen, zum Schutz der Persönlichkeit oder aus Rücksicht auf ein hängiges Verfahren unerlässlich ist,²⁷
- kann von den Mitgliedern der Organe und Verwaltungszweige jede sich auf das Rechnungswesen beziehende Auskunft verlangen,²⁸
- erfüllt den Aufgabenkatalog der Gemeinderechnungsverordnung:²⁹
 - a. Prüfung der Buchführung, des Rechnungsabschlusses sowie der Einhaltung der Gesetzes- und Verordnungsvorschriften
 - b. Prüfung des Budgets und seiner Beilagen hinsichtlich Richtigkeit und Rechtmässigkeit
 - c. finanzpolitische Würdigung des Budgets sowie des Aufgaben- und Finanzplanes hinsichtlich der Tragbarkeit und der Erreichung eines auf die Dauer ausgeglichenen Finanzhaushalts
 - d. Kontrolle der Jahresrechnung und seiner Beilagen hinsichtlich der Einhaltung der Rechnungslegungsgrundsätze sowie der Rechtmässigkeit
 - e. Prüfung der Dokumente, die mit der Rechnungsführung zusammenhängen
- kann ein im Revisionswesen tätiges Unternehmen mit einzelnen Prüfungsarbeiten beauftragen,³⁰
- kann bei der Beauftragung eines Revisionsunternehmens eine ungeschriebene und unlimitierte Finanzkompetenz beanspruchen.³¹

²³ Vgl. § 102 GemG

²⁴ § 99 Absatz 1^{bis} GemG

²⁵ § 100 Absatz 2 Satz 2 GemG

²⁶ § 100 Absatz 2 Satz 1 GemG

²⁷ § 100 Absatz 2 Satz 4 GemG

²⁸ § 100 Absatz 3 GemG

²⁹ § 55 Absätze 2 - 4 GRV

³⁰ § 100 Absatz 1 GemG

³¹ analog zu § 160 GemG

19.2.6 Revisionsunternehmen

Rechtliche Rahmenbedingungen

Die Rechnungsprüfungskommission kann ein im Revisionswesen tätiges Unternehmen mit einzelnen Prüfungsarbeiten beauftragen.³² Die damit verbundene Ausgabe (Honorar) tätigt sie aufgrund ihrer diesbezüglichen, ungeschriebenen und unlimitierten Finanzkompetenz.³³ Die Ausgabe ist mithin eine gebundene, und ihre allfällige Aufnahme im Budget ist orientierend und nicht rechtsgrundlage-gebend.³⁴

Die materiellen Prüfungstätigkeiten des beauftragten Revisionsunternehmens beschränken sich auf die im Auftrag festgehaltenen Arbeiten. Die übrigen Tätigkeiten sind jedoch dieselben wie bei der Rechnungsprüfungskommission, da das Revisionsunternehmen die gleichen Befugnisse bezüglich Akteneinsicht und Auskunftsrecht wie die Rechnungsprüfungskommission besitzt.³⁵ Die Rechnungsprüfungskommission trägt jedoch die politische Verantwortung für die ordnungsgemässe Durchführung der Rechnungsprüfung.

Die Rechnungsprüfungskommission bestimmt, inwieweit sie die Prüfungsarbeit des Revisionsunternehmens als Grundlage für ihren Bericht verwendet. Sie kann ihrem schriftlichen Bericht an die Gemeindeversammlung oder den Einwohnerrat den Bericht des Revisionsunternehmens beilegen.

Technische Durchführung

Die Rechnungsprüfungskommission wählt ein geeignetes Revisionsunternehmen aus und erteilt ihm einen Auftrag. Darin sind folgende Aspekte geregelt:

- Einhaltung der Zielvorgabe und der Grösse des Umfanges der Prüfungsarbeit,
- Darlegung von spezifischen Sachverhalten, die der Bericht enthalten soll,
- Erledigung des Auftrages in der festgesetzten Frist,
- Umschreibung von zusätzlichen und gewünschten Arbeiten wie z.B. eine lückenlose Prüfung in einem bestimmten Bereich,
- Klarstellung der Beziehungen zwischen der Gemeinde und dem Revisionsunternehmen,
- Einhaltung der gesetzlichen Bestimmungen.

Die Rechnungsprüfungskommission beurteilt die Prüfungsarbeit des Revisionsunternehmens, bevor sie der Gemeindeversammlung oder dem Einwohnerrat den schriftlichen Bericht erstattet. Mit Hilfe von Befragungen und einer kritischen Durchsicht kontrolliert sie die Arbeit dahingehend, ob

- die verwendete Datenbasis genügend, relevant und verlässlich ist,
- die getroffenen Annahmen und verwendeten Methoden angemessen und plausibel sind,
- die ermittelten Ergebnisse mit ihren generellen Kenntnissen übereinstimmen bzw. in logischem Zusammenhang stehen,
- das Risiko von Fehlaussagen aufgrund der Art und der Komplexität des betreffenden Sachverhaltes vertretbar ist,
- die wesentlichen Feststellungen im Abschlussbericht korrekt abgebildet sind.

³² § 100 Absatz 1 GemG

³³ analog zu § 160 GemG

³⁴ § 157b Absatz 3 Buchstabe c GemG

³⁵ § 100 Absatz 2 Satz 3 und Absatz 3 GemG

19.2.7 Abschluss der Prüfungstätigkeit

Die Rechnungsprüfungskommission

- erstattet über das Prüfungsergebnis einen schriftlichen Bericht zuhanden der Gemeindeversammlung und unterbreitet ihr ihre Anträge,³⁶
- informiert bei Beanstandungen den Gemeinderat und räumt ihm vor der Ausarbeitung des Berichts an die Gemeindeversammlung Gelegenheit zur Stellungnahme ein,³⁷
- reicht bei Entdeckung einer möglicherweise strafbaren Handlung Strafanzeige ein.³⁸

19.2.8 Exkurs: Kantonale Aufsicht über die Gemeinden

Die Gemeinden unterstehen der Aufsicht des Kantons.³⁹ Diese umfasst auch eine Finanzaufsicht.⁴⁰ In deren Rahmen haben die Gemeinden dem Kanton das Budget, die Jahresrechnung sowie den Aufgaben- und Finanzplan zur Kenntnis einzureichen⁴¹ (betreffend Termine siehe Kapitel 15.2).

Der Kanton spricht gegenüber den kommunalen Budgets und Jahresrechnungen keine Genehmigung oder Nicht-Genehmigung aus, sondern es gilt das Passationsprinzip: Budget und Jahresrechnung haben dann passiert, wenn die Finanz- und Kirchendirektion der Gemeinde zum Budget bis zum 31. März⁴² und zur Jahresrechnung bis zum 30. September⁴³ keinen Bericht erstattet.

Geben jedoch das Budget, die Jahresrechnung oder der Aufgaben- und Finanzplan zu Besorgnis Anlass, eröffnet der Regierungsrat der Gemeinde einen Bericht über deren Finanzlage.⁴⁴ Droht oder besteht ein Bilanzfehlbetrag, ist der Regierungsrat zu Aufsichtsmaßnahmen gegenüber der Gemeinde befugt.⁴⁵

³⁶ § 99 Absatz 2 GemG

³⁷ § 56 Absatz 1 GRV

³⁸ § 56 Absatz 2 GRV

³⁹ § 45 Absatz 3 KV

⁴⁰ § 168a GemG

⁴¹ § 168a Absatz 1 GemG

⁴² § 32 Absatz 3 GRV

⁴³ § 51 Absatz 3 GRV

⁴⁴ § 168a Absatz 5 Buchstabe a GemG

⁴⁵ § 168a Absatz 5 Buchstabe b GemG

19.3 Prüfungsorganisation

19.3.1 Vorbereitung

Die Rechnungsprüfungskommission beschafft sich für eine optimale Vorbereitung der bevorstehenden Prüfung die folgenden Arbeitsunterlagen:

- Gemeindegesetz, Gemeinderechnungsverordnung, Gemeindeordnung und Gemeindereglemente,
- Finanzhandbuch,
- Vorjahresakten,
- Mehrjähriger Prüfungsplan.

Der mehrjährige Prüfungsplan stellt sicher, dass alle relevanten Prüfungsgebiete innerhalb eines bestimmten Zeitraumes geprüft werden. Er dient als Orientierung und Dokumentation und ist zudem eine wichtige Grundlage für die jährliche Prüfungsplanung. Die Rechnungsprüfungskommission muss sich bewusst sein, dass sie innerhalb einer Legislaturperiode nicht alle Prüfungsgebiete prüfen kann.

19.3.2 Planung

Die Rechnungsprüfungskommission plant ihre Prüfung so, dass sie zielgerichtet durchgeführt werden kann. Eine vollständige Planung stellt sicher, dass die wichtigen Prüfungsgebiete behandelt, die möglichen Probleme erkannt und die Arbeiten in der verfügbaren Zeit abgeschlossen werden.

Zeitliche Planung

Die Rechnungsprüfungskommission plant zeitlich die bevorstehende Prüfung der Jahresrechnung beziehungsweise Begutachtung des Budgets.

Die Prüfungstermine stimmt sie ab mit

- einer allfälligen Besprechung mit dem Gemeinderat,
- der Abgabe des schriftlichen Berichts,
- dem Gemeindeversammlungsdatum der Budgets- und Rechnungsgenehmigung.

Die Rechnungsprüfungskommission schätzt ausserdem den Zeitaufwand für die Prüfung ab. Die letztjährigen Arbeitspapiere und die Erfahrungswerte vergangener Prüfungen zeigen der Rechnungsprüfungskommission den benötigten Zeitaufwand auf.

Als zeitliche Übersicht über die Tätigkeiten der involvierten Organe dienen die Ablaufschemata Budget und Jahresrechnung (siehe Kapitel 15.3)

Fachliche Planung

Die fachliche Planung dient der Aufteilung der zu prüfenden Gebiete auf die Kommissionsmitglieder und der Koordination der Arbeit externer Revisoren.

Die Rechnungsprüfungskommission studiert die Unterlagen, welche in der Prüfungsvorbereitung zusammengetragen wurden. Danach stellt sie die Papiere für ihre Prüfungsarbeit bereit und wählt diejenigen Prüfungsgebiete aus, welche sie schwerpunktmässig in diesem Jahr prüfen will. Zudem informiert sie den Gemeinderat, welche Unterlagen sie an den Prüfungstagen benötigt.

Dies sind insbesondere:

- die abgeschlossene Jahresrechnung,
- Journale,
- Belege,
- Inventarlisten,
- Protokolle.

Die Rechnungsprüfungskommission berücksichtigt für die kommende Prüfung die beruflichen und persönlichen Erfahrungen der einzelnen Mitglieder.

19.3.3 Zwischenrevision

Die Rechnungsprüfungskommission legt den geeigneten Zeitpunkt einer unangemeldeten Zwischenrevision fest. Des Weiteren teilt die Rechnungsprüfungskommission die zu prüfenden Gebiete den verantwortlichen Prüfungspersonen zu.

Die Rechnungsprüfungskommission kann in einer Abschlussprüfung nicht alle Prüfungsgebiete vollständig abdecken. Aus diesem Grund unterzieht sie in erster Linie einzelne Prüfungsgebiete aus der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung einer zeitlich vorgezogenen Prüfung.

Sie prüft insbesondere:

- Flüssige Mittel (z.B. Kassa, Postcheckkonto, Bankkonto),
- Kurzfristige Geldanlagen (z.B. Festgelder),
- Wertschriften (sind sie sicher aufbewahrt und frei verfügbar),
- Tagfertigkeit der Buchhaltung.

Verfahrensorientierte Prüfungen (siehe Kapitel 19.4.3) sind sehr zeitaufwendig, weshalb die Rechnungsprüfungskommission sie vor allem in der Zwischenrevision anwendet.

19.4 Prüfungstechnik

19.4.1 Wesentlichkeit

Der Grundsatz der Wesentlichkeit ist ein wichtiges Element der ordnungsmässigen Abschlussprüfung. Wesentlich sind sämtliche Informationen der Rechnung, die durch ihr Weglassen oder ihre fehlerhafte Darstellung das Urteil der Adressaten darüber, ob der Abschluss in allen wesentlichen Punkten den Rechnungslegungsnormen entspricht, beeinflussen könnten.

Die Einschätzung der Wesentlichkeit liegt im Ermessen der Prüfungsperson. Sie berücksichtigt die Wesentlichkeit insbesondere bei der Festlegung von Art, Zeitpunkt und Umfang der Prüfungshandlungen wie auch bei der Beurteilung der Auswirkung von Fehlaussagen.

Der Prüfungsperson stellt sich der Wesentlichkeitsgrundsatz auf folgenden Gebieten:

- Rechnungslegung (z.B. Bezeichnung einzelner Positionen, Bewertung von Aktiven und Passiven),
- Prüfungsplanung (z.B. Prüfungsgegenstand, Prüfungsprogramm),
- Prüfungsvorgang (z.B. Datenbeschaffung, Registrierung von Sachverhalten),
- Auswertung und Berichterstattung (z.B. Festlegung von Wesentlichkeitsgrenzen, Umsetzung in die Berichterstattung).

19.4.2 Informatikgestützte Buchführung

Der Auftrag der Rechnungsprüfungskommission ändert sich auch durch den Einsatz der EDV im Rechnungswesen nicht. Die Kommission hat die Aufgabe, sich ein Bild über die Datensicherheit zu verschaffen. Sie setzt alternative Prüfungsverfahren und -methoden ein. Die möglichen Gefahren und Risiken beim Einsatz der Informatik sind vielfältig und ändern sich laufend.

Mögliche Risiken sind:

- Neue und wenig getestete Programme können fehlerhaft sein.
- Unbefugte Personen können Sicherheitssysteme umgehen und erhalten dadurch Zugriff auf Fachdaten.
- Wichtige Fachdaten können gelöscht oder überschrieben werden. Eine Wiederherstellung der Datenbestände kann sich als sehr schwierig und aufwendig erweisen.

19.4.3 Verfahrenorientierte Prüfung

Die verfahrenorientierte Prüfung bezieht sich auf die bestehenden Arbeitsabläufe. Verfahrensmässig wird insbesondere das Interne Kontrollsystem geprüft. Unter dem Internen Kontrollsystem werden alle von der Behörde und den Führungsverantwortlichen angeordneten Vorgänge, Methoden und Massnahmen verstanden, die dazu dienen, einen ordnungsgemässen Ablauf des betrieblichen und verwaltungstechnischen Geschehens sicherzustellen. Stellenbeschreibungen, Kompetenzregelungen und Arbeitsteilungen sollten so aufeinander abgestimmt sein, dass ein administrativer Vorgang nicht ohne Unterbrechung und zwangsläufige Kontrolle von einer einzelnen Person bearbeitet und registriert werden kann. Die Verantwortung für das Interne Kontrollsystem und dessen ordentliches Funktionieren trägt der Gemeinderat.

Die Prüfungshandlungen richten sich auf die vorhandenen Stärken und Schwachstellen aus, mit dem Ziel, die Verlässlichkeit des Internen Kontrollsystems zu beurteilen und daraus Schlussfolgerungen für die Verlässlichkeit der Ergebnisse des Rechnungswesens zu ziehen.

Viele kleinere Gemeinden des Kantons Basel-Landschaft haben personell sehr einfache Organisationsstrukturen, welche dem Aufbau eines wirksamen Internen Kontrollsystems entgegenstehen. In diesen Fällen konzentriert sich die Rechnungsprüfungskommission auf die analytische und ergebnisorientierte Prüfung der Rechnung.

19.4.4 Analytische Prüfung

Die Analytische Prüfung basiert auf einem Vergleich. Unterschiedliche Daten werden so zueinander in Beziehung gesetzt, dass eine Aussage über einen Sachverhalt gemacht werden kann. Der Zweck ist das Feststellen der sachlogischen Plausibilität.

Die analytische Prüfung findet Anwendung

- beim Vorjahresvergleich der Jahresrechnung,
- beim Budgetvergleich,
- beim Vergleich der Jahresrechnung mit dem Budget,
- in der Kennzahlenanalyse,
- bei Vergleichen mit anderen Gemeinden.

19.4.5 Ergebnisorientierte Prüfung

Die ergebnisorientierte Prüfung bezieht sich auf die einzelnen Geschäftsvorfälle und deren buchhalterische Darstellung im Rechnungswesen. Mit Hilfe der Bestandes-, Bewertungs- und Verkehrsprüfung stellt die Rechnungsprüfungskommission fest, ob die ausgewiesenen Ergebnisse in der Jahresrechnung umfassend und korrekt dargestellt sind.

Im Detail beinhaltet die ergebnisorientierte Prüfung die Prüfung der Darstellung von buchhalterischen Sachverhalten. Geprüft werden Einzelpositionen oder einzelne Vorfälle.

Bestandes- und Bewertungsprüfung

Die Bestandesprüfung umfasst die Prüfung des Vorhandenseins, des Eigentums und der Vollständigkeit der Bestandespositionen. Gleichzeitig mit der Bestandesprüfung prüft die Rechnungsprüfungskommission, ob die einzelnen Bestandespositionen richtig bewertet sind.

Verkehrsprüfung

Die Verkehrsprüfung beinhaltet die Prüfung des Buchungsverkehrs über einen bestimmten Zeitabschnitt. Die Rechnungsprüfungskommission stellt mit der Verkehrsprüfung fest, dass die Buchungen vollständig vorgenommen wurden und auch entsprechend dokumentiert sind (keine Buchung ohne Beleg). Die Verkehrsprüfung wird z.B. für die Prüfung der Bestandespositionen „Flüssige Mittel“ eingesetzt, aber auch für die Prüfung der Konten der Erfolgsrechnung.

Die gebräuchlichsten Arten der ergebnisorientierten Detailprüfung sind:

- Belegprüfungen: Die Rechnungsprüfungskommission prüft die Belege nach dem Grundsatz "Keine Buchung ohne Beleg". Es soll festgestellt werden, dass der Beleg formell in Ordnung ist (Originalbeleg, Datum, Anschrift, Kontierung, Visum der materiellen Genehmigung, Visum der Zahlungsfreigabe, Zahlungsvermerk). Im Rahmen der Belegprüfung ist auch die ordnungsgemässe Ablage und Aufbewahrung zu prüfen.
- Übertragungsprüfungen: Die Rechnungsprüfungskommission prüft besonders die Übertragung der Kontensaldi in die Jahresrechnung oder die Übertragung von Zahlen aus Hilfsbüchern ins Hauptbuch.

- Rechnerische Prüfung: Die Rechnungsprüfungskommission stellt die Richtigkeit von Rechenergebnissen fest. Die rechnerische Prüfung hat trotz und wegen vermehrten EDV-Einsatzes nicht an Bedeutung verloren.
- Zusammenhangsprüfungen: Die Rechnungsprüfungskommission kann durch die Prüfung der Darstellung des einen Sachverhaltes auf die Richtigkeit der Darstellung eines anderen schliessen, wie z.B.
 - a. Steuerguthaben im Zusammenhang mit dem Steuerertrag,
 - b. Abschreibungen auf den Bestandeskonten im Zusammenhang mit dem Abschreibungsaufwand in der Erfolgsrechnung,
 - c. Passivzinsen im Zusammenhang mit dem mittel- und langfristigen Schuldenstand.
- Kritische Durchsicht: Die Rechnungsprüfungskommission sichtet die Finanzbuchhaltung und Jahresrechnung unter verschiedenen Blickwinkeln. Mit einer kritischen Durchsicht will sie insbesondere
 - a. einen ersten Eindruck gewinnen,
 - b. die zu wählenden Stichproben festlegen,
 - c. ein auf Grund einer Detailprüfung bereits gewonnenes Urteil abrunden.
- Aktenstudium: Die Rechnungsprüfungskommission bedient sich des Aktenstudiums für die Prüfung buchmässig erfasster und belegter Sachverhalte, um festzustellen, ob
 - a. tatsächlich die Ausgaben durch das zuständige Organ beschlossen wurden,
 - b. die finanzielle Umsetzung der rechtlichen Erlasse in der Buchhaltung richtig wiedergegeben wird.
- Befragung und Besichtigung: Befragungen und Besichtigungen sind für die Rechnungsprüfungskommission dann zweckmässig, wenn über einen Sachverhalt keine oder nur wenige Unterlagen vorliegen. Die Rechnungsprüfungskommission verschafft sich mit Befragungen zuständiger Personen und Besichtigungen vor Ort einen vollständigen Überblick über den zu prüfenden Sachverhalt.

19.4.6 Prüfungsumfang

Die Rechnungsprüfungskommission legt die Anzahl Prüfungshandlungen und die Grösse der Prüfungsstichprobe fest. In den meisten Fällen wendet die Prüfungsperson die stichprobenweise Prüfung an, und nur in bestimmten Fällen wird ein Prüfungsgebiet lückenlos geprüft.

Lückenlose Prüfung

Die Rechnungsprüfungskommission prüft lückenlos in Prüfungsgebieten, die Unstimmigkeiten oder Fehler aufweisen. In diesen Prüfungsgebieten werden alle Buchungsvorgänge (Belege, Aufzeichnungen, Buchungen) überprüft.

Stichprobenprüfung

Die Rechnungsprüfungskommission prüft einen begrenzten Ausschnitt eines Prüfungsgebietes. Dieser zu prüfende Ausschnitt ermöglicht der Rechnungsprüfungskommission ein Urteil über das ganze Prüfungsgebiet. Die Auswahl der Geschäftsvorfälle im zu prüfenden Ausschnitt des Prüfungsgebietes erfolgt bewusst, und zwar nach bestimmten Kriterien wie z.B. der Anzahl, der Bedeutung, dem Zeitraum sowie der Art.

Mit der Stichprobenprüfung überzeugt sich die Rechnungsprüfungskommission von der Ordnungsmässigkeit und Richtigkeit des Prüfungsgebietes.

19.5 Prüfungsvorgang

19.5.1 Grundsätze des Prüfungsvorgangs

Die Rechnungsprüfungskommission beginnt mit der Prüfung der Jahresrechnung, sobald der Gemeinderat ihr den gemeinderätlichen Entwurf vorlegt. Damit hat sie genügend Zeit zur Verfügung, ihre Arbeitspapiere zu ergänzen, ihre Pendenzen zu erledigen, die übrigen Dokumentationen zu vervollständigen und einen schriftlichen Bericht zu verfassen.

Für den Prüfungsvorgang sind die folgenden Regeln zu beachten:

- Bei Prüfungsbeginn müssen die Rechnungen und Bücher vom Gemeinderat definitiv abgeschlossen sein.
- Die Prüfung der Einnahmen ist ebenso wichtig wie die Prüfung der Ausgaben.
- Unklarheiten und Differenzen in der Rechnungsführung sind vollständig abzuklären.
- Die Buchhaltungen aller Verwaltungsstellen sind zu berücksichtigen.
- Die Übereinstimmung von Buchhaltung, Journalen und Verzeichnissen ist zu prüfen.
- Die internen Verrechnungen zwischen den einzelnen Verwaltungsstellen sind zu prüfen.
- Die Rechnungsprüfung wird in den Räumlichkeiten der Gemeindeverwaltung vorgenommen.
- Jedes Kommissionsmitglied bezeugt die Prüfarbeit mit einem Prüfzeichen. Prüfungsvermerk und Visum sind neben dem kontrollierten Betrag anzubringen.

19.5.2 Dokumentation und Aufbewahrung

Dokumentation

Die Rechnungsprüfungskommission dokumentiert anhand ihrer erstellten Arbeitspapiere die Planung, den Prüfungsvorgang, die Prüfungshandlungen und ihr abschliessendes Urteil. Die Arbeitspapiere sind einfach und übersichtlich ausgestaltet, damit alle Mitglieder der Rechnungsprüfungskommission sich ein vollständiges Bild der Prüfung machen können.

Die Rechnungsprüfungskommission unterscheidet zwischen den jährlich neu erstellten Prüfungspapieren und den Dauerakten:

- Jährliche Prüfungspapiere beziehen sich auf die einzelne Jahresrechnung.
- Dauerakten werden fortgeführt oder zu Beginn der Amtsperiode erstmalig angelegt und jedes Jahr durchgesehen und nachgeführt.

Aufbewahrung

Die Rechnungsprüfungskommission bewahrt ihre Prüfungsunterlagen gemäss den Vorgaben auf, wie sie für die Unterlagen der Gemeinde gelten. Die Unterlagen sind sorgfältig und geordnet in einem Amtsraum aufzubewahren.

19.6 Prüfungsobjekte

19.6.1 Prüfungsbereiche

Die Rechnungsprüfungskommission überprüft sämtliche finanziellen Massnahmen, welche die Gemeinde zu ihrer Aufgabenerfüllung ergreift. Dabei unterzieht sie die Jahresrechnung, das Budget sowie den Aufgaben- und Finanzplan einer buchhalterischen und einer rechtlichen Kontrolle und prüft, ob die Ausgeglichenheit des Finanzhaushalts eingehalten werden kann.

Buchhalterische Kontrolle

Die Rechnungsprüfungskommission überprüft Rechnungen, Buchhaltung, Inventare, Geldbestände usw. nach der rechnerischen Richtigkeit. Des Weiteren prüft die Rechnungsprüfungskommission, ob die Formvorschriften eingehalten wurden.

Die Grundsätze der Rechnungslegung sind:⁴⁶

- **Jährlichkeit:** Budget und Jahresrechnung werden für ein Kalenderjahr erstellt. Zweckverbände können in den Statuten eine andere Jährlichkeit vorsehen, sofern dies sachlich gerechtfertigt ist.
- **Spezifikation:** Die Rechnung ist nach dem Kontenrahmen aufgebaut.
- **Bruttodarstellung:** Aufwände und Erträge, Aktiven und Passiven sowie Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen werden getrennt voneinander und ohne Verrechnung ausgewiesen.
- **Periodenabgrenzung:** Alle Aufwände und Erträge werden in derjenigen Periode erfasst, in der sie verursacht werden. Die Bilanz wird als Stichtagsrechnung geführt.
- **Wesentlichkeit:** Informationen, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind, werden offen gelegt.
- **Verständlichkeit:** Die Informationen werden klar und verständlich vermittelt.
- **Richtigkeit:** Die Informationen werden sachlich richtig dargestellt.
- **Wirtschaftliche Betrachtungsweise:** Die Rechnungslegung wird durch den wirtschaftlichen Gehalt bestimmt.
- **Neutralität:** Die Informationen werden wertfrei dargestellt.
- **Vollständigkeit:** Alle wichtigen Informationen werden berücksichtigt.
- **Rechtzeitigkeit:** Die Buchhaltung und der Geldverkehr werden zeitnah geführt. Die Vorgänge werden chronologisch festgehalten.
- **Nachprüfbarkeit:** Die Vorgänge werden klar und verständlich erfasst. Korrekturen werden gekennzeichnet und Buchungen durch Belege nachgewiesen.

Des Weiteren prüft die Rechnungsprüfungskommission die Ordnungsmässigkeit der Buchführung:

- **Nachführung:** Die Buchhaltung liefert für die finanzielle Führung jederzeit die notwendigen Angaben. Die Verbuchungen erfolgen laufend und chronologisch.
- **Systematik:** Die Verbuchungen erfolgen nach den Vorschriften des Kontenrahmens.
- **Nachprüfbarkeit:** Mit Hilfe der Grundbelege besteht ein lückenloser Zusammenhang ab der Erfassung der Buchungstatbestände bis zum Schlussergebnis der Buchhaltung und umgekehrt.

⁴⁶ § 2 GRV

Rechtliche Kontrolle

Alle Ausgaben bedürfen einer Rechtsgrundlage (siehe auch Kapitel 17.1).

Rechtliche Grundlagen für gebundene Ausgaben sind:⁴⁷

- a. Erlass- und Vertragsbestimmungen, die zwingend angewendet werden müssen
- b. Beschlüsse des Gemeinderats über die Vornahme einer Tätigkeit, die aus Gründen der Schadensminderung unverzüglich vorgenommen werden muss
- c. Rechtsentscheide und -vergleiche

Rechtliche Grundlagen für ungebundene Ausgaben sind:⁴⁸

- a. Budget
- b. Sondervorlagen
- c. Finanzkompetenzen
- d. Nachtragskredite

Ausgeglichener Finanzhaushalt

Die Rechnungsprüfungskommission prüft, ob der Finanzhaushalt auf Dauer ausgeglichen geführt werden kann.⁴⁹

Dabei ist insbesondere folgenden Punkten Beachtung zu schenken (siehe auch Kapitel 17.2):

- Korrekte Bewertung der Vermögenswerte:
 - Wird das Verwaltungsvermögen zu den vorgeschriebenen Abschreibungssätzen abgeschrieben und muss die Nutzungsdauer allenfalls verkürzt werden?
 - Ist das Finanzvermögen korrekt bewertet?
- Tragbarkeit der finanziellen Belastungen: Kann ein allfälliger, bereits eingetretener oder budgetierte Aufwandüberschuss über das Eigenkapital gedeckt werden?

19.6.2 Akteneinsicht und Personendaten

Die Rechnungsprüfungskommission kann gemäss Gemeindegesetz in die das Rechnungswesen betreffenden Akten sämtlicher Organe und Verwaltungszweige Einsicht nehmen, soweit sie diese zur Erfüllung ihres gesetzlichen Auftrags benötigt.⁵⁰ Gewisse Prüfungstätigkeiten der Rechnungsprüfungskommission bedingen, dass sie auch in Akten Einsicht nehmen muss, die Personendaten enthalten. Datenschutzrechtlich ist diese Einsicht zulässig, da das Datenschutzrecht die Bekanntgabe von Personendaten nicht absolut verbietet, sondern sie für die Erfüllung des gesetzlichen Auftrags gestattet.⁵¹

Zur Erfüllung des gesetzlichen Auftrags der Rechnungsprüfungskommission sind u.a. auch Akten und deren Inhalte aus dem Bereich der verwaltungsbehördlichen Einnahmen- und Ausgabentätigkeit bedeutsam, welche meistens Personendaten enthalten. Der Einnahmenbereich besteht aus den Steuern, den Gebühren und den übrigen Abgaben (z.B. Vorteilsbeiträge) sowie den vertraglich begründeten Einnahmen (z.B. Baurechtszinsen). Der Ausgabenbereich besteht aus den Besoldungen, den Sozialhilfe- und übrigen Sozialleistungen (z.B. Mietzinsbeiträge) sowie den vertraglich begründeten Ausgaben (z.B. Honorare und Unternehmerlöhne).

⁴⁷ § 157b Absatz 2 GemG

⁴⁸ § 157b Absatz 3 GemG

⁴⁹ § 40 Absatz 1 Ziffer 4 GemG

⁵⁰ § 100 Absatz 2 Satz 1 GemG

⁵¹ § 9 Absatz 1 Buchstabe b Informations- und Datenschutzgesetz, SGS 162

Bei den folgenden Prüfungstätigkeiten ist es daher unumgänglich, dass die Rechnungsprüfungskommission bei der Konsultation der Akten auch Kenntnis von Personendaten erhält.

- Prüfung der korrekten Verbuchung
Beispiel aus dem Steuerbereich: Die Rechnungsprüfungskommission prüft die korrekte Übertragung des pro Steuerpflichtigen geschuldeten Steuerbetrages in die namentlich geführte Steuerbuchhaltung (Steuerdebitoren).
Beispiel aus dem Sozialhilfebereich: Die Rechnungsprüfungskommission prüft die korrekte Verbuchung der Zahlungen pro Empfänger in den vorgeschriebenen Konten.
- Prüfung der Übereinstimmung von Hilfsbüchern und Hauptbuch
Beispiel aus dem Steuerbereich: Die Rechnungsprüfungskommission prüft die Übereinstimmung der namentlich geführten Steuerbuchhaltung mit der Hauptbuchhaltung.
- Prüfung der positiven und negativen Vollständigkeit von Schuldner- oder Gläubigerlisten
Beispiel aus dem Steuerbereich: Die Rechnungsprüfungskommission prüft, ob alle Steuerpflichtigen in der Steuerbuchhaltung erfasst sind. Sie konsultiert dazu insbesondere das Einwohnerregister und das Handelsregister.
- Prüfung der Vollzugssysteme (Mahn- und Inkassowesen)
Beispiel aus dem Gebührenbereich: Die Rechnungsprüfungskommission prüft, ob alle säumigen Gebührenschuldner gemahnt oder betrieben worden sind.
- Prüfung der Bonität der Schuldner
Beispiel aus dem Steuerbereich: Die Rechnungsprüfungskommission prüft, ob Steuerpflichtige ihre Steuern nicht beglichen haben und ob deshalb Verlustscheine resultierten.
- Prüfung der Übereinstimmung von Gesamtsummen
Beispiel aus dem Besoldungsbereich: Die Rechnungsprüfungskommission vergleicht die AHV-pflichtige, nach Namen aufgeschlüsselte, Lohnsumme mit der gesamten Lohnsumme.

Die Rechnungsprüfungskommission darf Personendaten, von denen sie im Zusammenhang mit den Prüfungstätigkeiten Kenntnis erlangt, nicht weiter verbreiten.

Die Rechnungsprüfungskommission prüft nie die materielle Begründetheit des Rechtsaktes, der dem Buchungsvorgang zugrunde liegt. Das heisst, sie prüft beispielsweise nicht, ob der einzelne Steuerpflichtige zu tief oder zu hoch veranlagt worden ist, ob die einzelne Gebührenrechnung zu tief oder zu hoch ist oder ob der einzelne Sozialhilfeempfänger zu viel oder zu wenig Unterstützung erhalten hat. Daher hat die Rechnungsprüfungskommission nie Einsicht in diejenigen Akteninhalte, die die einzelne Steuerveranlagung, die einzelne Gebührenhöhe oder die einzelne Unterstützungsleistung usw. begründen oder belegen. Für sie einsehbar ist lediglich das Resultat dieser Akteninhalte, nämlich die einzelne Veranlagungshöhe, die einzelne Gebührenhöhe oder die einzelne Unterstützungshöhe. Dieses Resultat benötigt sie für die Prüfung des dazugehörigen Buchungsvorganges.

Die Prüfung der materiellen Begründetheit des Rechtsaktes obliegt der betroffenen Person; dazu steht ihr der Beschwerde- oder Klageweg offen. In den Fällen der kommunalen Veranlagung der Steuern sowie der Sozialhilfe obliegt die Prüfung der materiellen Begründetheit des Rechtsaktes von Amtes wegen auch den kantonalen Aufsichtsorganen (Steuerverwaltung beziehungsweise Sozialamt).

19.6.3 Prüfung der Jahresrechnung

Die Jahresrechnung zeigt auf:

- wie viele Mittel der Gemeinde zuflossen,
- wofür wie viele Ausgaben getätigt wurden,
- welches das finanzielle Ergebnis war,
- wie das Budget im Rechnungsjahr umgesetzt wurde.

Allgemeine Prüfung

- Kontrolle der buchhalterischen Erfassung der Geschäftsfälle.
- Belegprüfung: Rechnungsbelege enthalten die notwendigen Angaben und Vermerke, die den darauf basierenden Rechnungsverkehr vollumfänglich begründen.
- Versicherungen: Die erforderlichen Versicherungen sind abgeschlossen.
- Vergleich Rechnung zu Budget: Wesentliche Abweichungen zwischen dem Budget und der Jahresrechnung sind begründet.
- Vollständigkeit der Jahresrechnung: Die Jahresrechnung umfasst die vorgeschriebenen Bestandteile und Anhänge⁵². Wenn z.B. keine Eventualverpflichtungen vorhanden sind, ist dies ausdrücklich auszuweisen. Die Jahresrechnung liegt in gebundener Fassung vor.

Bilanz

Die Bilanz umfasst sämtliche Aktiven und Passiven einer Gemeinde und gibt Auskunft über das Finanz- und Verwaltungsvermögen, das Fremdkapital, die Spezialfinanzierungen sowie das Eigenkapital beziehungsweise den Bilanzfehlbetrag.

- Flüssige Mittel (Kasse, Postcheckkonto, Banken): Die Liquidität muss jederzeit gewährleistet sein. Die Geldanlagen (Tresorerie) sind sicher und ertragsbringend anzulegen.⁵³
- Forderungen: Die in Rechnung gestellten Steuern und Gebühren sowie alle übrigen Forderungen (z.B. Mietzinsen) sind richtig zu erfassen und zu bewerten.
- Wertberichtigungen (Delkreder): Die Wertberichtigungen für Steuerguthaben und übrige Guthaben müssen plausibel begründet sein.
- Rechnungsabgrenzungen: Aufwände und Erträge sowie Investitionsausgaben und -einnahmen sind in der Erfolgs- bzw. in der Investitionsrechnung zum Zeitpunkt des Leistungsbezugs bzw. der Leistungserbringung zu erfassen. Die Steuererträge sind in ihrer mutmasslichen Höhe zu erfassen (Steuerabgrenzungsprinzip). Die aktiven und passiven Rechnungsabgrenzungen müssen plausibel begründet sein.⁵⁴
- Finanz- und Sachanlagen des Finanzvermögens: Die erstmalige Bewertung erfolgt in der Höhe der Anschaffungskosten. Sind keine Anschaffungskosten entstanden, erfolgt sie in der Höhe des Verkehrswerts zum Zeitpunkt des Zugangs. Die Sachwerte des Finanzvermögens sind bei wesentlicher Wertveränderung, mindestens jedoch alle fünf Jahre neu zu bewerten. Die übrigen Positionen des Finanzvermögens sind jährlich neu zu bewerten. Neubewertungen erfolgen zum Verkehrswert am Bilanzierungstichtag. Neubewertungen von Wertschriften erfolgen zum Steuerwert.⁵⁵ Die Anlagen des Finanzvermögens müssen korrekt in der „Auflistung der Anlagen des Finanzvermögens“ abgebildet sein.⁵⁶
- Verwaltungsvermögen: Die Vermögenswerte des Verwaltungsvermögens sind gemäss den Vorschriften der Gemeinderechnungsverordnung zu bewerten.⁵⁷ Die einzelnen Anlagen müssen in der Anlagenbuchhaltung der korrekten Anlagenkategorie und der korrekten Nutzungsdauer zugeordnet sein. Es ist zu kontrollieren, ob die Übertragungen von der Investitionsrechnung in die Anlagenbuchhaltung und von der Anlagenbuchhaltung in die Erfolgsrechnung und

⁵² § 34 GRV

⁵³ § 7 Absatz 2 GRV

⁵⁴ § 15 GRV

⁵⁵ § 8 GRV

⁵⁶ § 41 GRV

⁵⁷ § 11 GRV

die Bilanz korrekt sind. Der „Auszug aus der Anlagenbuchhaltung des Verwaltungsvermögens“ muss mit der Bilanz, sowie der Erfolgs- und Investitionsrechnung übereinstimmen.⁵⁸

- Kurz- und langfristige Finanzverbindlichkeiten (Hypotheken, Darlehen): Für sämtliche Positionen müssen Bestandesnachweise vorhanden sein. Ausserdem sind die Zinszahlungen anhand der Belege und Gegenkonten zu prüfen und rechnerisch zu kontrollieren. Die Finanzverbindlichkeiten müssen korrekt in der „Auflistung der kurz- und langfristigen Finanzverbindlichkeiten“ abgebildet sein.⁵⁹
- Rückstellungen: Rückstellungen werden gebildet wenn, begründet auf einem Ereignis der Vergangenheit, eine wahrscheinliche Verpflichtung in der Zukunft besteht, deren Höhe und/oder Fälligkeit zwar schätzbar, jedoch ungewiss ist. Die Rückstellungen sind in der „Auflistung der Rückstellungen“ zu begründen.⁶⁰ Falls keine Rückstellungen gebildet werden müssen, muss eventuell eine Eventualverpflichtung ausgewiesen werden.⁶¹
- Fonds und privatrechtliche Zweckbindungen: Einlagen und Entnahmen aus Fonds und privatrechtlichen Zweckbindungen sind korrekt verbucht, d.h. sie sind zutreffend und die Veränderung in der Bilanz stimmt mit der Erfolgsrechnung überein. Die „Auflistung der privatrechtlichen Zweckbindungen“ ist vollständig und korrekt.⁶²
- Vorfinanzierungen: Für künftige, besonders bezeichnete Investitionsvorhaben können Mittel als Vorfinanzierungen bestimmt werden, sofern die Jahresrechnung einen Ertragsüberschuss aufweist.⁶³ Wird das Investitionsvorhaben nicht innert der folgenden fünf Rechnungsjahre seit der letztmaligen Einlage in die Vorfinanzierung beschlossen, ist diese aufzulösen. Die Auflösung erfolgt dann zugunsten der Erfolgsrechnung.⁶⁴ Ansonsten wird die Vorfinanzierung linear über die Nutzungsdauer der Anlage aufgelöst.⁶⁵ Von den Vorfinanzierungen ist die Projektbevorzugung durch Dritte zu unterscheiden.
- Spezialfinanzierungen: Der Ausweis des Bestandes, die Verzinsung, die Mittelverwendung und die Abschreibungen haben nach den gesetzlichen Bestimmungen zu erfolgen.⁶⁶
- Bilanzfehlbetrag: Ein Bilanzfehlbetrag ist unter Berücksichtigung des Ergebnisses des Folgejahres längstens innert vier Jahren zu jährlich mindestens 25% durch Ertragsüberschüsse abzutragen.⁶⁷ Diese Abtragungspflicht gilt auch für die Vorschüsse der Spezialfinanzierungen.

Erfolgsrechnung

Die Erfolgsrechnung enthält den Aufwand und Ertrag eines Rechnungsjahres.⁶⁸ Der Ertrags- oder Aufwandüberschuss der Erfolgsrechnung wird über das Eigenkapital verbucht. Das Eigenkapital dient als Reserve zur Deckung zukünftiger Aufwandüberschüsse.

- Korrekte Qualifizierung der Aufwands- und Ertragspositionen als Wertverzehr und Wertzufluss: Konsum bedingt Mittelfluss; Abschreibungen und interne Verrechnungen erfolgen rein buchmässig. Abschreibungen erfolgen nach Massgabe der gesetzlichen Bestimmungen. Leistungen innerhalb der Verwaltung können intern verrechnet werden. Für Spezialfinanzierungen sind interne Verrechnungen zwingend.⁶⁹
- Korrekte Quantifizierung: Sie wird kontrolliert mittels Aufwands- und Ertragsprüfungen sowie mittels Abgleich mit der Abschreibungstabelle. Auch die Transparenz der internen Verrechnungen ist zu prüfen.

⁵⁸ § 40 GRV

⁵⁹ § 42 GRV

⁶⁰ § 43 GRV

⁶¹ § 44 GRV

⁶² § 45 GRV

⁶³ § 24 Absätze 1 und 2 GRV

⁶⁴ § 24 Absatz 4 GRV

⁶⁵ § 24 Absatz 3 GRV

⁶⁶ § 21 GRV

⁶⁷ § 17 GRV

⁶⁸ § 16 GRV

⁶⁹ § 18 Absatz 1 GRV

Investitionsrechnung

Investitionsrechnung: Die Investitionsrechnung umfasst die Ausgaben und Einnahmen für Sachwerte, die der öffentlichen Aufgabenerfüllung dienen und die mehrjährig genutzt werden können.⁷⁰ Sie werden am Ende jeden Jahres aktiviert beziehungsweise passiviert.⁷¹

- Korrekte Qualifizierung der Ausgaben und Einnahmen: Ausgaben und Einnahmen im Zusammenhang mit der Schaffung von Vermögenswerten für öffentliche Zwecke sind in der Investitionsrechnung zu verbuchen.
- Korrekte Quantifizierung aller Positionen inklusive Übereinstimmung mit der „Auflistung der Investitionen“.⁷²

19.6.4 Begutachtung des Budgets

Prüfung

Die Rechnungsprüfungskommission prüft die Erfolgs- und die Investitionsrechnung:

- Budget der Erfolgsrechnung: Es ist zu prüfen, ob die Steuer- bzw. Gebühreneinnahmen mittel- und langfristig hoch genug angesetzt sind, um den laufenden Aufwand zu decken (inklusive Zinsen und Abschreibungen).
- Budget der Investitionsrechnung: Es ist zu prüfen, ob die Rechtsgrundlagen für die budgetierten Investitionsausgaben vorhanden sind.

Beurteilung

Nach der Prüfung des Budgets nimmt die Rechnungsprüfungskommission dessen Beurteilung vor. Sie konzentriert sich dabei auf die folgenden Punkte, welche die finanz-politische Ausrichtung der Gemeinde aufzeigen:

- Budget der Erfolgsrechnung: Aufwand und Ertrag sollten ausgeglichen sein. Ergibt sich ein Aufwandüberschuss, so muss dieser durch das Eigenkapital gedeckt sein.
- Budget der Investitionsrechnung: Das gemeinderätliche Konzept ist dahingehend zu beurteilen, ob die geplanten Investitionen den finanziellen Möglichkeiten der Gemeinde entsprechen. Aus diesem Grund sind neben den Investitionseinnahmen und -ausgaben auch der Abschreibungsbedarf, der Fremdmittelbedarf und die daraus folgenden Zinslasten zu prüfen.
- Steuerfuss: Die Festsetzung des Steuerfusses richtet sich unter Berücksichtigung des aktuellen Eigenkapitals nach dem Bedarf des Budgets der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung.

⁷⁰ § 19 Absatz 1 GRV

⁷¹ § 19 Absatz 2 GRV

⁷² § 46 GRV

19.6.5 Begutachtung des Aufgaben- und Finanzplans

Der Gemeinderat erstellt einen Aufgaben- und Finanzplan und aktualisiert ihn jährlich⁷³. Er ist zusammen mit dem Budget der Gemeindeversammlung oder dem Einwohnerrat zur Kenntnisnahme vorzulegen.⁷⁴

Die Investitionen einer Gemeinde betreffen nicht nur das Folgejahr, sondern beeinflussen die Finanzen auch für künftige Jahre. Um ein umfassendes Urteil über die Entwicklungen der Gemeindefinanzen geben zu können, konsultiert die Rechnungsprüfungskommission den Aufgaben- und Finanzplan. Der Aufgaben- und Finanzplan bietet einen umfassenden Überblick über die voraussichtliche Entwicklung der Gemeindeaufgaben und den notwendigen Finanzbedarf. Des Weiteren zeigt der Aufgaben- und Finanzplan die Massnahmen zur Beibehaltung oder Erreichung eines auf Dauer ausgeglichenen Finanzhaushalts auf.⁷⁵

⁷³ § 157c Absatz 1 GemG

⁷⁴ § 157c Absatz 3 GemG

⁷⁵ § 157c Absatz 2 GemG

19.7 Berichterstattung

19.7.1 Schlussbesprechung

Bei Beanstandungen informiert die Rechnungsprüfungskommission den Gemeinderat und gibt ihm vor der Ausarbeitung der Berichterstattung an die Gemeindeversammlung (oder an den Einwohnerrat) Gelegenheit zur Stellungnahme.⁷⁶ Ein Gespräch dient zur Klärung von Unklarheiten und eventuellen Missverständnissen. Es hilft, falsche Angaben im schriftlichen Bericht zu vermeiden.

19.7.2 Schriftlicher Bericht

Die Rechnungsprüfungskommission erstattet nach Beendigung ihrer Revisionstätigkeit der Gemeindeversammlung (oder dem Einwohnerrat) schriftlich Bericht und stellt ihren Antrag zur Annahme oder Rückweisung der Rechnung oder des Budgets.

Grundsätze der Berichterstattung

Die Rechnungsprüfungskommission hat gewisse Grundsätze der Berichterstattung einzuhalten, so dass keine Missverständnisse und Unstimmigkeiten entstehen. Der Bericht muss für die Teilnehmer der Gemeindeversammlung verständlich sein.

- Die folgenden Grundsätze sind von der Rechnungsprüfungskommission zu berücksichtigen:
- Die Rechnungsprüfungskommission verfasst ihren Bericht zuhanden der Gemeindeversammlung (oder des Einwohnerrates), und nicht für den Gemeinderat.
- Die Rechnungsprüfungskommission schreibt einen klaren, sachlichen und nachvollziehbaren Bericht. Mängel und Fehler sind im Bericht festzuhalten.
- Die Rechnungsprüfungskommission kann Empfehlungen aussprechen. Sie ist aber nicht verpflichtet, der Gemeinde Lösungsvorschläge zu unterbreiten.

Inhaltlicher Aufbau des schriftlichen Berichts

Die Rechnungsprüfungskommission gliedert den Bericht in die Bereiche Auftrag, Durchführung, Prüfungsgebiete, Prüfungsergebnisse und Antrag:

- Auftrag: Die Rechnungsprüfungskommission erwähnt im Bericht, nach welchen gesetzlichen Bestimmungen sie die Jahresrechnung prüfte beziehungsweise das Budget begutachtete.
- Durchführung: Die Rechnungsprüfungskommission gibt in diesem Teil des Berichts an, wie sie die Prüfung beziehungsweise die Begutachtung plante und organisierte. Des Weiteren bestätigt sie, dass die Durchführung für die Urteilsbildung ausreicht:
 - a. Die Prüfung wurde so geplant und durchgeführt, dass wesentliche Fehlaussagen in der Jahresrechnung oder im Budget mit angemessener Sicherheit erkannt wurden.
 - b. Die durchgeführte Prüfung eine ausreichende Grundlage für ein Urteil bildet.
- Prüfungsgebiet: Die Rechnungsprüfungskommission fasst in diesem Berichtsteil kurz zusammen, welche Rechnungsabschnitte sie geprüft beziehungsweise begutachtet hat. Ausserdem erwähnt die Rechnungsprüfungskommission in diesen Zusammenhang, welche Prüfungstechnik sie für die jeweiligen Prüfungsgebiete angewendet hat:
 - a. Prüfung der Übereinstimmung von Schlussbilanz und Eröffnungsbilanz,
 - b. Prüfung der Übereinstimmung der Bilanz, der Erfolgs- und der investitionsrechnung mit der Buchhaltung,

⁷⁶ § 56 Absatz 1 GRV

- c. Prüfung der Übereinstimmung von Jahresrechnung und Buchführung mit den gesetzlichen Vorschriften,
- d. Prüfung der Ausgabenposten und der Angaben in der Jahresrechnung mittels Vorjahres- und Budgetvergleichen,
- e. Prüfung der Einhaltung von Gemeindeversammlungsbeschlüssen, insbesondere was die Investitionsrechnung betrifft,
- f. Durchführung unangemeldeter Zwischenprüfungen.
- Ergebnisse: Die Ergebnisse der Prüfung stellen das Kernstück des Berichts dar. Sie teilen sich in Feststellungen und eventuell Empfehlungen.
 - a. Feststellungen sind jene Prüfungsergebnisse, welche die Richtigkeit beziehungsweise Mängel der Jahresrechnung und des Budgets aufzeigen.
 - b. Empfehlungen umfassen Massnahmen, die zur Behebung festgestellter Mängel führen.
- Antrag: Die Rechnungsprüfungskommission empfiehlt der Gemeindeversammlung (oder dem Einwohnerrat) die Annahme oder Rückweisung der Jahresrechnung oder des Budgets.