



# Arbeitshilfe

## für Rechnungsprüfungsorgane und Amtliche Formulare

## Executive Summary

Damit eine öffentlich-rechtliche Körperschaft im Kanton Bern, sei es eine Einwohnergemeinde, eine Gemischte Gemeinde, eine Burgergemeinde, eine Kirchgemeinde aber auch ein Gemeindeverband oder eine andere Körperschaft ihre Aufgaben erfolgreich wahrnehmen kann, ist ein gesunder Finanzhaushalt zentral. Die Herausforderungen der Zukunft sind im sich stetig wandelnden Umfeld gross. In diesem Umfeld nimmt die finanzielle Berichterstattung einen wichtigen Stellenwert ein. Ein die exekutiven Organe begleitendes Rechnungsprüfungsorgan, welches einen regelmässigen und unabhängigen Blick in die Entwicklung der Gemeindefinanzen wirft, wirkt vertrauensbildend und gibt sowohl den Behörden als auch den Stimmberechtigten Sicherheit.

Die vorliegende Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane ersetzt die Wegleitung für die Rechnungsprüfung aus dem Jahr 2011 und fasst die wesentlichen Rechte und Pflichten der Rechnungsprüfungsorgane zusammen. Hinweise und Beispiele bezüglich Prüfungsansatz, Prüfungstechnik und Berichterstattung sind ebenso enthalten wie vordefinierte Prüffelder mit Checklisten für die praktische Arbeit. In diesem Sinne bildet diese Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane eine wichtige Ergänzung zu den gesetzlichen Vorschriften über die Finanzen einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft im Kanton Bern. Sie soll Rechnungsprüfungsorgane bei ihrer wichtigen und vertrauensvollen Arbeit aktiv unterstützen. Ziel dieser Arbeitshilfe ist es, eine hohe Qualität der Rechnungsprüfungen bei öffentlich-rechtlichen Körperschaften im Kanton Bern zu erreichen und so eine wirksame Tätigkeit des Rechnungsprüfungsorgans sicher zu stellen.

Sowohl die aktuellen Entwicklungen in der Wirtschaftsprüfung - so der synonyme Begriff für Rechnungsprüfung in der Privatwirtschaft - als auch die Entwicklungen in Rechnungslegung und -führung in öffentlich-rechtlichen Haushalten in der Schweiz und die ergänzenden und präzisierten gesetzlichen Bestimmungen für bernische Körperschaften wurden in dieser Arbeitshilfe nach aktuellen Kenntnissen mitberücksichtigt.

Die Arbeitshilfe RPO enthält wenige fachliche Ausführungen über das Rechnungswesen und verweist auf die separate Arbeitshilfe Gemeindefinanzen. Dort sind alle Informationen über das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell 2 (HRM2) der öffentlichen Haushalte enthalten, u.a. der detaillierte Kontenplan, Kontierungsanleitungen sowie Bewertungsvorschriften, usw.

Wir hoffen, mit dieser Arbeitshilfe die Rechnungsprüfungsorgane tatkräftig unterstützen zu können, damit diese ihre Aufgabe wirksam, effizient und effektiv erfüllen können. Der Inhalt der Arbeitshilfe steht auf der Homepage der Abteilung Gemeinden ([www.be.ch/Gemeinden](http://www.be.ch/Gemeinden)): Gemeindefinanzen > HRM2 > Arbeitshilfe) zum kostenlosen Download bereit.

## Inhaltsverzeichnis

<b>0</b>	<b>Glossar/Abkürzungsverzeichnis .....</b>	<b>5</b>
<b>1.</b>	<b>Einleitung .....</b>	<b>7</b>
1.1	Rechtliche Grundlagen .....	8
1.2	Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane (AH RPO).....	9
<b>2.</b>	<b>Die Rechnungsprüfung in bernischen Gemeinden.....</b>	<b>11</b>
2.1	Zielsetzung der Rechnungsprüfung .....	11
2.2	Das Rechnungsprüfungsorgan .....	12
2.2.1	Aufsichtsstelle über den Datenschutz .....	14
2.2.2	Beschaffung.....	14
2.3	Prüfungsansatz.....	15
2.4	Anleitung amtliche Formulare .....	16
<b>3.</b>	<b>Prüfungsplanung .....</b>	<b>20</b>
3.1	Definition Prüfungsauftrag .....	20
3.1.1	Prüfungsvorbereitung .....	21
3.1.2	Zeitliche Planung .....	23
3.1.3	Sachliche Planung .....	24
3.1.4	Personelle Planung.....	25
3.2	Analyse der Jahresrechnung .....	25
3.2.1	Budgetvergleich .....	26
3.2.2	Kennzahlen.....	26
3.2.3	Plausibilitätskontrollen .....	28
3.3	Internes Kontrollsystem (IKS) .....	28
3.3.1	Risikobeurteilungsprozess der öffentlichen Verwaltung.....	29
3.4	Informations- und Kommunikationstechnologie (ICT) .....	30
3.4.1	Bedeutung der ICT .....	30
3.4.2	Risiken durch den Einsatz von ICT.....	31
3.5	Wesentlichkeit .....	31
3.5.1	Bedeutung der Wesentlichkeit .....	32
3.5.2	Quantitative Wesentlichkeit.....	32
3.5.3	Qualitative Wesentlichkeit.....	33
3.6	Prüfungsstrategie.....	34
3.6.1	Prüfungsprogramm .....	36
<b>4.</b>	<b>Prüfungsdurchführung und Prüfungsverfahren .....</b>	<b>37</b>
4.1	Funktionsprüfungen .....	37
4.2	Aussagebezogene Prüfungen.....	38
4.3	Analytische Prüfungen.....	39
4.4	Einzelfallprüfungen .....	39
<b>5.</b>	<b>Prüfungshinweise zu besonderen Themen .....</b>	<b>40</b>
5.1	Kreditrecht .....	40
5.1.1	Besonderheit und Abgrenzung .....	40
5.1.2	Prüfziele.....	41
5.1.3	Risikobeurteilung und -beschreibung.....	42
5.2	Gebühren für Amtshandlungen.....	42
5.2.1	Besonderheit und Abgrenzung .....	42
5.2.2	Aufzählung von Beispielen .....	44
5.2.3	Prüfziele.....	44
5.2.4	Risikobeurteilung und -beschreibung.....	44
5.3	Spezialfinanzierungen .....	44
5.3.1	Besonderheit und Abgrenzung .....	44
5.3.1.1	Allgemeines .....	44
5.3.1.2	Buchhalterische Behandlung .....	45
5.3.1.3	Abschreibungen.....	46
5.3.1.4	Berner Model der Finanzierung von Wasserversorgung und Abwasserentsorgung ....	46
5.3.1.5	Übertragung von Verwaltungsmöglichkeiten an eine selbständige Trägerschaft .....	47
	gemäss Art 85a GV	

## Arbeitshilfe

### für Rechnungsprüfungsorgane und Amtliche Formulare

5.3.2	Prüfziele.....	47
5.3.3	Risikobeurteilung und -beschreibung.....	47
5.3.4	Aufzählung von Beispielen .....	48
5.4	Finanz- und Verwaltungsvermögen, Anlagen und Ausgaben.....	48
5.4.1	Besonderheit und Abgrenzung .....	48
5.4.2	Prüfziele.....	49
5.4.3	Risikobeurteilung und -beschreibung.....	49
<b>6.</b>	<b>Prüfungsbeendigung und Berichterstattung.....</b>	<b>51</b>
6.1	Prüfungsbeendigung.....	51
6.1.1	Grundsätzliche gesetzliche Vorschriften.....	51
6.1.2	Vollständigkeitserklärung .....	51
6.1.3	Definitiv unterzeichnete Jahresrechnung .....	52
6.2	Schlussbesprechung .....	52
6.3	Zusammenfassender Revisionsbericht (Bestätigungsbericht) .....	53
6.3.1	Grundlagen und Berichtsformen .....	53
6.3.2	Zeitaspekt in der Berichterstattung .....	53
6.3.3	Grundsätze der Berichterstattung .....	53
6.3.4	Prüfungsurteil und Antrag des Rechnungsprüfungsorgans.....	54
6.3.4.1	Uneingeschränktes Prüfungsurteil .....	55
6.3.4.2	Eingeschränktes Prüfungsurteil .....	55
6.3.4.2.1	Mögliche Fälle von Einschränkung .....	55
6.3.4.2.2	Art der wesentlichen falschen Darstellung .....	55
6.3.4.3	Verneinendes Prüfungsurteil.....	56
6.3.4.4	Unmöglichkeit eines Prüfungsurteils .....	56
6.3.5	Aufbau und Gliederung des Bestätigungsberichts .....	57
6.3.5.1	Berichtsüberschrift und Berichtsadressat.....	57
6.3.5.2	Bezeichnung der Jahresrechnung und weitere ergänzende Angaben .....	58
6.3.5.3	Umschreibung der Verantwortlichkeiten.....	58
6.3.5.4	Bestätigung der Unabhängigkeit.....	58
6.3.5.5	Weitere Sachverhalte und Hinweise .....	58
6.3.5.5.1	Sachverhalten, welche das Prüfungsurteil nicht beeinflussen.....	58
6.3.5.5.2	Hinweise auf sonstige Sachverhalte .....	59
6.3.5.6	Unterschrift .....	59
6.3.5.7	Berichtsdatum.....	59
6.3.5.8	Name und Adresse des Rechnungsprüfungsorgans .....	59
6.4	Bescheinigung der Gemeinde zur Jahresrechnung .....	60
<b>7.</b>	<b>Geldverkehrsprüfung/Unangemeldete Zwischenrevision .....</b>	<b>61</b>
7.1	Besonderheit und Abgrenzung .....	61
7.1.1	Prüfziele.....	61
7.1.2	Risikobeurteilung und -beschreibung.....	61
<b>8.</b>	<b>Massnahmen bei Unregelmässigkeiten .....</b>	<b>63</b>
<b>9.</b>	<b>Finanzaufsicht auf kommunaler und kantonaler Ebene.....</b>	<b>64</b>
<b>10.</b>	<b>Inkrafttreten.....</b>	<b>65</b>
<b>Weitere Unterlagen.....</b>	<b>Anhang</b>	
Berechnung der Wesentlichkeit .....		1
Prüfungshandlungen (Amtliche Formulare für obligatorische und weitere Prüfungshandlungen) ..		2
Vollständigkeitserklärung.....		3
Erläuterungsbericht / Management Letter zur Schlussrevision.....		4
Bestätigungsbericht uneingeschränktes Prüfungsurteil .....		5/1
Bestätigungsbericht mit eingeschränktem Prüfungsurteil .....		5/2
Bestätigungsbericht mit verneinendem Prüfungsurteil (Rückweisungsantrag).....		5/3
Bestätigungsbericht mit Unmöglichkeit des Prüfungsurteils .....		5/4
Unangemeldete Zwischenrevision.....		6
Vorlage Mehrjahresprüfplan .....		7/1
Vorlage Jahresprüfplan .....		7/2
Schema Jahresablauf.....		8

## 0 Glossar/Abkürzungsverzeichnis

Abs.	Absatz
AGR	Amt für Gemeinden und Raumordnung des Kantons Bern
AH RPO	Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane
Art.	Artikel
Bilanz	bisher bekannt unter dem Begriff Bestandsrechnung
BSG	Bernische systematische Gesetzessammlung
BSIG	Bernische Systematische Information Gemeinden
bspw.	beispielsweise
Bst.	Buchstabe
bzw.	beziehungsweise
Dolose Handlung	Oberbegriff für Bilanzmanipulation, Bilanzfälschung, Veruntreuung, Unterschlagung und alle anderen vorsätzlich durchgeführten Handlungen zum Nachteil der Gemeinde
Erfolgsrechnung	bisher bekannt unter dem Begriff Laufende Rechnung
evtl.	eventuell
f/ff.	fortfolgend/fortfolgende
FHDV	Direktionsverordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden (BSG 170.511)
Follow-Up	Nachträgliches Verifizieren der Wirksamkeit und Nachhaltigkeit von früheren Prüfungshandlungen
FV	Finanzvermögen
Geldflussrechnung	bisher vereinfachte Darstellung unter dem Begriff Finanzierungsausweis
GEF	Gesundheits- und Fürsorgedirektion des Kantons Bern
Gemeinden	darunter werden alle gemeinderechtlichen Körperschaften des Kantons Bern, namentlich Einwohnergemeinden, Burgergemeinden, burgerliche Kooperationen, gemischte Gemeinden, Kirchengemeinden, Gesamtkirchengemeinden, Gemeindeverbände, Unterabteilungen, Schwellenkooperationen und Regionalkonferenzen verstanden
GEP	Generelle Entwässerungsplanung
GG	Gemeindegesezt (BSG 170.11)
GV	Gemeindeverordnung (BSG 170.111)
GWP	Generelle Wasserversorgungsplanung
HRM1	Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell 1
HRM2	Harmonisiertes Rechnungslegungsmodell 2
HWP	Handbuch der Wirtschaftsprüfung
ICT	Informations- und Kommunikationstechnologie
IKS	Internes Kontrollsystem
Inhärentes Risiko	Ausgangsrisiko (einer Sache innewohnend)
IT	Informationstechnologie

KES	Kindes- und Erwachsenenschutz
MWST	Mehrwertsteuer
NAG	Nichtaufgriffsgrenze
PS	Schweizer Prüfungsstandards
resp.	respektive
RPK	Rechnungsprüfungskommission
RPO	Rechnungsprüfungsorgan (Rechnungsprüfungskommission oder externe Revisionsstelle)
RKV	Verordnung über die Regionalkonferenzen (BSG 170.211)
RSTA	Regierungsstatthalteramt
RZ	Randziffer
SF	Spezialfinanzierung
SRS-CSPCP	Schweizerisches Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor
Stimmberechtigte	Parlament, Gemeindeversammlung, Abgeordneten- oder Delegiertenversammlung
Tz	Textziffer
usw.	und so weiter
Verwaltung	Gemeindeverwalter/in, Gemeindeschreiber/in, Finanzverwalter/in, Bauverwalter/in, Kassier/in, Sekretär/in, Mitarbeitende der Verwaltung
vgl.	vergleiche
VV	Verwaltungsvermögen
sog.	sogenannt/sogenannte
z.B.	zum Beispiel

## 1. Einleitung

In dieser Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane (AH RPO) werden einleitend die Rechtsgrundlagen und der Sinn und Zweck dieser Arbeitshilfe erläutert.

Im folgenden Kapitel zwei wird auf die Rechnungsprüfung in bernischen Gemeinden eingegangen. Dabei wird die Zielsetzung allgemein, das RPO, der Prüfungsansatz sowie die Anleitung der amtlichen Formulare behandelt.

Die Kapitel drei bis sechs befassen sich mit dem eigentlichen Ablauf der Prüfung und der Tätigkeit des Rechnungsprüfungsorgans und sind entsprechend dem Ablauf einer Rechnungsprüfung gegliedert. Es wird dabei in Kapitel drei auf die Prüfungsplanung (Definition Prüfungsauftrag, die Analyse der Jahresrechnung, das Internes Kontrollsystem (IKS), die Informations- und Kommunikationstechnologie (ICT), die Wesentlichkeit und die Prüfungsstrategie) im Detail eingegangen. Kapitel vier widmet sich der eigentlichen Prüfungsdurchführung und den Prüfungsverfahren. Kapitel fünf behandelt besondere Themen, nämlich das Kreditrecht, die Gebühren für Amtshandlungen, die Spezialfinanzierungen sowie das Finanz- und Verwaltungsvermögen (Anlagen und Ausgaben). Dabei werden die Besonderheiten dieser Bereiche eingehend beleuchtet und Prüfungsschritte und Prüfungshandlungen näher erläutert sowie mit Beispielen untermauert. Kapitel sechs widmet sich dem Prüfungsabschluss und der Berichterstattung, dem Kernstück der Wirkung des RPO gegen aussen. Ein weiteres Kapitel ist der Geldverkehrsprüfung und der unangemeldeten Zwischenrevision gewidmet.

Die abschliessenden Kapitel befassen sich mit den Massnahmen bei Unregelmässigkeiten, mit der Finanzaufsicht auf kommunaler und kantonaler Ebene und mit dem Inkrafttreten dieser Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane und den amtlichen Formularen.

Im Anhang finden sich die Vorlage zur Berechnung der Wesentlichkeit inklusive Beispiel (Anhang 1), die amtlichen Formulare zur Durchführung der Rechnungsprüfung (obligatorische und weitere Prüfungshandlungen, Anhang 2), die Vollständigkeitserklärung (Anhang 3), eine mögliche Vorlage für einen Erläuterungsbericht zur Schlussrevision (Anhang 4), den Bestätigungsbericht mit den verschiedenen Varianten (Anhang 5) und die Formulare zur Durchführung der unangemeldeten Zwischenrevision (Anhang 6). Des Weiteren sind im Anhang die Vorlagen Mehrjahresprüfplan und Jahresprüfplan sowie das Schema des Jahresablaufs vorhanden.

Der Schwerpunkt bei der Prüfung der Jahresrechnung liegt auf der finanzpolitischen Seite. Da jede Gemeinde über eine andere Ausgangslage verfügt, lässt sich kein abschliessender Prüfkatalog formulieren. Daher sollte die Prüfung immer mit Blick auf die Situation, die Risiken und die wesentlichen Fragestellungen der geprüften Gemeindegemeinschaft erfolgen. Für den praktischen Gebrauch bedeutet das, dass das RPO bei den einzelnen Prüfpositionen jeweils entscheiden muss, ob und inwiefern die betreffende Frage für die eigene Prüfung relevant ist; die obligatorischen Prüfungshandlungen sind dabei jedoch zwingend durchzuführen (sofern die Position existiert). Bei den weiteren Prüfungshandlungen ist sicherzustellen, dass diese mindestens im 4-Jahres-Turnus durchgeführt werden.

Öffentlich-rechtliche Körperschaften des Kantons Bern waren bisher an das Harmonisierte Rechnungslegungsmodell 1 (HRM1) gebunden. Seit dem 1. Januar 2016 (vorgängiger Start bei den bestimmten Testgemeinden per 1. Januar 2014) wird schrittweise das Harmonisierte Rech-

nungslegungsmodell 2 (HRM2) eingeführt. HRM2 wurde durch das Schweizerische Rechnungslegungsgremium für den öffentlichen Sektor (SRS-CSPCP) entwickelt<sup>1</sup>. Das SRS-CSPCP wurde 2008 geschaffen. Träger sind das Eidgenössische Finanzdepartement und die Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren. Ziel des SRS-CSPCP ist die Förderung einer einheitlichen, vergleichbaren und transparenten Rechnungslegung der öffentlichen Gemeinwesen der Schweiz. Die Konferenz der Kantonalen Finanzdirektorinnen und Finanzdirektoren hat das Handbuch HRM2 herausgegeben. Dieses wurde vom SRS-CSPCP entwickelt und dabei ein Kontenplan inkl. funktionaler Gliederung erarbeitet sowie verschiedene Auslegungen besonderer Themen dargelegt. Die einzelnen Kantone sind gehalten, sich an den Richtlinien des SRS-CSPCP zu orientieren und HRM2 im eigenen Kanton unter den eigenen spezifischen Gegebenheiten umzusetzen. Mit der Revision des Gemeindegesetzes (GG)<sup>2</sup> vom 28. März 2012, den Revisionen der Gemeindeverordnung (GV)<sup>3</sup> vom 17. Oktober 2012 respektive vom 16. März 2016 und den Revisionen der Direktionsverordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden (FHDV)<sup>4</sup> vom 18. Oktober 2012 respektive vom 17. März 2016 wurden im Kanton Bern die gesetzlichen Voraussetzungen zur Einführung von HRM2 geschaffen.

Hauptsächlich soll HRM2 die Rechnungslegung von Bund, Kantonen und Gemeinden vereinheitlichen und eine verbesserte und logische Darstellung der funktionalen und volkswirtschaftlichen Gliederung und damit eine Angleichung an die privatwirtschaftliche Rechnungslegung ermöglichen. Sie stellt die finanziellen Reserven der Gemeinden offen dar und ermöglicht so die Darstellung der tatsächlichen Finanzlage der öffentlichen Körperschaften (True and Fair View).

Im Weiteren strebt das neue Modell eine verstärkte Harmonisierung des Rechnungswesens von Bund, Kantonen und Gemeinden an.

Bei den Einwohnergemeinden, den Gemischten Gemeinden und den Regionalkonferenzen wird das HRM2 auf den 1. Januar 2016 eingeführt. Bei Gemeindeverbänden ist der Einführungszeitpunkt flexibel, frühestens jedoch auf den 1. Januar 2016 und spätestens auf den 1. Januar 2018. Bei Kirchengemeinden und Gesamtkirchengemeinden wurde der Einführungszeitpunkt auf den 1. Januar 2019 festgelegt; alle übrigen öffentlich-rechtlichen Körperschaften sind frei in der Einführung von HRM2, sie müssen das neue Rechnungslegungsmodell jedoch spätestens am 1. Januar 2022 einführen.

## 1.1 Rechtliche Grundlagen

Die Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane (AH RPO) stützt sich auf die folgenden Grundlagen:

- Gemeindegesetz (GG, BSG 170.11);
- Gemeindeverordnung (GV, BSG 170.111);
- Verordnung über die Regionalkonferenzen (RKV, BSG 170.211);
- Direktionsverordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden (FHDV, BSG 170.511);
- relevante BSIG-Weisungen.

Für die Rechnungsprüfung sind insbesondere folgende Normen zentral (nicht abschliessend):

<sup>1</sup> <http://www.srs-cspcp.ch/de>

<sup>2</sup> BSG 170.11

<sup>3</sup> BSG 170.111

<sup>4</sup> BSG 170.511

### *Gemeindegesezt*

Art. 36, 37 Unvereinbarkeit, Verwandtenuusschluss

Art. 70 – 79 Finanzhaushalt

Art. 85 – 91a Aufsicht

### *Gemeindeverordnung*

Art. 57 - 127 Finanzhaushalt

Art. 139- 144 Kantonale Aufsicht

Anhänge 1 bis 3

Die Direktionsverordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden präzisiert Details, die weder im Gemeindegesezt noch in der Gemeindeverordnung geregelt sind. Sie enthält in den Anhängen den verbindlichen Kontenrahmen.

Alle gemeinderechtlichen Körperschaften<sup>5</sup> im Kanton Bern unterstehen dem Gemeindegesezt, der Gemeindeverordnung und der Direktionsverordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden. Zur besseren Lesbarkeit werden die gemeinderechtlichen Körperschaften nachfolgend als Gemeinden bezeichnet. Die allgemeinen Vorschriften zu den Grundsätzen der Haushaltsführung, der Transparenz, der Organisation und des Internen Kontrollsystems, der finanzrechtlichen Zuständigkeiten und der Kreditarten gelten ebenso für alle Gemeinden. Ausnahmen von der Anwendung der HRM2-Pflicht betreffen verschiedene Bereiche und Körperschaften. Dies gilt insbesondere für Heime, welche ihre Rechnung nach CURAVIVA-Bestimmungen führen. Bei Bürgergemeinden und anderen steuerpflichtigen öffentlich-rechtlichen Körperschaften gelten für Abschreibungen, Rückstellungen und Wertberichtigungen die Vorschriften der Steuergeseztgebung (Art. 85b GV und Art. T2-3 Abs. 3 sowie Art. T2-4 Abs. 3 der Übergangsbestimmungen GV).

Im Kanton Bern richtet sich die Prüfung der Jahresrechnung nach den kantonalen Vorschriften und nicht nach den Schweizer Prüfungsstandards (PS).

## **1.2 Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane (AH RPO)**

Die Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane (AH RPO) konkretisiert die gesetzlichen Vorgaben für die Lehre und Praxis. Sie ist gemäss Art. 59 Abs. 3 Bst. h GV eine eigenständige verbindliche Arbeitshilfe für alle Rechnungsprüfungsorgane der Gemeinden im Kanton Bern. Sie enthält wenige fachliche Ausführungen über das Rechnungswesen und verweist diesbezüglich auf die separate Arbeitshilfe Gemeindefinanzen.

Die vorliegende AH RPO ist das Ergebnis aus einer grundlegenden inhaltlichen Überarbeitung der bisherigen Wegleitung für die Rechnungsprüfung aus dem Jahr 2011. Diese Überarbeitung wurde im Auftrag des Amtes für Gemeinden und Raumordnung des Kantons Bern (AGR) durch BDO AG vorgenommen. Die AH RPO tritt mit Einführung von HRM2 in Kraft (je nach Einführungszeitpunkt bei der jeweiligen Körperschaft), erstmals bei der Revision der Jahresrechnung 2016. Die Prüfung der Jahresrechnung bei den Testgemeinden in den ersten zwei Jahren seit Einführung von HRM2 per 1. Januar 2014 erfolgt ohne diese AH RPO. Die Prüfung von Jahresrechnungen, die noch nach HRM1 abgeschlossen werden, erfolgt aufgrund der Wegleitung für die Rechnungsprüfung 2011.

<sup>5</sup> Einwohnergemeinden, Bürgergemeinden, burgerliche Korporationen, gemischte Gemeinden, Kirchengemeinden, Gesamtkirchengemeinden, Gemeindeverbände, Unterabteilungen, Schwellenkorporationen und Regionalkonferenzen

Ergänzend zu dieser AH RPO kann das Handbuch für Wirtschaftsprüfer (HWP), insbesondere Band 4 Teil V «Öffentliche Verwaltungen» (Ausgabe 2016), sowie der Schweizer Prüfungshinweis 60 «Prüfung und Berichterstattung des Abschlussprüfers einer Gemeinderechnung» (Ausgabe 2016) bei der Durchführung einer Rechnungsprüfung bei einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft im Kanton Bern beigezogen werden.

## 2. Die Rechnungsprüfung in bernischen Gemeinden

In diesem Kapitel werden die theoretischen Grundlagen für die Rechnungsprüfung dargelegt sowie die praktische Anleitung zum Befüllen der amtlichen Formulare beschrieben. Zuerst wird auf die Zielsetzung der Rechnungsprüfung eingegangen und anschliessend das RPO (gesetzliche Regelungen, Abgrenzung zu anderen Organen der Gemeinde, Wahlvoraussetzungen, usw.) umschrieben. Das Kapitel beinhaltet des weiteren Exkurse zur Aufsichtsstelle über den Datenschutz und über das öffentlich-rechtliche Beschaffungswesen; ebenso wird der Prüfungsansatz im Detail erläutert.

### 2.2 Zielsetzung der Rechnungsprüfung

Ziel der Rechnungsprüfung<sup>6</sup> ist es, mit geeigneten risikoorientierten Prüfungen festzustellen, ob die Jahresrechnung **keine wesentlichen Fehlaussagen** enthält, die **Buchhaltung ordnungsgemäss geführt** ist und die **Rechnungslegungsgrundsätze gemäss HRM2** sowie die **Vorschriften über den Finanzhaushalt** eingehalten sind.

Die Ziele der Revision einer Jahresrechnung<sup>7</sup> sind die folgenden:

#### *Selbstschutz der Gemeinde*

Die Überprüfung der Jahresrechnung durch aussenstehende Fachpersonen bildet einen Selbstschutz. Die Gemeinde soll Gewähr haben, dass die Rechnungslegung gesetzeskonform ist, dass also das Zahlenmaterial ordnungsmässig erfasst, verarbeitet und in Befolgung der gesetzlichen Vorschriften in die Jahresrechnung übertragen wird. Durch den Selbstschutz der Gemeinde ergibt sich automatisch auch ein Schutz der Mitarbeitenden, der Gläubiger und der Öffentlichkeit.

#### *Schutz der Öffentlichkeit*

Die Prüfung stellt einen Schutz der Öffentlichkeit dar. Das Vertrauen von Partnerorganisationen (z.B. der Kanton, Gemeindeverbände, private Spitex-Organisationen, Musikschulen, usw.) in die Verantwortlichen der Gemeinde wird gestärkt. Die meisten Gemeinden veröffentlichen zudem ihre Jahresrechnung auf der Homepage; mit der Prüfung erhalten sie Gewähr, dass die Jahresrechnung korrekt und stetig ist.

#### *Schutz der Steuerzahlenden und der Gebührenzahlenden*

Die Revision ist auch ein Instrument des Schutzes der Steuer- und Gebührenzahlenden. Das RPO bestätigt dem Steuer- und Gebührenzahlenden, dass die Jahresrechnung in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften und dem massgebenden Regelwerk (HRM2) erstellt worden ist. Dies versetzt die Stimmberechtigten in die Lage, ihre Stimme an der Versammlung oder Sitzung zur Genehmigung der Jahresrechnung besser informiert auszuüben. Der Bestätigungsbericht ist denn auch an das für die Genehmigung der Jahresrechnung zuständige Organ (z.B. Gemeindeversammlung, Parlament, usw.) gerichtet.

#### *Gläubigerschutz*

<sup>6</sup> Literatur zur Rechnungsprüfung: Schweizer Prüfungsstandards (PS), Ausgabe 2013, Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung (HWP), Bände 1 bis 4, Ausgabe 2009 (zuzüglich späterer Überarbeitungen einzelner Kapitel) und Schweizer Prüfungshinweis 60 (PH 60) «Prüfung und Berichterstattung des Abschlussprüfers einer Gemeinderechnung», Ausgabe 2016, Treuhand-Kammer, Schweizerische Kammer der Wirtschaftsprüfer und Steuerexperten, Limmatquai 120, 8021 Zürich (heute ExpertSuisse)

<sup>7</sup> abgeleitet aus HWP 2009, Band 2, Seite 71, Kapitel 4.3 «Ziel und Zweck der Prüfung»

Die Prüfung dient ferner dem Gläubigerschutz. Das RPO prüft, ob die Gemeinde die gesetzlichen Bewertungs- und weiteren Vorschriften eingehalten hat.

Das RPO trägt mit seiner Prüftätigkeit auf der kommunalen Ebene dazu bei, die oben erwähnten Ziele zu erreichen, die zu einem gesicherten Finanzhaushalt führen. Weiter bestätigt das RPO in seinem Bericht, dass es sich von der Ordnungsmässigkeit, der Richtigkeit und der Vollständigkeit der geprüften Rechnung im Sinne der gesetzlichen Bestimmungen überzeugt hat. Der Gemeinderat, die Bürgerinnen und Bürger sowie die Aufsichtsbehörde müssen sich auf eine sorgfältige und zuverlässige Rechnungsprüfung verlassen können.

Ausserdem bezweckt die Rechnungsprüfung:

- die Beurteilung der allgemeinen Organisation des Rechnungswesens;
- das Einbringen von Verbesserungsvorschlägen bezüglich Buchführung, Belegablage und internem Kontrollsystem (IKS);
- die präventive Wirkung der Prüfung auf künftige Fehler und Unregelmässigkeiten;
- die Aufdeckung von bereits erfolgten Fehlern und Unregelmässigkeiten (detektive Wirkung).

Die jährliche Prüfung soll aber nicht primär auf die eigentliche Aufdeckung und Abklärung strafrechtlicher Tatbestände (dolose Handlungen)<sup>8</sup> ausgerichtet sein.

## 2.2 Das Rechnungsprüfungsorgan

Die Rechnungsprüfung wird von verwaltungsunabhängigen Revisorinnen oder Revisoren durchgeführt, die zur Prüfung der Gemeinderechnung befähigt sind (Art. 72 GG). Die Gemeindeverordnung (GV) sowie die Direktionsverordnung über den Finanzhaushalt der Gemeinden (FHDV) regeln ausführlich:

- die Organisation des Rechnungsprüfungsorgans (Art. 122 GV);
- die Befähigung des Rechnungsprüfungsorgans (Art. 123 GV);
- die besonderen Voraussetzungen an die Befähigung des Rechnungsprüfungsorgans bei Körperschaften, deren Umsatz der Erfolgsrechnung in drei aufeinander folgenden Jahren je zwei Millionen Franken übersteigen (Art. 124 GV);
- die Aufgaben (Art. 125 GV);
- die Berichterstattung (Art. 126 GV) und die Bescheinigung der Gemeinde zur Jahresrechnung (Art. 126a GV);
- die Sonderprüfung (Art. 127 GV);
- den Rechnungsprüfungskurs (Art. 42 FHDV);
- die obligatorischen und weiteren Prüfungshandlungen (Art. 43 FHDV);
- die unangemeldete Zwischenrevision (Art. 44 FHDV);
- die Prüfungsplanung (Art. 45 FHDV);
- den Bestätigungsbericht (Art. 46 FHDV);
- die Bescheinigung der Gemeinde zur Jahresrechnung (Art. 46a FHDV).

<sup>8</sup> Dolose Handlung: Eine absichtliche Handlung einer oder mehrerer Personen aus dem Kreis des Managements, der für die Überwachung Verantwortlichen, der Mitarbeiter oder Dritter, wobei durch Täuschung ein ungerechtfertigter oder rechtswidriger Vorteil erlangt werden soll. Aus Schweizer Prüfungsstandard 240 «Verantwortung des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen», RZ 11 Bst. (a)

Das Rechnungsprüfungsorgan kann eine Kommission (Rechnungsprüfungskommission; RPK), eine bzw. einen oder mehrere Revisorinnen oder Revisoren (natürliche Person/en) oder eine privatrechtlich

oder öffentlich-rechtlich organisierte Revisionsstelle sein. Der Einfachheit halber wird nachstehend nur noch der Kurzbegriff RPO verwendet; er gilt gleichlautend für alle möglichen und wählbaren Organe der Rechnungsprüfung gemäss Art. 122 Abs. 1 GV.

Das RPO wird vom obersten legislativen Organ einer Gemeinde gewählt und hat wie andere Organe der Gemeinde (z.B. der Gemeinderat) Organstellung. Es unterliegt somit der strengeren Organhaftung und nicht der obligationenrechtlichen Auftragshaftung. Der Kernauftrag des RPO definiert sich nicht durch eine gegenseitige Willensbekundung zwischen dem obersten wählenden legislativen Organ und dem RPO, dieser ist vielmehr im Gesetz (Art. 72 GG), in der Verordnung (Art. 122 ff. GV) und allenfalls ergänzend in kommunalen reglementarischen Grundlagen festgehalten.

Jedes Mitglied des RPO muss den vom AGR organisierten Rechnungsprüfungskurs mindestens einmal besucht haben (Art. 42 FHDV). Der Kurs ist nicht Wahlvoraussetzung. Er ist in der Zeit zwischen der Wahl und der ersten Prüfungshandlung zu absolvieren. Das AGR teilt jährlich im Dezember die Kursdaten des Folgejahres allen Gemeinden mit und führt die Kurse anschliessend im Frühjahr durch.

Die Stimmberechtigten wählen die Mitglieder des RPO als selbständige und unabhängige Behörde neben dem Gemeinderat. Das RPO ist nur den staatlichen Aufsichtsorganen verpflichtet und ist in der Gemeinde keiner anderen Behörde unterstellt oder vorgesetzt. Das Gemeindegesetz geht von einer absolut strengen, klaren und eindeutigen Verwaltungsunabhängigkeit des Rechnungsprüfungsorgans aus. Mitglieder eines RPO dürfen nicht gleichzeitig dem Gemeinderat, einer Kommission oder dem Gemeindepersonal angehören (Art. 36 Abs. 2 GG). Nicht in ein RPO wählbar ist zudem, wer in gerader Linie verwandt oder verschwägert, voll- oder halbbürtig verschwistert, verheiratet, durch eingetragene Partnerschaft oder faktische Lebensgemeinschaft mit einem Mitglied des Gemeinderates, einem Mitglied einer Kommission oder einer Vertreterin oder einem Vertreter des Gemeindepersonals verbunden ist (Art. 37 Abs. 3 GG). Zusätzlich ist die Verwaltungsunabhängigkeit separat geregelt (Art. 72 GG, Art. 122 Abs. 3 GV). Sowohl eine natürliche als auch eine juristische Person, die die Rechnungsprüfung vornimmt, muss absolut verwaltungsunabhängig sein, darf keinen Anschein einer Verflechtung mit der Verwaltung erwecken.

Gemäss Art. 123 Abs. 1 GV muss das RPO befähigt sein, seine Aufgabe zu erfüllen. Die Befähigung ist dann vorhanden, wenn ausreichende Kenntnisse des Gemeindefinanzhaushaltes, des Rechnungswesens und der Revision von Gemeinderechnungen vorhanden sind (Art. 123 Abs. 2 GV). In grösseren Verhältnissen, nämlich wenn der Umsatz in der Erfolgsrechnung in drei aufeinander folgenden Jahren je zwei Millionen Franken übersteigt, ist die Gemeinderechnung durch ein RPO zu prüfen, welches besondere fachliche Voraussetzungen erfüllt. Die besonderen fachlichen Voraussetzungen liegen vor, wenn die Prüfungsleiterin bzw. der Prüfungsleiter über eine vertiefte Ausbildung im Bereich der Revisionstätigkeit sowie ausreichende Erfahrung im kommunalen Finanz- und Rechnungswesen verfügt (Art. 124, Abs. 1 bis 3 GV).

Die Rechnungsprüfungsorgane und die sich mit der Rechnungsprüfung befassenden Personen haften gegenüber der Gemeinde für Schäden, die sie in der Ausübung ihrer Aufgabe durch absichtliche oder fahrlässige Verletzung der Pflicht verursachen. Eine einfache Fahrlässigkeit genügt, um Schadenersatzansprüche geltend zu machen.

Gegenüber der Gemeinde haften das Rechnungsprüfungsorgan respektive die dahinter stehenden Personen. Zieht also die Rechnungsprüfungskommission bei besonderen Schwierigkeiten externe Sachverständige bei (Sonderprüfung), bleibt gegenüber der Gemeinde trotzdem immer die Rechnungsprüfungskommission verantwortlich (Art. 127 GV). Allenfalls könnte die Kommission aber Regressforderungen gegenüber den externen Sachverständigen geltend machen.

Die Haftpflicht umfasst neben der Absicht und Grobfahrlässigkeit (schwere und offensichtliche Verletzung der gebotenen Sorgfalt) auch die einfache Fahrlässigkeit. Einfache Fahrlässigkeit liegt vor, wenn die handelnde Person die Sorgfalt ausser Acht gelassen hat, welche nach den üblichen Umständen von ihr hätte gefordert werden können. Es kommt also darauf an, welche Sorgfalt die Gemeinde von einem Rechnungsprüfungsorgan normalerweise erwarten kann. Dabei muss die Gemeinde, die Schadenersatz fordert, beweisen können, dass das Rechnungsprüfungsorgan nicht die übliche Sorgfalt walten liess und unsorgfältig gearbeitet hat. Bei derartigen Haftungsfragen wird – anders als bei der Frage der besonderen Befähigung – nicht zwischen grösseren und kleineren Körperschaften unterschieden.

Privatrechtliche oder öffentlich-rechtliche Revisionsstellen haben sich gegenüber der Gemeinde über eine Haftpflichtversicherung mit einer angemessenen Garantiesumme auszuweisen, wenn sie Rechnungen prüfen, für welche besondere fachliche Voraussetzungen verlangt werden.

### **2.2.1 Aufsichtsstelle über den Datenschutz**

Das Datenschutzgesetz<sup>9</sup> schreibt in Art. 33 KDSG vor, dass jede Gemeinde für ihren Bereich eine eigene Aufsichtsstelle zu bezeichnen hat. Viele Gemeinden übertragen diese Aufgabe aus Gründen der Unabhängigkeit dem RPO. Es handelt sich dabei um eine von der Rechnungsprüfung losgelöste zusätzliche Aufgabe, welche in diesem Fall das RPO übernimmt.

Die Rechte und Pflichten der Aufsichtsstelle über den Datenschutz sind daher nicht Gegenstand von separaten Ausführungen in dieser AH RPO. Es werden seitens des AGR dazu auch keine Prüfpapiere abgegeben.

Die Berichterstattung der Aufsichtsstelle über den Datenschutz darf nicht in den Bestätigungsbericht über die Rechnungsprüfung eingebaut werden, d.h. die Berichterstattung der Aufsichtsstelle über den Datenschutz an die Gemeindeversammlung erfolgt getrennt von der Berichterstattung über die Rechnungsprüfung.

Weitere Informationen zum Datenschutz und den Pflichten und Rechten der Aufsichtsstelle über den Datenschutz können bei der Datenschutzaufsichtsstelle des Kantons Bern, Münsterstrasse 2, 3011 Bern, bezogen werden.<sup>10</sup>

### **2.2.2 Beschaffung**

Die Prüfung, ob Beschaffungen korrekt erfolgt sind, die der Submissionsgesetzgebung<sup>11</sup> des Kantons Bern oder allenfalls weitergehenden kommunalen Bestimmungen unterliegen, ist nicht

<sup>9</sup> Datenschutzgesetz (KDSG, BSG 152.04) und Datenschutzverordnung (DSV, BSG 152.040.1)

<sup>10</sup> [www.be.ch/dsa](http://www.be.ch/dsa)

<sup>11</sup> Gesetz über das öffentliche Beschaffungswesen (OBG, BSG 731.2) und Verordnung über das öffentliche Beschaffungswesen (OBV, BS G 731.21)

Gegenstand der Prüfung der Jahresrechnung. Diese Prüfung erfolgt durch das Regierungsstatthalteramt (RS TA) anlässlich der regelmässigen Inspektionen.

Gemeindeintern werden solche Aufgaben vielfach von der Geschäftsprüfungskommission wahrgenommen. In Einzelfällen kann eine Gemeinde dem RPO ergänzend zu seinem gesetzlichen Auftrag einen separaten diesbezüglichen Auftrag erteilen.

Eine allfällige schriftliche Berichterstattung über einen solchen Zusatzauftrag erfolgt getrennt von der übrigen Berichterstattung.

### 2.3 Prüfungsansatz

Der stete Wandel im Umfeld der Gemeinden hat einen bedeutenden Einfluss auf die Durchführung der Rechnungsprüfung. Das RPO hat dieser Entwicklung mit einem geeigneten Prüfungsansatz Rechnung zu tragen, indem insbesondere auch die Risiken, soweit sie auf die Buchführung und die Rechnungslegung einen Einfluss haben können, im Rahmen der Prüfung beurteilt werden.

Ein ebenso wichtiger Faktor ist das Interne Kontrollsystem (IKS). Aufgrund der Beurteilung der Risikofaktoren und der Qualität des IKS durch das RPO wird das Prüfungsprogramm erstellt. Dabei geht es darum, Art und Umfang der durchzuführenden Prüfungshandlungen zu bestimmen. Die obligatorischen Prüfungshandlungen gemäss Anhang 2 sind jedoch zwingend und jährlich durchzuführen. Eine Wahlmöglichkeit im Rahmen der Risikobeurteilung durch das RPO bilden einzig die weiteren Prüfungshandlungen.

Ein risikoorientierter Prüfungsansatz bedeutet für das RPO, sich umfassende Kenntnisse über die Gemeinde und deren Umfeld anzueignen. Erst wenn die Bedeutung des Umfelds erkannt worden ist, ist das RPO in der Lage, Risiken zu identifizieren, welche Auswirkungen auf die Jahresrechnung haben können.

Aussagebezogene Prüfungen (vgl. auch Ziffer 4.2) werden schwerpunktmässig in denjenigen Prüfungsgebieten angewandt, die nicht mittels Funktionsprüfungen (vgl. auch Ziffer 4.1) geprüft werden können oder in denen die aussagebezogenen Prüfungen aufgrund der (geringen) Datenmenge effizienter sind.<sup>12</sup> Die Anwendung funktionsbezogener Prüfungen ermöglicht es dem RPO, den Umfang der zeitintensiven und teilweise weniger ergiebigen aussagebezogenen Prüfungen zu reduzieren.

Für Kleinstkörperschaften gemäss Art. 64a Abs. 2 GV ohne Bilanzfehlbetrag und ohne Investitionstätigkeit gelten besondere Bestimmungen (Art. 43 Abs. 3 und 4 FHDV).

Bewusst wurde in den Prüfungsformularen darauf verzichtet, Vorgaben bezüglich des Stichprobenumfangs zu definieren. Die Wahl der Stichprobenprüfung liegt in der Verantwortung des RPO. Es gibt verschiedene Stichprobenverfahren, die angewandt werden können. Korrekt angewandte statistische und mathematische Stichprobenverfahren führen zu einer grossen Prüfsicherheit. Verfahren mit Zufallsauswahl (z.B. die zehn grössten Einzelposten und von den übrigen Positionen jede zehnte Einzelposition oder betragsmässige Intervalle für die Auswahl der Stichproben, usw.) vermitteln unter Umständen eine leicht tiefere, jedoch in den meisten Fällen ausreichende, Prüfsicherheit.

<sup>12</sup> vgl. auch HWP 2009, Band 2, Seite 174, Kapitel 2.11 «Festlegung der Prüfungsstrategie»

## 2.4 Anleitung amtliche Formulare

Sämtliche obligatorischen Prüfungshandlungen sind jährlich durchzuführen<sup>13</sup>. Die weiteren Prüfungshandlungen (vgl. Anhang 2) sind so zu planen, dass alle wesentlichen Gebiete mindestens alle vier Jahre geprüft werden (Art. 43 FHDV).

Bei Kleinstkörperschaften gemäss Art. 64a Abs. 2 GV, die weder einen Bilanzfehlbetrag noch eine Investitionstätigkeit aufweisen, sind nur die mit einem fetten Balken speziell markierten obligatorischen und weiteren Prüfungshandlungen verbindlich vorgeschrieben.

Die Unterteilung in obligatorische und weitere Prüfungshandlungen hat zum Ziel, dass die jährlich durchzuführenden Revisionsarbeiten entlastet werden können. Die weiteren Prüfungshandlungen dienen dabei zur Schwerpunktsetzung und sind mit allenfalls durchzuführenden Prozessprüfungen im IKS abzustimmen und zu kombinieren. Das bedeutet, dass in dem Jahr, in welchem die weiteren Prüfungshandlungen bei den Forderungen durchgeführt werden, allenfalls auch die internen Kontrollen und Prozesse im Zahlungsverkehr und im Mahn- und Inkassowesen vertiefter geprüft werden.

Besteht ein IKS und wird der Ablaufprozess anhand einer vorhandenen Dokumentation oder aufgrund mündlicher Auskünfte festgehalten und dessen Einhaltung im täglichen Ablauf geprüft (vgl. dazu Ausführungen unter Ziffer 4.1), so kann allenfalls der Stichprobenumfang bei den durchzuführenden Einzelfallprüfungen (Bestandteil der obligatorischen Prüfungshandlungen) reduziert werden. Das RPO kommt in diesem Fall im Rahmen seiner Analysen zum Schluss, dass die Prozesse korrekt definiert sind und richtig ablaufen. Das funktionierende IKS bietet in diesem Fall Gewähr dafür, dass die entsprechenden Positionen der Jahresrechnung keine wesentlichen Fehler enthalten sollten.

Mit analytischen Prüfungshandlungen kann, dort wo solche angebracht erscheinen, das gleiche Ziel erreicht werden: Wenn mittels der bekannten Zinssätze und der Darlehensbestände anhand eines Durchschnittbestandes und eines durchschnittlichen Zinssatzes der Zinsaufwand entsprechend plausibilisiert werden kann, besteht die Gewähr, dass in diesem Teilgebiet keine wesentlichen Fehler in der Jahresrechnung enthalten sind.

Die amtlichen Formulare der obligatorischen und weiteren Prüfungshandlungen sowie die Prüfungspapiere für die Durchführung der unangemeldeten Zwischenrevision können sowohl elektronisch am Bildschirm als auch von Hand in Papierform ausgefüllt werden. Für die Beurteilung stehen dem RPO die folgenden Kurzvermerke in der Dropdownliste zur Verfügung:

<sup>13</sup> Eine Ausnahme bilden die Prüfungshandlungen 29 „Übergang von HRM1 zu HRM2“, welche nur einmalig beim Übergang durchzuführen sind.

Kurzvermerk	Erklärung
i.O.	in Ordnung: Die Detailprüfungen geben zu keinen Bemerkungen Anlass.
nicht i.O.	nicht in Ordnung: Die Detailprüfungen geben zu Bemerkungen Anlass, diese sind unter «Bemerkungen» stichwortartig aufzuführen oder auf einem separaten Blatt festzuhalten.
ja	Die gestellte Frage kann positiv beantwortet werden.
nein	Die gestellte Frage muss negativ beantwortet werden: Dies erfordert meist eine ergänzende Bemerkung unter «Bemerkungen» und/oder allenfalls auf einem zusätzliche Blatt.
n/a	nicht anwendbar: Die Frage kann nicht beantwortet werden, weil im speziellen Fall nicht zutreffend (bspw. wenn lediglich ein Darlehen besteht und dieses zinsfrei ist, so kann die Frage «18.2.1. Wurden die Zinsen (inkl. Marchzinsen) korrekt verbucht?» weder mit "i.O.", "nicht i.O." noch mit "ja" oder "nein" beantwortet werden)
keine Prüfung	Diese Option kann lediglich bei den weiteren Prüfungshandlungen angewählt werden.

Unter «Bemerkungen» können wesentliche Prüfungsfeststellungen angebracht werden, damit ersichtlich ist, was das RPO festgestellt hat, warum eine Bemerkung in die Schlussbesprechung aufgenommen wird bzw. weshalb trotz Bemerkung keine weiteren Massnahmen ergriffen werden.

Unter «Referenz» werden Querverweise auf andere Prüfdokumente (z.B. auf einen Bankauszug, welcher als Bestandesnachweis bei der Prüfdokumentation abgelegt wird oder auf eine Debitorenliste, aus welcher die gefährdeten Forderungen, welche im Delkredere einzeln berücksichtigt wurden, ersichtlich sind) angebracht werden.

Bei einer elektronischen Anwendung der Formulare muss unter Bemerkungen oder Referenz von einer Zeile zur nächsten mit der TAB-Taste gesprungen werden. Sobald mehr als die im Dokument vorgesehenen Zeilen benötigt werden, werden mit der TAB-Taste automatisch weitere Zeilen eingefügt.

Die Revisionsformulare sind die Arbeitspapiere der Rechnungsprüfungsorgane. Sie geben Auskunft über die Planung, Durchführung und Überwachung der Prüfung, über die einzelnen Prüfungshandlungen und über die Prüfungsergebnisse. Die jährlichen Revisions- und Berichterstattungsformulare sowie die vom Rechnungsprüfungsorgan erstellten, ergänzenden Prüfungsformulare sind während 10 Jahren aufzubewahren (Art. 32 Abs. 2 FHDV). Dauerakten (Dokumentation der Arbeitsabläufe usw.), die Mehrjahresplanung und weitere vertrauliche Akten müssen beim Rechnungsprüfungsorgan aufbewahrt werden.

Der Bestätigungsbericht des Rechnungsprüfungsorgans ist Bestandteil der Jahresrechnung und zusammen mit dieser dauernd aufzubewahren (Art. 30 FHDV).

In fast allen Prüfungspositionen wird unter den Verkehrsprüfungen die folgende Beurteilung seitens des RPO verlangt:

Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung

- Klarheit und Richtigkeit;
- Stetigkeit in Darstellung und Bewertung;

- Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip);
- Vollständigkeit;

Es handelt sich hierbei um einen Auszug der Grundsätze des Rechnungswesens, welche zusammen mit der Jährlichkeit (Art. 61 GV), dem Bruttoprinzip (Art. 62 GV) und dem Detailprinzip (Art. 63 GV) für eine ordnungsmässige Buchführung und Rechnungslegung von zentraler Bedeutung sind. Dabei bedeuten die einzelnen Grundsätze gemäss Art. 4 FHDV:

Grundsatz	Erklärung <sup>14</sup>
Bruttokreditprinzip	Sowohl Budget- wie Verpflichtungskredite sind brutto zu beschliessen. Entsprechend sind auch die Ausgaben und Einnahmen brutto und ohne gegenseitige Verrechnung zu verbuchen.
Verständlichkeit	Kontobezeichnungen sind verständlich anzugeben. Die Jahresrechnung soll selbstredend sein. Sämtliche Informationen müssen klar und nachvollziehbar sein.
Zuverlässigkeit	Die Informationen müssen richtig sein und glaubwürdig dargestellt werden (Richtigkeit). Der wirtschaftliche Gehalt soll die Abbildung der Rechnungslegung bestimmen (wirtschaftliche Betrachtungsweise). Die Informationen sollen willkürfrei und wertfrei dargestellt werden (Neutralität).
Vollständigkeit	Es sollen keine wichtigen Informationen ausser Acht gelassen werden.
Sollverbuchung	Es erfolgen keine Verrechnungen auf dem gleichen Konto. Ein Wechselkonto, d.h. ein Konto, welches am Jahresende sowohl aktiv wie auch passiv sein kann, wird korrekt in den Aktiven oder Passiven ausgewiesen.
Qualitative Bindung	Die Aufwände und Erträge bzw. die Ausgaben und Einnahmen werden in der richtigen Dienststelle und im richtigen Konto verbucht.
Quantitative Bindung	Ein Kredit wird als Gesamtes betrachtet und nicht in Teilkredite unterteilt, um die Finanzkompetenzen des nächsthöheren Organs zu umgehen. Es werden nur sachlogische Sachverhalte zusammengerechnet.
Zeitliche Bindung	Die Aufwände und Erträge sowie die Ausgaben und Einnahmen sind in derjenigen Periode zu verbuchen, in welcher sie angefallen sind. Das Jährlichkeitsprinzip ist dabei klar zu beachten.
Vorherigkeit	Budget und Steueranlage müssen vor Beginn des Rechnungsjahres festgesetzt werden.

<sup>14</sup>gemäss Fachempfehlung Nr. 02 «Grundsätze» des Handbuchs HRM2 der Konferenz der Kantonalen Finanzdirektoren (<http://www.srs-csppc.ch/de>)

Grundsatz	Erklärung <sup>14</sup>
Periodenabgrenzung	Die Aufwände und Erträge der Erfolgsrechnung sind in der richtigen Periode zu belasten. Am Jahresende allenfalls ausstehende Aufwände und Erträge sind abzuschätzen und der richtigen Periode zuzuweisen.
Wesentlichkeit	Sämtliche Informationen im Hinblick auf die Adressaten, die für eine rasche und umfassende Beurteilung der Vermögens-, Finanz- und Ertragslage notwendig sind, sind offen zu legen. Nicht-relevante Informationen sollen ausgelassen werden.
Vergleichbarkeit	Die Vergleichbarkeit der Jahresrechnungen der Gemeinde unter sich wie auch in einem bestimmten Ausmass mit anderen Gemeinden des Kantons Bern soll über einen längeren Zeitraum hinweg gegeben sein.
Stetigkeit	Die Grundsätze der Rechnungslegung sollen soweit als möglich über einen längeren Zeitraum unverändert bleiben.

### 3. Prüfungsplanung

Die Prüfungsplanung ist ein wichtiger und oft unterschätzter Teil des Prüfungsprozesses. Neben den terminlichen Rahmenbedingungen geht es dabei in erster Linie um Fragen des Risikos (Analyse der Jahresrechnung, IKS, ICT) und der Wesentlichkeit. Mit der Planung werden zudem die Schwerpunkte der weiteren Prüfungshandlungen der aktuellen Prüfung festgelegt. Weiter sind der Gegenstand der Prüfung (sachliche Planung) und der personelle Einsatz sorgfältig zu definieren und zu planen.

Es kann nie Aufgabe der Prüfung einer Jahresrechnung sein, jeden Geschäftsvorfall einzeln nachprüfen zu wollen. Es gibt bei den Prüfformularen Bestandes- und Bewertungsprüfungen und andere Prüfungen wie beispielsweise Verkehrsprüfungen. Während für Bestandes- und Bewertungsprüfungen Vollständigkeitsprüfungen<sup>15</sup> Sinn machen, werden die übrigen Prüfungen hauptsächlich aufgrund von repräsentativen Stichproben<sup>16</sup> durchgeführt.

#### 3.1 Definition Prüfungsauftrag

Der Prüfungsauftrag kann in folgende Bereiche unterteilt werden:

- Gegenstand der Prüfung;
- Art und Umfang der Prüfung;
- Berichterstattung.

Der **Gegenstand der Prüfung** ergibt sich aus den geltenden Erlassen. Die Gemeinderechnung enthält neben der Bilanz und der Erfolgsrechnung weitere Bestandteile, die ebenfalls Gegenstand der Prüfung sind. Im Folgenden sind die Bestandteile einer Gemeinderechnung für Einwohnergemeinden und Gemischte Gemeinden einzeln aufgeführt (Art. 30 FHDV):

- a Inhaltsverzeichnis,
- b Berichterstattung einschliesslich Nachkredite und gebührenfinanzierte Spezialfinanzierungen,
- c Eckdaten bestehend aus Übersicht, Selbstfinanzierung und gestufterm Erfolgsausweis nach Gesamtem Haushalt, Allgemeinem Haushalt und je gebührenfinanzierte Spezialfinanzierung nach übergeordnetem Recht,
- d Zusammenzug der Bilanz,
- e Zusammenzug der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung nach Funktionen,
- f Zusammenzug der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung nach Sachgruppen,
- g Geldflussrechnung,
- h Finanzkennzahlen nach Gesamtem Haushalt, Allgemeinem Haushalt und je gebührenfinanzierte Spezialfinanzierung nach übergeordnetem Recht,
- i Antrag der Exekutive,

<sup>15</sup> Vollständigkeit bedeutet, dass sämtliche Aktiven und Passiven vollständig enthalten sind und die einzelnen Beträge (z.B. Forderungen, Verbindlichkeiten, aktive und passive Rechnungsabgrenzungen) anhand von Belegen und Drittbestätigungen (z.B. Bankauszügen, Inventarlisten) nachgewiesen sind.

<sup>16</sup> Mit einer repräsentativen Stichprobe muss Gewissheit erlangt werden, dass, wenn die Stichprobe keine Fehler aufweist, die entsprechende Position der Jahresrechnung insgesamt keine wesentlichen Fehler enthält.

- k Bestätigungsbericht des Rechnungsprüfungsorgans,
- l Genehmigung der Jahresrechnung,
- m Anhang,
- n Details zur Rechnung, bestehend aus Bilanz, Erfolgsrechnung und Investitionsrechnung je nach Funktionen und Sachgruppen.

Das Inhaltsverzeichnis (a), der Antrag der Exekutive (i), die Genehmigung der Jahresrechnung (l) und die Details zur Rechnung (n) stellen keinen Prüfgegenstand dar. Un-

ter Bst. k wird der Bestätigungsbericht des RPO eingefügt.

Übrige gemeinderechtliche Körperschaften können gemäss Art. 31 FHDV auf die Finanzkennzahlen und die Zusammenzüge von Erfolgsrechnung (sofern nur eine Funktion geführt wird), von Investitionsrechnung und von Bilanz verzichten.

Ferner bildet neben der Prüfung der Jahresrechnung die Durchführung der unangemeldeten Zwischenrevision nach Art. 125 Abs. 2 GV Gegenstand des Prüfauftrages.

Im Weiteren sind **Art und Umfang der Prüfung** einzugrenzen. Das RPO hat dabei zu klären, welche Regelungen dazu in Gesetzen (z.B. GG) und Verordnungen (z.B. GV, FHDV) oder Ausführungsbestimmungen (z.B. BSIG, Arbeitshilfen) vorhanden sind. Die vorliegende AH RPO und die amtlichen Formulare geben dabei den minimalen Rahmen vor.

Die Prüfung muss so geplant und durchgeführt werden, dass wesentliche Fehlaussagen in der Rechnung mit angemessener Sicherheit erkannt werden. Die Erarbeitung einer Prüfungsstrategie hilft sicherzustellen, dass die Prüfung zielgerichtet sowie sach- und zeitgerecht durchgeführt werden kann. Das vorgesehene Vorgehen (die sogenannte Prüfungsstrategie) wird dabei nachvollziehbar dokumentiert. Grundlage für die Prüfungsdurchführung im engeren Sinne bildet ein Prüfungsprogramm. Dabei werden Prüfungsmethoden und Prüfungsumfang in den einzelnen Prüfgebieten gemäss der vorgängigen Risikobeurteilung festgelegt.

Neben dem Jahresprüfungsplan wird in diesem Fall ein Mehrjahresprüfungsplan erstellt, welcher die Rotation der Prüfgebiete enthält. Dieser Mehrjahresplan wird mit der Auftraggeberin abgestimmt, wobei das RPO jährlich beurteilt, ob die geplante Rotation weiterhin angemessen und aufgrund der Risikobeurteilung vertretbar ist. In den Jahren, in welchen ein Prüfgebiet der weiteren Prüfungshandlungen nicht als Schwerpunktprüfung festgelegt ist, wird in diesem Prüfgebiet lediglich ein sogenannter Follow-Up<sup>17</sup> vorgenommen.

### 3.1.1 Prüfungsvorbereitung

Einige Prüfgebiete erfordern im Einzelfall Akteneinsicht in besonders schützenswerte Personendaten, um der Anforderung von ausreichenden Prüfungsnachweisen zu genügen. Die Akteneinsicht von Mitgliedern des RPO in besonders schützenswerte Personendaten ist bei den einzelnen öffentlichen Gemeinwesen unterschiedlich geregelt. Ferner können Mitglieder des RPO gestützt auf das Informationsgesetz<sup>18</sup> die benötigte Akteneinsicht erwirken. Grundsätzlich kann festgehalten werden, dass dem RPO nur Einsicht in Informationen gewährt wird, welche zur Aufgabenerfüllung geeignet und erforderlich sind. Vor der Einsichtsgewährung sind die verantwortlichen Be-

<sup>17</sup> Als Follow-Up wird das nachträgliche Verifizieren der Wirksamkeit und Nachhaltigkeit von früheren Prüfungshandlungen verstanden.

<sup>18</sup> Gesetz über die Information der Bevölkerung (Informationsgesetz, IG, BSG 107.1)

hörden gehalten, eine Interessenabwägung zwischen den öffentlichen Interessen an der Haushaltsprüfung und den überwiegend privaten Interessen der Einzelperson (besonders schützenswerte Personendaten) vorzunehmen. Soweit die rechtliche Situation im Einzelfall nicht durch Gesetz oder Verordnung geklärt ist, ist es empfehlenswert, zur Erlangung genügender Prüfungsnachweise mit den massgebenden Behörden vorgängig eine verbindliche Vereinbarung über die Einsichtnahme in besonders schützenswerte Personendaten zu treffen.

Für einen zielgerechten Informationsaustausch zwischen Gemeinde und RPO gilt es, vorerst abzuklären, welche Personen für die Leitung und Aufsicht der Gemeinde verantwortlich und welche Personen oder Gremien für die Zusammenarbeit mit dem RPO die passenden Ansprechpartner sind.

Zur Vermeidung von Missverständnissen ist es ratsam, in einer Auftragsbestätigung mitunter die Form und Periodizität der Kommunikation und die Personen, mit welchen kommuniziert werden soll, festzuhalten.

In der Phase der Prüfungsplanung diskutiert das RPO zum Beispiel folgende Sachlagen mit der Verwaltung:

- Prüfungsansatz und Umfang der Prüfung;
- Prüfungsstrategie und das Prüfungsprogramm in einer entsprechenden Detaillierung;
- mögliche Konsequenzen von im Rahmen der Informationsbeschaffung entdeckter Risiken für den Abschluss.

Ob die Kommunikation mündlich oder nur schriftlich erfolgt, hängt von verschiedenen Faktoren ab. Bei einer mündlichen Kommunikation ist es empfehlenswert, die wesentlichen Sachverhalte und Ergebnisse in Form eines Besprechungsprotokolls zu dokumentieren.

Die Prüfungsarbeiten werden durch eine gute Vorbereitung der erforderlichen Dokumente durch die Mitarbeitenden der Finanzverwaltung erheblich erleichtert. Den Ansprechpersonen ist zeitgerecht, d.h. vor Beginn der eigentlichen Prüfung vor Ort, eine Liste notwendiger Unterlagen zu übergeben. Dabei ist festzuhalten, welche Dokumente nur zur Einsicht bereitgestellt werden sollen und welche Dokumente in Kopie und/oder in elektronischer Form zur Verfügung zu stellen sind.

Neben der Vervollständigung der zur Planung notwendigen Unterlagen wird mit der Kommunikation während der Prüfungsplanung ein fortlaufender und situationsgerechter Informationsaustausch mit den Verantwortlichen der Gemeindeverwaltung gewährleistet. In diesem Zusammenhang wird unter anderem die Erwartungshaltung des Gemeinderates bzw. der Verwaltung diskutiert, damit allfällige Bedürfnisse zeitgerecht in der Prüfungsplanung und -vorbereitung berücksichtigt und divergierende Meinungen frühzeitig erkannt werden können.

Nebst dem frühzeitigen Einverlangen prüfungsrelevanter Unterlagen ist für eine effiziente Prüfung ebenfalls wichtig, auf der Gemeindeverwaltung die personellen Verfügbarkeiten rechtzeitig abzuklären. Eine vorzeitige Terminabsprache soll gewährleisten, dass die Mitarbeitenden der Gemeindeverwaltung, die aufgrund ihrer Funktion dem RPO für Auskünfte während der Prüfung vor Ort zur Verfügung stehen sollten, anwesend sind oder zweckmässig vertreten werden.

Mit der Informationsbeschaffung verfolgt das RPO das Ziel, einen Überblick über die prüfungsrelevanten Aspekte einer Gemeinde zu erhalten, die sich aus dessen Umfeld und Organisation ergeben können. Die Informationsgewinnung mit einhergehender Risikobeurteilung erstreckt sich als kontinuierlicher und dynamischer Prozess über die gesamte Rechnungsprüfung.

### 3.1.2 Zeitliche Planung

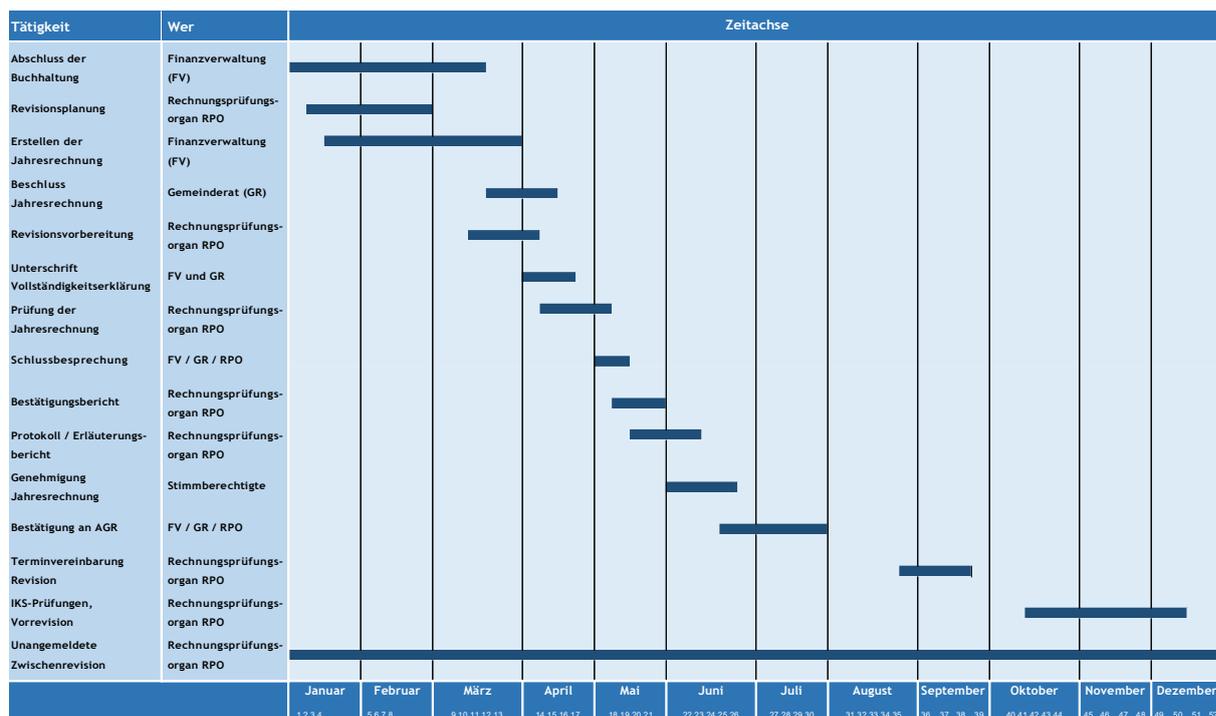
Die zeitliche Planung der Prüfung erfolgt in enger Zusammenarbeit mit den Gemeindebehörden und der Verwaltung. Der Gemeinderat muss gemäss Art. 80g Abs. 1 GV dem RPO mindestens ein Zeitfenster von einem Monat für die Prüfung der abgeschlossenen Rechnung einräumen. Ferner ist zu beachten, dass der Gemeinderat die geprüfte Jahresrechnung dem zuständigen Organ bis spätestens Ende Juni des dem Rechnungsjahr folgenden Jahres zur Genehmigung vorzulegen hat (Art. 80g Abs. 2 GV).

Ferner muss die Bescheinigung der Gemeinde zur Jahresrechnung dem AGR sowie dem Regierungsstatthalter bis Ende Juli des dem Rechnungsjahr folgenden Jahres eingereicht werden (Art. 126a GV).

Folgende Punkte sind bei der zeitlichen Planung zu beachten:

- Festlegung des Programms für die Rechnungsprüfung: Findet die Prüfung aufgeteilt auf eine Vor- und eine Schlussrevision statt oder wird lediglich eine Schlussrevision durchgeführt.
- Finden eines geeigneten Zeitpunkts für die Durchführung der unangemeldeten Zwischenrevision.
- Die Termine der Prüfungsdurchführung vor Ort sind mit der Verwaltung abzuklären. Dabei sind die Dauer der jeweiligen Einsätze vor Ort festzulegen und die Anzahl der vor Ort im Einsatz stehenden Personen zu kommunizieren.
- Aus einem Terminplan sollten die Daten der vorgesehenen Rechnungsgenehmigung durch den Gemeinderat wie auch das Datum der Gemeindeversammlung hervorgehen.
- Die Termine der Schlussbesprechung wie auch der Abgabetermin für den Revisionsbericht sind frühzeitig zu vereinbaren.

Der Jahresablauf kann wie folgt schematisch dargestellt werden und ist auch im Anhang 8 zu finden:



### 3.1.3 Sachliche Planung

Für die sachliche Planung muss ein sinnvolles, den Verhältnissen angepasstes Prüfprogramm mit jährlich wechselnden Prüfungsschwerpunkten (siehe Vorlage im Anhang 7) erstellt werden. Die amtlichen Prüfungsformulare sind vorzubereiten.

Sämtliche Aufwendungen und Erträge basieren auf rechtlichen Grundlagen. Falls diese Grundlagen nicht bekannt sind, ist eine sorgfältige und sachgemässe Prüfungsdurchführung nicht möglich. Es ist deshalb Pflicht jedes einzelnen Mitglieds des RPO, sich über die aktuellen Gemeindereglemente, die revisionsrelevanten internen Weisungen und Beschlüsse, die Organisationsstruktur und die Pflichtenhefte der Verwaltung zu informieren.

Zur sachlichen Prüfungsplanung gehören weiter folgende Punkte:

- Prüfungsunterlagen analysieren (Dauerakten, Pendenzen, Revisionsformulare und Berichtserstattungen der letzten Prüfung).
- Für die Prüfung relevante Gemeindereglemente und kantonale Vorschriften beschaffen bzw. studieren.
- Abläufe und entsprechende Unterlagen zur Vorbereitung spezieller Prüfungshandlungen erheben.

Durch die Finanzverwaltung sind folgende Massnahmen zu treffen:

- Zuständige Behörden und Angestellte über den Zeitpunkt der Rechnungsprüfung orientieren, damit die Bereitschaft zur Auskunftserteilung an die Mitglieder des RPO und zur Vorlage von prüfungsspezifischen Unterlagen sichergestellt ist.
- Abgeschlossene Jahresrechnung, Konten und Journale (ausgedruckt oder elektronisch, je nach Vereinbarung) sind vorzulegen.
- Sämtliche Belege und Unterlagen zu den einzelnen Posten der Bilanz und Erfolgsrechnung bereitstellen (Bestandesnachweise, Inventare, Listen, Auszüge, Protokolle, usw.); zweckmässigerweise erstellt die Finanzverwaltung zuhanden der Revision einen speziellen Abschlussordner, welcher alle wesentlichen Abschlussnachweise enthält.

Gemeinderatsprotokolle und Protokolle von Kommissionen sind im Rahmen der Prüfung nur soweit einzusehen, als dass diese wichtige Entscheide in finanziellen Belangen enthalten. So sind beim Gemeindeschreiber beispielsweise Protokollauszüge zur Genehmigung der Jahresrechnung und zur Genehmigung des Budgets (inkl. Auszug aus dem Protokoll der Gemeindeversammlung) sowie Beschlüsse zu Verpflichtungskrediten, Nachkrediten und Genehmigungsbeschlüsse von abgerechneten Verpflichtungskrediten, usw. einzuverlangen.

#### **Drittbestätigungen**

Die externe Bestätigung eines Dritten dient als schriftlicher Prüfungsnachweis für gewisse Positionen in der Bilanz oder im Anhang zur Jahresrechnung. Zu den Drittbestätigungen zählen allgemein Bestätigungen für Forderungen oder Verpflichtungen sowie Bestätigungen von Finanzinstituten und allenfalls von Rechtsanwälten.

Das Einholen von Bestätigungen über die Geschäftsbeziehungen mit Banken ist sinnvoll und zweckmässig und ist periodisch, d.h. mindestens alle vier Jahre, vorzusehen<sup>19</sup>. Die Bestätigungen geben dabei Auskunft, ob die Geldkonten in der Bilanz vollständig und korrekt ausgewiesen werden [sind alle Konten von Nebenbereichen (bspw. Bereiche Bildung oder Soziales) in der Jahresrechnung enthalten]. Ferner kann die Aktualität und Korrektheit der Unterschriftsberechtigungen überprüft werden, und aus den Bestätigungen gehen unter Umständen besondere Gewährleistungen der Gemeinde hervor (Bürgschaften, Pfandbestellungen, usw.).

Anwaltsbestätigungen sind nur dann einzuholen, wenn Anhaltspunkte für wesentliche Ereignisse bestehen, die Einfluss auf die Jahresrechnung haben könnten (bspw. laufende Prozesse, usw.).

Drittbestätigungen für Forderungen machen in der Regel wenig Sinn und sind gesetzlich nicht verlangt, da es sich bei diesen Guthaben mehrheitlich um solche gegenüber Privatpersonen oder anderen Gemeinwesen handelt. Hingegen kann es bei bedeutenden Verpflichtungen (z.B. Sozialversicherungen) durchaus von Nutzen sein, wenn eine entsprechende Saldobestätigung vorliegt. Eine gesetzliche Vorgabe, dass solche Bestätigungen zwingend einzuverlangen sind, besteht nicht; es liegt im Ermessen der Verwaltung bzw. des RPO, Saldobestätigungen als Bestandes- und Prüfungsnachweis einzuholen.

### **3.1.4 Personelle Planung**

Von Bedeutung für eine erfolgreiche Prüfungsdurchführung ist auch die personelle Planung. Die Arbeiten sind so auf die einzelnen Prüferinnen und Prüfer aufzuteilen, dass sie deren Fähigkeiten und Erfahrungen entgegenkommen.

In besonderen Fällen, wie bei ausserordentlichen Schwierigkeiten oder spezifischen Fragestellungen (z.B. Bewertung einer speziellen Liegenschaft), kann das RPO einen externen Sachverständigen beziehen (Art. 127 GV). Das RPO bleibt aber in jedem Fall für die Rechnungsprüfung und den Bericht verantwortlich.

## **3.2 Analyse der Jahresrechnung**

Für das RPO einer Gemeinde hat die Analyse der Jahresrechnung den folgenden Zweck:

- Einschätzung der finanziellen Situation der zu prüfenden Gemeinde.
- Beschaffung von Informationen zur Ergänzung der Einschätzung von Risiken der Gemeinde und damit Hinweise auf Problembereiche in den einzelnen Prüfungsgebieten.
- Feststellung der Stetigkeit der Jahresrechnung im Vorjahresvergleich.
- Erlangung einer Grundlage für die Bestimmung der Wesentlichkeitsgrenzen.<sup>20</sup>
- Unterstützung bei der Themendefinition für den Austausch mit der Gemeinde sowie bei der Leitung von Besprechungen.

Die Analyse der Jahresrechnung einer Gemeinde unterscheidet sich von jener einer privatrechtlichen Gesellschaft primär durch die folgenden Punkte:

<sup>19</sup>Die Bestellung solcher Bestätigungen kann teilweise online erfolgen (z.B. <https://www.postfinance.ch/de/privat/support/dokumente/kontobeziehung.html> oder mittels eines Schreibens an die betroffenen Finanzinstitute.

Die Bestätigungen sind immer direkt dem RPO zuzustellen (mit Kopie an die Finanzverwaltung).

<sup>20</sup>vgl. Ausführungen unter Ziffer 3.5 Wesentlichkeit

- Der Vergleich mit den Budgetzahlen ist relevanter, da das Budget rechtlich verbindlich ist.
- Die Fortführungsfähigkeit ist weniger bedeutsam, zumal diese in der Regel nicht in Frage gestellt wird.
- Die Gliederung nach Sachgruppen in der Erfolgsrechnung ist für Analysezwecke häufig zu wenig aussagekräftig, an deren Stelle muss die funktionale Gliederung der Erfolgsrechnung herangezogen werden.
- Viele in der Privatwirtschaft herkömmliche Kennzahlen sind für öffentliche Gemeinwesen nicht zweckmässig oder zu wenig differenziert; sie müssen durch für öffentliche Gemeinwesen spezifische Kennzahlen ersetzt werden (vgl. Ziffer 3.2.2).

Für die Beurteilung öffentlich-rechtlicher Gemeinwesen spielen Budgetvergleiche eine wesentliche Rolle.

### 3.2.1 Budgetvergleich

Bei einem öffentlich-rechtlichen Gemeinwesen ist es üblich, dass dieses sehr detailliert budgetiert und die Budgetabweichungen (Abweichung Soll - Ist) entsprechend untersucht und ausgewertet. Normalerweise werden dazu in der Nachkreditabelle detaillierte Kommentare mit den Begründungen zu den Budgetüberschreitungen festgehalten, die einen hohen Informationsgehalt aufweisen. Das RPO analysiert diese Budgetüberschreitungen.

Bezüglich Globalbudgets wird auf Art. 118 GV verwiesen.

### 3.2.2 Kennzahlen

Die in den öffentlichen Verwaltungen bedeutsamsten Kennzahlen sind relevante Indikatoren für die Führung einer Gemeinde, legen finanzpolitische Trends dar und unterstützen die Exekutive einer Gemeinde in der Steuerung der Finanzpolitik. Finanzkennzahlen sind zwingend für Einwohner- und gemischte Gemeinden zu berechnen. Die übrigen öffentlich-rechtlichen Körperschaften können auf die Berechnung der Finanzkennzahlen verzichten (Art. 31 Bst. a FHDV). Eine Übersicht über die Entwicklung des Finanzhaushalts geben die folgenden Finanzkennzahlen, die im Kanton Bern für den Gesamthaushalt, den allgemeinen Haushalt und für jede zwei-seitige gebührenfinanzierte Spezialfinanzierung auszuwerten und zu kommentieren sind:

Finanzkennzahl	Gesamthaushalt	Allgemeiner Haushalt	SF Wasser	SF Abwasser	SF Abfall	z.B. SF Elektrizität
Nettoverschuldungsquotient (NVQ)	X					
Selbstfinanzierungsgrad (SGF)	X	X	X	X	X	X
Zinsbelastungsanteil (ZBA)	X					

Finanzkennzahl	Gesamt- haushalt	Allgemeiner Haushalt	SF Wasser	SF Abwasser	SF Abfall	z.B. SF Elektrizität
<b>Bruttoverschuldungsanteil (BVA)</b>	X					
<b>Investitionsanteil (INA)</b>	X					
<b>Kapitaldienstanteil (KDA)</b>	X					
<b>Nettoschuld in Franken pro Einwohner (N/EW)</b>	X					
<b>Selbstfinanzierungsanteil (SFA)</b>	X					
<b>Bilanzüberschussquotient (BÜQ)</b>	X					
<b>Nettozinsbelastungsanteil (NZB)</b>	X					
<b>Kostendeckungsgrad (KDG)</b>			X	X	X	X
<b>Werterhaltungsquote (WEQ)</b>			X	X		

Diese Kennzahlen sind aussagekräftig und eignen sich sehr gut für den Vergleich unter den Gemeinden. Für die Einschätzung der jeweiligen Finanzkennzahlen liegen grundsätzlich Richtwerte<sup>21</sup> vor. Massgeblich ist jedoch die Entwicklung der Zahlen über eine längere Vergleichsperiode. Für die Vergleiche von Gemeinden anhand der Kennzahlen ist allerdings auch zu beachten, dass die Gemeinden oft unterschiedliche Aufgaben wahrnehmen und unterschiedlich organisiert sind.

Für die korrekte Berechnung der Finanzkennzahlen stehen auf der Homepage des AGR entsprechende Tools zur Verfügung.<sup>22</sup>

<sup>21</sup> vgl. Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen:  
<http://www.kkag-cacsfc.ch/de/>

<sup>22</sup> [https://www.jgk.be.ch/jgk/de/index/gemeinden/gemeinden/gemeindefinanzen/projekt\\_hrm2/Praxishilfen.html](https://www.jgk.be.ch/jgk/de/index/gemeinden/gemeinden/gemeindefinanzen/projekt_hrm2/Praxishilfen.html)

Das RPO hat die Berechnung der Finanzkennzahlen<sup>23</sup> auf ihre Korrektheit zu überprüfen. Die Prüfungshandlungen hierzu befinden sich im Anhang 2.

### 3.2.3 Plausibilitätskontrollen

Das AGR stellt auf seiner Homepage<sup>24</sup> ein Tool mit den diversen Plausibilitätskontrollen zur Verfügung. Dieses Tool bildet weder Bestandteil der Jahresrechnung noch Bestandteil der Bescheinigung der Gemeinde zur Jahresrechnung. Dieses Tool, korrekt ausgefüllt, vermittelt der Verwaltung einerseits und dem RPO andererseits Gewissheit darüber, ob die Jahresrechnung in den zu plausibilisierenden Bereichen korrekt erstellt wurde.

Im Rahmen der Prüfung der Jahresrechnung sind die Plausibilitätskontrollen seitens des RPO zu konsultieren und auf die Richtigkeit zu prüfen.

### 3.3 Internes Kontrollsystem (IKS)

Unter einem internen Kontrollsystem bei öffentlichen Verwaltungen wird die Gesamtheit der internen Kontrollmassnahmen verstanden, die dazu beitragen, die Aufgaben der öffentlichen Verwaltung effektiv und effizient zu erfüllen, indem Prozesse zuverlässig ablaufen und dadurch Fehler (absichtliche und unabsichtliche) vermieden bzw. reduziert werden können. In diesem Zusammenhang stehen die folgenden Ziele im Vordergrund:

- Schutz von öffentlichen Betriebsmitteln und des Vermögens;
- Einhaltung der Gesetze, Verordnungen und Reglemente;
- Ausführung und Optimierung der Abläufe;
- Verlässlichkeit der Finanz- und Führungsinformationen;
- Feststellung und Vermeidung von Missbräuchen und Fehlern.

Der Gemeinderat ist für die Existenz und die Anwendung eines zweckmässigen IKS zuständig (Art. 114 GV) und hat dieses entsprechend der Grösse des Finanzhaushaltes auszugestalten (Art. 2 FHDV). Mit dem IKS trifft der Gemeinderat organisatorische Massnahmen, um das Vermögen der Gemeinde zu schützen, eine genaue und zuverlässige Buchführung zu gewährleisten und um sicherzustellen, dass die Vorschriften eingehalten werden. Das Einrichten einer wirksamen internen Kontrolle ist eine vorrangige Führungsaufgabe. Die Wirksamkeit der internen Kontrolle findet ihre Grenzen in menschlichen Schwächen wie Unterlassungen, Missverständnissen, falschen Entscheidungen oder gar deliktischen Handlungen.

Das IKS ist der Grösse der Gemeinde entsprechend auszugestalten. Art. 2 Abs. 2 FHDV verlangt, dass der Gemeinderat mindestens Folgendes bestimmt:

- die Unterschriftsberechtigung;
- die Zuständigkeiten zum Beschluss über Verpflichtungskredite und für die Verwendung bewilligter Kredite;
- die Zuständigkeit zum Beschluss von Nachkrediten;

<sup>23</sup> Richtwerte nach HRM2 liegen im Kanton Bern zum Zeitpunkt der Erstellung dieser Arbeitshilfe RPO nicht vor; diese werden zu einem späteren Zeitpunkt, d.h. sobald Erfahrungswerte aus dem ganzen Kanton vorliegen, erstmals publiziert.

<sup>24</sup> [https://www.jgk.be.ch/jgk/de/index/gemeinden/gemeinden/gemeindefinanzen/projekt\\_hrm2/Praxishilfen.html](https://www.jgk.be.ch/jgk/de/index/gemeinden/gemeinden/gemeindefinanzen/projekt_hrm2/Praxishilfen.html)

- die Berechtigung zur Zahlungsanweisung;
- die Visumsregelung;
- die Zuständigkeit zum Erlass von Verfügungen;
- das Berichtswesen.

Auch ein nicht schriftlich dokumentiertes, explizites IKS kann als ein solches betrachtet werden, wenn die betroffenen Mitarbeitenden (Gemeinderat, Kommissionen, Verwaltungsangestellte, usw.) über die Abläufe im Bild sind und mittels verschiedener Kontrollen die Einhaltung des informellen IKS intern überprüft wird.

Neben den in Art. 2 Abs. 2 FHDV genannten internen Kontrollen müssen die Gemeinden aber auch in weiteren Bereichen Abläufe definiert und ein IKS implementiert haben (bspw. für die Gebührenfakturierung, die Debitoren- und Kreditorenbewirtschaftung, das Lohnwesen oder auch in Bezug auf die Einwohner- und Steuerregister, usw.).

Die schriftliche Dokumentation des IKS kann mittels Funktionendiagrammen, Ablaufdiagrammen, Beschreibung von Prozessabläufen, usw. erfolgen. Die Konferenz der kantonalen Aufsichtsstellen über die Gemeindefinanzen hat einen Leitfaden, eine Argumentation für ein IKS sowie Beispiele von verschiedenen Prozessabläufen, usw. publiziert<sup>25</sup>.

### 3.3.1 Risikobeurteilungsprozess der öffentlichen Verwaltung

Der Evaluation des Internen Kontrollsystems vorgelagert ist die Risikobeurteilung. Öffentliche Verwaltungen sind in der Regel durch sehr differenzierte Risiken geprägt, welche sich ungefähr wie folgt aufzeigen lassen:

<p><b>Geschäftsrisiken</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Organisation</li> <li>• Kontrollumfeld</li> <li>• Image/Reputation</li> </ul>	<p><b>Haftpflichtrisiken</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Werkanlagen</li> <li>• Öffentliche Liegenschaften</li> <li>• Strassen</li> </ul>
<p><b>Finanz- und Sachrisiken</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Konjunktur (Steuereinnahmen)</li> <li>• Finanzielle Führung</li> <li>• Subventionen</li> </ul>	<p><b>Personalrisiken (alle Ebenen)</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Personalengpässe</li> <li>• Austritte von wichtigen Mitarbeitenden</li> <li>• Falsch qualifizierte Mitarbeitende, Knowhow</li> </ul>
<p><b>Ökologische Risiken</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Altlasten</li> <li>• Störfälle</li> <li>• Abfall-Gruben</li> </ul>	<p><b>Struktur-Risiken</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Bevölkerung/Demographie</li> <li>• Arbeitslose</li> <li>• Ausländeranteil</li> <li>• Wohnlage (Stadt, Agglomeration, ländlich)</li> </ul>
<p><b>Risiken im Miliz-System</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Behörden</li> <li>• Kommissionen</li> <li>• Eingeschränkter Planungshorizont</li> </ul>	<p><b>Gesetzgebung/Reformen</b></p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Gemeindereform</li> <li>• Schulreform</li> <li>• Gesundheitswesen</li> </ul>

<sup>25</sup> <http://www.kkaq-cacsfc.ch/de/downloads/category/14-internes-kontroll-system-iks.html>

Verschiedene dieser erwähnten Risiken sind strategisch und/oder operativ, die aber auch eines internen Kontrollsystems bedürfen. In der Rechnungsprüfung interessieren hauptsächlich diejenigen Prozesse im IKS, die finanzieller Natur sind bzw. die Auswirkungen auf die finanzielle Berichterstattung haben können.

Das RPO hat zu beurteilen, ob das IKS der Gemeinde den Vorschriften von Art. 114 GV in Verbindung mit Art. 2 FHDV entspricht<sup>26</sup>. Gemäss Art. 46a Abs. 1 Bst. b FHDV ist in der Bescheinigung der Gemeinde zur Jahresrechnung das **Vorhandensein** eines Internen Kontrollsystems (IKS) zu bestätigen.

Der Einbezug eines funktionierenden IKS bei der Prüfung einer Jahresrechnung beeinflusst die Prüfungsstrategie und das Prüfungsvorgehen. Es erhöht zudem die Prüfsicherheit und letztendlich die Prüfungsaussage, d.h. die Aussagen im Bestätigungsbericht.

Auch ein nicht schriftlich dokumentiertes, jedoch nachweislich gelebtes funktionierendes IKS kann dem RPO Prüfsicherheit geben und schlussendlich zur Effizienz und zur Effektivität der Prüfung beitragen.

Der Fokus bei öffentlichen Verwaltungen liegt prinzipiell in der Tätigkeit der einzelnen Verwaltungsbereiche. Diese sind gekennzeichnet durch folgende besondere Merkmale:

- Viele Schnittstellen zwischen den Abteilungen (z.B. Steuerabteilung / Finanzverwaltung / Bauverwaltung, usw.) sowie viele Schnittstellen auch zu Externen (z.B. zu Gemeindeverbänden).
- Anspruchsvolle Zusammenarbeit zwischen politisch gewählten "Miliz-Mitarbeitenden" (z.B. Gemeinderätinnen und Gemeinderäte) und den Berufsleuten der Verwaltung.
- Einfluss der Politik auf die Zusammenarbeit zwischen den Gremien (z.B. Gemeinderat/Kommissionen) sowie die Arbeit der Gemeindeverwaltung.
- Rücktritte, Ausscheiden von Amtsinhabern.

### **3.4 Informations- und Kommunikationstechnologie (ICT)**

Das Rechnungswesen in Gemeinden wird heute informatikgestützt geführt. Dazu wird in der Regel eine standardisierte Software eingesetzt, die grundsätzlich Gewähr bieten soll, dass im System bearbeitete Abläufe korrekt funktionieren.

#### **3.4.1 Bedeutung der ICT**

Die Bedeutung der ICT für die Prüfung steht in direktem Zusammenhang mit deren Komplexität und der Abhängigkeit einer Gemeinde von ihren ICT-Systemen. Die gemeindeinterne wie auch externe Verknüpfung der ICT-Systeme sowie die Komplexität der von der ICT abhängigen Abläufe haben in den letzten Jahren stark zugenommen (z.B. Online-Schalter, elektronische Fernablesung von Zählern, elektronische Fakturierung, usw.).

<sup>26</sup> Die Prüfung der Existenz des IKS nach PS 890 bildet bei der Rechnungsprüfung in bernischen Körperschaften nicht Gegenstand des Prüfungsauftrages.

Für das RPO sind jene Bereiche der ICT bedeutsam, die einen Einfluss auf die Vorbereitung und Verarbeitung rechnungslegungsrelevanter Daten haben sowie die Systeme, von welchen über die unterstützten Geschäftsprozesse die Existenz der Gemeinde abhängt.

Aus der Perspektive des RPO werden durch die ICT vor allem die folgenden Aktivitäten wesentlich beeinflusst: Die Risikoanalyse, die Prüfungsplanung, die Prüfungsdurchführung (vor allem im Bereich der Kontrollprüfungen), die zur Anwendung gelangenden Prüfungsverfahren (z.B. ICT-gestützte Prüfungshandlungen), die Zusammensetzung des Prüfungsteams (Einbezug von ICT-Experten) sowie der Prüfungszeitpunkt.

Der Auftrag des RPO erstreckt sich nicht auf die Prüfung der ICT. Jedoch sind die Auswirkungen der ICT auf die Buchführung und Abschlusserstellung bei der Risikobeurteilung und Prüfungsplanung mit zu berücksichtigen.

### **3.4.2 Risiken durch den Einsatz von ICT**

Aufgrund des Umfangs und der Komplexität des ICT-Einsatzes in grösseren Gemeinden ist die damit einhergehende Beurteilung der rechnungslegungsrelevanten Risiken zum Teil komplex. Diese Risiken zeichnen sich häufig durch vielfache gegenseitige Abhängigkeiten aus und sind zudem laufenden Veränderungen im Zuge der Weiterentwicklung der ICT-Systeme ausgesetzt.

Das Entdecken von Risiken, Fehlern oder Unregelmässigkeiten wird beispielsweise auch dadurch erschwert, dass sie bei der Entwicklung oder Änderung von Programmen entstehen und sich zeitverzögert auswirken können.

Das RPO ist gehalten einzuschätzen, ob eine Prüfung spezielle ICT-Kenntnisse erfordert. Wenn das der Fall sein sollte, sind die entsprechenden Fachspezialisten in das Prüfungsteam zu integrieren.

### **3.5 Wesentlichkeit**

Der Begriff der Wesentlichkeit kann folgendermassen umschrieben werden: «Informationen sind wesentlich, wenn ihr Weglassen oder ihre fehlerhafte Darstellung die auf der Basis des Jahresabschlusses getroffenen wirtschaftlichen Entscheidungen der Adressaten beeinflussen können. Die Wesentlichkeit ist von der Grösse des Postens oder des Fehlers abhängig, die sich nach den besonderen Umständen des Weglassens oder der fehlerhaften Darstellung ergibt. Somit ist die Wesentlichkeit eher eine Schwelle oder ein Grenzwert und weniger eine primäre qualitative Anforderung, die eine Information haben muss, um nützlich zu sein.»<sup>27</sup>

Die Bestimmung der Wesentlichkeit bei der Prüfungsplanung dient somit der Festlegung von Art und Umfang der Prüfungshandlungen, damit das RPO hinreichend Sicherheit gewinnt, dass die Jahresrechnung frei von wesentlichen falschen Angaben ist.

<sup>27</sup> aus dem HWP, Band 2, Seite 165, Kapitel 2.10 «Bedeutung der Wesentlichkeit»

### 3.5.1 Bedeutung der Wesentlichkeit

Zentral für die Fragestellung nach der Wesentlichkeit ist immer, ob eine mögliche Falschdarstellung eines Sachverhaltes einen Einfluss auf die Entscheidungsfindung der Interessengruppe (Bevölkerung, Gemeindeversammlung, Gemeinderat oder staatliche Aufsichtsorgane und weitere) hat oder haben könnte. Sowohl quantitative wie auch qualitative Charakteristika können die Wesentlichkeit beeinflussen.

Daraus folgt, dass das RPO sich die Frage stellt, in wie weit die Wesentlichkeit die Entscheidung der Berichtsempfänger beeinflussen kann. Die Festlegung der Wesentlichkeit ist demzufolge geprägt von der Ausübung des Ermessens.

Zu Beginn der Prüfung (in der Planungsphase) ist die Wesentlichkeit zu berechnen (Beispiel vgl. Anhang 1) und die Toleranzgrenze festzulegen. Sie dient als Orientierung für die Relevanz der vorgefundenen Fehler sowie zur Auswahl der weiteren Prüfungshandlungen. Es ist ratsam, die Toleranzgrenze mit der Gemeinde abzusprechen.

Während der Ausführung der Prüfung kann das RPO auf Sachverhalte stossen, die zu einer Neubeurteilung der Wesentlichkeit Anlass geben, beispielsweise durch das Aufdecken grosser Fehler. In diesem Fall ist die Wesentlichkeit neu zu berechnen und entsprechend anzupassen. Bei bereits geprüften Sachgebieten ist in diesem Fall sicherzustellen, dass der Prüfungsumfang auch den geänderten Rahmenbedingungen standhält.<sup>28</sup>

Bei Beendigung der Prüfung hilft die festgelegte Wesentlichkeit dem Prüfer, ein Prüfurteil zu formulieren und nötigenfalls eine Korrektur der Jahresrechnung einzuverlangen.

Die Wesentlichkeit ist in der Berichterstattung des Rechnungsprüfungsorgans zu dokumentieren.

### 5.2.1 Quantitative Wesentlichkeit

Bei der Bestimmung der quantitativen Wesentlichkeit steht die finanzielle Betrachtungsweise im Mittelpunkt. Die Bestimmung der Wesentlichkeit wird hierbei für die folgenden Zwecke benötigt:

- Festlegung des Wertes, ab welchem zwingend über einen Fehler oder eine Falschaussage in der Jahresrechnung berichtet werden muss und
- Festlegung des Ausmasses und der Art der Prüfungshandlungen.

Die Bestimmung der Wesentlichkeit wird in drei Schritten durchgeführt: In einem ersten Schritt wird die Gesamtwesentlichkeit im Hinblick auf die Jahresrechnung als Ganzes festgelegt. Für die Berechnung der quantitativen Wesentlichkeitsgrenze sind vorzugsweise relative Werte, ausgedrückt in Prozenten, zu definieren:

- 1 % bis 3 % der Bilanzsumme;
- 1 % bis 3 % des Umsatzes/Finanzertrages;
- 1 % bis 5 % des Steuerertrages (Einkommens- und Vermögenssteuer oder Summe aller Steuern).

Wenn Dritte (ob unabhängige/r Leser/in oder Entscheidungsträger/in) sich überlegen, ob ein Sachverhalt in der Jahresrechnung wesentlich ist oder nicht, so wird dies in der Regel in Verbindung mit dem Steuerertrag vorgenommen. Die Berechnung der Wesentlichkeit im Verhältnis zum

<sup>28</sup> Schweizer Prüfungsstandard, PS 320 «Die Wesentlichkeit bei der Planung und Durchführung einer Abschlussprüfung»

Steuerertrag erscheint daher sinnvoll und nachvollziehbar. Häufig kommt dabei 1 % des Steuerertrages (eventuell unter Berücksichtigung des Finanzausgleichs) zur Anwendung.

Im zweiten Schritt wird die Wesentlichkeitsgrenze für einzelne Kontensalden, Arten von Geschäftsvorfällen und Abschlussangaben bestimmt. Je nach Grösse und Bedeutung der entsprechenden Position der Jahresrechnung kann dieser Wert zwischen 3 % und 10 % der Bezugsgrösse liegen.

In einem dritten Schritt bestimmt das RPO die Grenzen, mittels deren festgelegt werden kann, ob festgestellte Fehler noch hingenommen und toleriert werden können (Toleranzwesentlichkeit). In dem Zusammenhang wird in Fachkreisen von tolerierbaren Fehlern gesprochen. Auch hierzu sind keine verbindlichen Normen vorgegeben, geeignet erscheinen 50 % bis 75 % der Gesamtwesentlichkeit.

Des Weiteren orientieren sich Rechnungsprüfer/innen an der Nichtaufgriffsgrenze (NAG). Diese bestimmt - betrachtet auf den gesamten Abschluss - diejenige Grenze, wo festgestellte Fehler weder formell dokumentiert noch weiter berücksichtigt werden. Dieser Wert liegt bei maximal 5 % der gewählten Gesamtwesentlichkeit. Während des Prüfprozesses sollen sämtliche Fehler (ob unter oder über der NAG) für den Prüfer respektive die Prüferin selbst schriftlich festgehalten werden.

Wie bereits erwähnt, hilft die festgelegte Wesentlichkeit ein Prüfurteil zu formulieren und nötigenfalls eine Korrektur der Jahresrechnung einzuverlangen. Liegt die Summe aller Fehler unter der NAG so wird dies nicht weiter festgehalten und es ist auch keine Korrektur der Jahresrechnung erforderlich. Das Prüfurteil ist uneingeschränkt.

Festgestellte Fehler, welche die NAG überschreiten, werden separat als mögliche Nachtragsbuchung festgehalten. Liegt die Summe der festgestellten Fehler insgesamt noch unter der Toleranzwesentlichkeit (tolerierbarer Fehler), so erfolgt keine Korrektur der Jahresrechnung. Auch in diesem Fall ist das Prüfungsurteil uneingeschränkt.

Übersteigt jedoch die Summe der Fehler insgesamt oder bei einem Teilbereich oder einer spezifisch definierten Position der Jahresrechnung die festgelegte Toleranzwesentlichkeit, so ist eine Korrektur der Jahresrechnung vorzusehen. Ist die Gemeinde bereit, aufgrund dieser Fehler die Jahresrechnung zu korrigieren, kommt es auch zu einem uneingeschränkten Prüfungsurteil. Wird jedoch die Jahresrechnung nicht nachträglich korrigiert, dann wird das Prüfungsurteil eine Einschränkung oder gar Rückweisung enthalten.

Das Rechnungsprüfungsorgan gibt nur dann kein Prüfungsurteil ab (Unmöglichkeit eines Prüfungsurteils), wenn die Jahresrechnung so unvollständig ist, dass diese gar nicht geprüft werden kann und das Revisionsorgan sich kein Urteil bilden kann.

### **3.5.3 Qualitative Wesentlichkeit**

Aufgrund der inhärenten Risiken kann auch eine betragsmässig kleine Position in der Jahresrechnung eine wesentliche Falschdarstellung bewirken. In diesen Fällen sind die qualitativen Schwellenwerte massgebend.

Im Folgenden werden vereinzelte Beispiele von Sachverhalten aufgezeigt, die unter dem Gesichtspunkt der qualitativen Wesentlichkeit zu berücksichtigen sind:

- Mängel oder Fehler im Bereich der Geldmittelbewirtschaftung.

- Verstösse gegen gesetzliche Grundlagen und Vorschriften.
- Mutmassliche geschäftsschädigende Handlungen.
- Fehlende Angaben im Rahmen der Rechnungslegung, für die der Gesetzgeber eine Offenlegungspflicht festgelegt hat.

### 3.6 Prüfungsstrategie

Die Definition und Dokumentation der richtigen Prüfungsstrategie ist von zentraler Bedeutung, damit bei einem effizienten Mitteleinsatz im Rahmen der Prüfung der Jahresrechnung optimale Ergebnisse und korrekte Aussagen erarbeitet werden können. Zur Festlegung der Prüfungsstrategie orientiert sich das RPO an folgenden Faktoren (Aufzählung nicht abschliessend):

- Beschaffung von Informationen über die Tätigkeitsgebiete und das Umfeld der Gemeinde;
- Einschätzung der Risiken;
- Internes Kontrollsystem;
- Analyse der Jahresrechnung;
- Berücksichtigung von Verstössen, die bereits bekannt sind;
- Bestimmung der Wesentlichkeit.

Bei der Beschaffung von Informationen über die Tätigkeitsgebiete und das Umfeld einer Gemeinde ist es wichtig, die wesentlichsten Sachverhalte zusammenzutragen, die für das RPO massgeblich sind. Weil es sich bei einer Gemeinde um ein sehr heterogenes feingliedriges Konstrukt handelt, besteht das Risiko, dass im Rahmen der Informationserhebung der Blick für das Wesentliche verloren geht.

Folgende Informationen sind für das bessere Verständnis einer Gemeinde und deren Umfeld von grundlegender Bedeutung:

- Übersicht über die verschiedenen Verwaltungsbereiche (interessant ist vor allem, ob neben der allgemeinen Verwaltungsausübung zusätzlich spezifische Aufgaben übernommen wurden, wie z.B. das Führen eines Forstbetriebes, der Betrieb von Parkhäusern, Unterhalt und Bewirtschaftung von touristischen Einrichtungen wie Bootsanlegeplätze, Campingplätze, das Führen eines Altersheims oder eines Stadttheaters, Betrieb eines Rechenzentrums, usw.);
- Übersicht über die Organisation der Gemeinde (Gemeinde mit Gemeindeversammlung oder Gemeinde mit Parlament, Organisation der Rechnungs- und/oder Geschäftsführungsprüfung, usw.);
- Leitungsprinzipien der Gemeinde (Leitbild, strategische Ausrichtung, usw.);
- wesentliche Ansprechpersonen in der Politik (Gemeinde-/Stadtpräsident/in, Gemeinderäte, Parlamentsmitglieder, usw.) und in der Verwaltung (Gemeindeverwalter/in, Finanzverwalter/in, Gemeindeschreiber/in, Bauverwalter/in, usw.);
- wesentliche, für die Rechnungslegung vorherrschende, gesetzliche Grundlagen (kantonale Erlasse und kommunale Verordnungen und Reglemente);
- Informationen über das Rechnungswesen und die zugehörigen Softwareanwendungen (Organisation, Ansprechpersonen, usw.);
- Informationen über die Rechnungslegung und das Finanzwesen (weitere Abweichungen der kantonalen Regelung vom schweizerischen Rechnungslegungsmodell HRM2, finanzielle Führungsinstrumente, Rapportwesen, Budgetüberwachung, usw.).

Für die Risikobeurteilung ist das oberste exekutive Organ, d.h. der Gemeinderat, zuständig. Aus der Sicht des RPO geht es darum, sämtliche wesentlichen Prüfungsrisiken zu eruieren, um daraus die Prüfungsstrategie herzuleiten. Oftmals sind Risiken aus der Geschäftstätigkeit einer Gemeinde mannigfaltig und haben mehrfach auch nur einen indirekten Einfluss auf die Jahresrechnung. Das RPO beschränkt sich darauf, lediglich jene Geschäftsrisiken zusammenzutragen, die einen wesentlichen Einfluss auf die Jahresrechnung haben könnten (z.B. Vorsorgerisiken, Risiken aus laufenden Rechtsverfahren, usw.).

### ***Dolose Handlungen***

Auch wenn die jährliche Prüfung nicht primär auf die Aufdeckung und Abklärung strafrechtlicher Tatbestände (doloser Handlungen)<sup>29</sup> ausgerichtet sein soll, so ist dennoch im Auge zu behalten, dass die Berücksichtigung von dolosen Handlungen bei der Prüfungsplanung im öffentlich-rechtlichen Umfeld einen besonderen Stellenwert einnimmt, da sich bereits bei relativ kleinen Vermögensdelikten eine grosse Öffentlichkeitswirkung entwickeln kann. Nicht zuletzt deshalb müssen immer wieder die entsprechenden Prüfungsinstanzen (u.a. somit auch das RPO) für solche Fehler die Verantwortung übernehmen bzw. für den Umstand, dass solche dolose Handlungen nicht früher aufgedeckt worden sind, Red und Antwort stehen und entsprechende Kritik der Öffentlichkeit entgegennehmen. Aus diesem Grund muss das RPO den zuständigen Organen klar kommunizieren, was durch eine ordnungsgemässe Prüfung abgedeckt wird und was nicht. Damit kann zwar nicht die allgemeine Wahrnehmung und Meinungsbildung durch Dritte beeinflusst werden, jedoch kann die Kommunikation in solchen Fällen durch die verantwortlichen Gemeindebe- hörden korrekt und sachlich erfolgen. Der Gemeinderat und das RPO können so solche heiklen Situationen gemeinsam zielführend bewältigen.

Es sind jedoch nicht die Vermögensschädigungen, sondern vielmehr die Manipulationen in der Rechnungslegung, die in öffentlichen Verwaltungen vorzufinden sind. In diesem Zusammenhang lassen sich beispielsweise Budgetverschiebungen, Kreditübertragungen oder Nichteinhaltung von Finanzkompetenzen erwähnen.

Bei der Definition der Prüfungsgebiete wird sich das RPO mit der Frage auseinandersetzen, wie weit es diese jährlich vorzunehmen hat oder ob es die Schwerpunktprüfungen auf mehrere Jahre verteilen kann. Aus Risikoüberlegungen ist es sinnvoller, einen Mehrjahresplan zu entwerfen und auf diese Weise die Prüfung der unterschiedlichen Bereiche und Abteilungen bspw. auf eine Legislaturperiode zu verteilen. Dieser Vorgang ist jedoch nur zulässig, wenn sich aus Erfahrungen aus früheren Prüfungstätigkeiten kein offensichtlich höheres Risiko ergibt für einen Bereich, welcher im Berichtsjahr nicht geprüft werden soll.

Die Durchführung der unangemeldeten Zwischenrevision, eine Befragung des Gemeinderates und der Verwaltung sowie allenfalls die gezielte Prüfung, dass keine Budgetkredite ins neue Geschäftsjahr übertragen werden, stellen wesentliche Prüfungshandlungen zum Ausschliessen doloser Handlungen dar. Mit Erfüllung dieser Minimal-Anforderungen kann das RPO davon ausgehen, seinen Aufgaben nachgekommen zu sein.

<sup>29</sup> Dolose Handlung: Eine absichtliche Handlung einer oder mehrerer Personen aus dem Kreis des Managements, der für die Überwachung Verantwortlichen, der Mitarbeiter oder Dritter, wobei durch Täuschung ein ungerechtfertigter oder rechtswidriger Vorteil erlangt werden soll.  
Aus Schweizer Prüfungsstandard 240 «Verantwortung des Abschlussprüfers bei dolosen Handlungen», RZ 11 Bst. (a)

### 3.6.1 Prüfungsprogramm

Die Entwicklung des Prüfungsprogramms - aufgeteilt in einen Mehrjahresprüfplan und einen Jahresprüfplan (siehe Anhang 7) - baut auf der Prüfungsstrategie auf. Das RPO hat ein Programm auszuarbeiten und zu dokumentieren, welches die Art, den Zeitpunkt und den Umfang der Prüfung und die damit zusammenhängenden Prüfungshandlungen aufzeigt. Das Prüfungsprogramm kann mit einem Zeitbudget für die verschiedenen Prüfungshandlungen verbunden werden.

Mit einem detaillierten Prüfungsprogramm soll sichergestellt werden, dass das Prüfungsrisiko einer wesentlichen falschen Angabe auf ein tolerierbares Mass reduziert wird.

Das RPO sollte sich in diesem Zusammenhang über die Abwägung zwischen der erforderlichen prüferischen Sicherheit und der erreichbaren Effizienz Gedanken machen. Analytische Prüfungshandlungen<sup>30</sup> liefern beispielsweise positionsübergreifende Plausibilisierungen, bieten jedoch nur geringe prüferische Sicherheit im Hinblick auf Nachweise über spezifische Geschäftsvorfälle. Im Gegensatz dazu stellen Einzelfallprüfungen zwar eine hohe prüferische Sicherheit bei der Einschätzung gewisser Geschäftsvorfälle sicher, sind jedoch für Prüfungen grosser Datenvolumen relativ zeitintensiv und daher wenig effizient.

Die Prüfungshandlungen HRM2 (amtliche Formulare im Anhang 2) sind dabei verbindlich und grundsätzlich bei allen gemeinderechtlichen Körperschaften des Kantons Bern anzuwenden.

<sup>30</sup> vgl. Ausführungen unter Ziffer 4.3 Analytische Prüfungen

## 4. Prüfungsdurchführung und Prüfungsverfahren

Damit das RPO zu einem Urteil über den geprüften Abschluss gelangen kann, bedarf es begründeter Schlussfolgerungen. Diese kann das RPO erst nach Erlangung ausreichender geeigneter Prüfungsnachweise ziehen. Die durchgeführten Prüfungshandlungen sind zu dokumentieren.

### 4.1 Funktionsprüfungen

Gegenstand von Funktionsprüfungen ist das IKS, für dessen Ausgestaltung und Umsetzung der Gemeinderat verantwortlich ist (Art. 114 GV und Art. 2 FHDV).

Als Funktionsprüfungen werden grundsätzlich die folgenden beiden Verfahren bezeichnet:

- Ein Verständnis vom IKS gewinnen, damit die Ausgestaltung und die Umsetzung des IKS beurteilt werden kann.
- Prüfungen, mit denen die Wirksamkeit des IKS geprüft wird (sogenannte Wirksamkeitsprüfungen).

Wirksamkeitsprüfungen, die immer auf einer Dokumentation eines definierten IKS-Prozesses (z.B. Geldverkehr, Forderungen aus Lieferungen und Leistungen/Mahnwesen, Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen, Personalprozess, usw.) basieren, können mit folgenden Prüfungshandlungen erreicht werden:<sup>31</sup>

- Befragung von Mitarbeitenden;
- Nachvollzug von Kontrollaktivitäten durch das RPO;
- ICT-gestützte Prüfungshandlungen;
- Beobachtung der Anwendung spezifischer Kontrollen;
- Verfolgung von Geschäftsvorfällen (innerhalb der Informationsverarbeitungssysteme), die für die finanzielle Berichterstattung von Bedeutung sind (sogenannte Walk-through-Tests);
- Funktionstests der internen Kontrollen zur Beurteilung der Wirksamkeit;
- evtl. Durchsicht von Berichten des verwaltungsinternen Finanzinspektors (nur vereinzelt bei den grössten Körperschaften vorhanden).

Das IKS kann als verlässlich angesehen werden, wenn es nach Art und Umfang genügend angemessene interne Kontrollen aufweist und dadurch Fehler selbsttätig aufdeckt. Will sich das RPO auf das IKS abstützen, so muss es entsprechende Wirksamkeitsprüfungen durchführen.

In einem Gemeinwesen können in folgenden Bereichen Funktionsprüfungen zur Anwendung kommen (nicht abschliessende Aufzählung):

Prozesse	Sub-Prozesse
Gemeindeebene	Grundsätze des IKS Jahresabschlussstellungsprozess
Generelle IT-Kontrollen	

<sup>31</sup> vgl. Ausführungen im HWP 2009, Band 2, Seite 201 ff., Ziffer 3.3.2 «Wirksamkeitsprüfung»

Prozesse	Sub-Prozesse
Zahlungsverkehr	Barverkehr Bargeldloser Verkehr
Personal	Routinemässige Prozesse (monatlicher Lohnlauf, Monats- bzw. Stundenlohnempfänger) Gelegentlich stattfindende Prozesse (Eintritt, Austritt) Jährlich einmal stattfindende Prozesse (Abrechnung mit den Sozialversicherungen, Lohnausweise)
Gebühren	Gebührenfakturierung Mahnwesen für wiederkehrende Gebühren Einmalige Gebühren (Anschlussgebühren)
Entgelte und Guthaben	Subventionen Kanzleigebühren Baubewilligungsgebühren Marktgebühren
Sachaufwand und Kreditoren	Lehrmittel Unterhalt und Reparaturen Versicherungen Kultur und Sport
Investitionsrechnung	Investitionsausgaben Submissionsprozess Subventionen

## 4.2 Aussagebezogene Prüfungen

Der Begriff der aussagebezogenen Prüfungen steht als Oberbegriff für analytische Prüfungen und Einzelfallprüfungen. Sie beziehen sich auf die einzelnen Geschäftsvorfälle und deren buchhalterische Darstellung im Rechnungswesen. Die aussagebezogenen Prüfungshandlungen sind so zu gestalten, dass Prüfungsnachweise mit einer hohen Verlässlichkeit eingeholt werden. Mit Bestandes-, Bewertungs- und Verkehrsprüfungen wird festgestellt, ob die ausgewiesenen Aktiven und Passiven in der Jahresrechnung vollständig und richtig dargestellt sind und somit das korrekte Jahresergebnis ausgewiesen wird.

Analytische Prüfungshandlungen werden häufig bei einer grossen Anzahl von Geschäftsvorfällen angewendet. Einzelfallprüfungen sind in der Regel zur Einholung von Prüfungsnachweisen zu bestimmten Aussagen über Kontensalden geeignet.

### **4.3 Analytische Prüfungen**

Die analytische Prüfungsmethode basiert auf einem Soll-/Ist- oder einem anderen Vergleich. Weiter werden vom RPO bestimmte Erwartungswerte (z.B. entspricht der Darlehenszinsaufwand den hochgerechneten Zinsen auf den durchschnittlichen Darlehensschulden während des Jahres und der durchschnittlichen Zinsbelastung) und deren Abgleich mit den effektiven Zahlen untersucht. Unterschiedliche Daten werden so zueinander in Beziehung gesetzt, dass eine Aussage über einen bestimmten Sachverhalt gemacht werden kann (Vergleich mit Vorjahr, Vergleich Budget mit Ist, Plausibilisierung Veränderung Steuerertrag mit Prognosen Kanton und allenfalls angepasster Steueranlage zum Vorjahr, usw.). Bei diesem Prüfungsverfahren wird grundsätzlich nicht eine exakte Übereinstimmung der geprüften Daten mit den zur Verfügung stehenden Vergleichsgrößen angestrebt; das primäre Ziel ist die Herstellung einer sachlogischen Plausibilität.

Dieses Prüfungsverfahren wird beispielsweise angewendet für den Vorjahresvergleich, den Budgetvergleich, die Kennzahlenanalyse, die Plausibilisierung bestimmter Aufwände und Erträge sowie den Vergleich mit anderen Körperschaften.

### **4.4 Einzelfallprüfungen**

Bei Einzelfallprüfungen handelt es sich um die detaillierte Prüfung der Darstellung buchhalterischer Sachverhalte. Einzelfallprüfungen werden vorwiegend dort eingesetzt, wo nicht routinemässige Transaktionen ihren buchhalterischen Niederschlag finden. Geprüft werden Einzelpositionen oder einzelne Vorfälle.

Mit der Bestandesprüfung wird festgestellt, ob die Aktiven und Passiven vorhanden und vollständig erfasst sind.

Mit der Bewertungsprüfung wird festgestellt, ob die Aktiven und Passiven richtig bewertet sind.

Mit der Verkehrsprüfung wird die Abwicklung des Buchverkehrs über einen bestimmten Zeitabschnitt geprüft (Zahlungsverkehr, Kontokorrentverkehr, Verkehr auf den Konten der Erfolgs- und der Investitionsrechnung, usw.).

Ausgaben und Aufwand werden hauptsächlich auf Zulässigkeit (Rechtmässigkeit), Einnahmen und Ertrag auf Richtigkeit und Vollständigkeit geprüft.

Bei der Prüfung von Gliederung und Ausweis wird die richtige Anwendung der Rechnungslegungsgrundsätze gemäss HRM2 geprüft, das heisst, ob Buchhaltung und Jahresrechnung inhaltlich und umfangmässig den Vorschriften entsprechen.

## 5. Prüfungshinweise zu besonderen Themen

Im vorliegenden Kapitel geht es darum, auf besondere Prüfgebiete hinzuweisen und ergänzende Erläuterungen abzugeben. Die Hinweise dienen dazu, dem Rechnungsprüfungsorgan einen raschen Überblick zu den Besonderheiten, Prüfzielen und Risiken zu verschaffen<sup>32</sup>.

### 5.1 Kreditrecht

#### 5.1.1 Besonderheit und Abgrenzung

Alle öffentlich-rechtlichen Körperschaften im Kanton Bern haben im Rahmen der Führung des Finanzhaushalts ihr Rechnungswesen nach den gesetzlichen Vorschriften zu gestalten. Das Rechnungswesen umfasst nebst dem Finanzplan und der Jahresrechnung auch das Budget. Das Budget verhilft den Stimmberechtigten dazu, ihre Rechte gegenüber dem Gemeinderat wahrzunehmen. In der Jahresrechnung werden die Abweichungen zwischen den von den Stimmberechtigten genehmigten Budgetzahlen (Budgetkredit, Verpflichtungskredit und Nachkredit) und den Ist-Beträgen offen ausgewiesen und kommentiert. Der Gemeinderat hat die Budgetüberschreitungen zu begründen und legt damit gegenüber den Stimmberechtigten Rechenschaft über seine Geschäftstätigkeit ab.

Die finanzrechtlichen Zuständigkeiten und die Kreditarten werden in der Gemeindeverordnung des Kantons Bern und im Organisationsreglement der Gemeinde geregelt. Dabei gilt es, zwischen Anlagen und Ausgaben zu unterscheiden. Bei den Anlagen handelt es sich um Geschäftsfälle und Transaktionen innerhalb des Finanzvermögens (also lediglich die Bilanz betreffend), welche zwar die Zusammensetzung des Finanzvermögens nicht aber dessen Höhe verändern. Anlagen dienen dazu, die Mittel der Gemeinde sicher und wenn möglich rentabel anzulegen. Auf der anderen Seite sind Ausgaben geld- und buchmässige Vorfälle, welche in der Erfolgsrechnung oder in der Investitionsrechnung verbucht werden. Ein zuverlässiges Unterscheidungsmerkmal ist, dass Ausgaben stets der öffentlichen Aufgabenerfüllung dienen.

Alle Ausgaben sind vom finanzkompetenten Organ der Gemeinde mittels eines Kreditbeschlusses zu genehmigen. Damit sich das finanzkompetente Organ ein möglichst genaues Bild über die finanziellen Auswirkungen eines Beschlusses machen kann, ist es über die damit verbundenen Kosten, die Folgekosten und die Finanzierung zu orientieren (Art. 58 GV). Es werden die folgenden drei Kreditarten unterschieden (Art. 106 GV):

- Budgetkredit;
- Verpflichtungskredit;
- Nachkredit.

Jeder Betrag, der einem Konto der Erfolgsrechnung zugeordnet ist, stellt einen Budgetkredit dar. Die Gesamtheit der Budgetkredite bildet das Budget. Neue einmalige Ausgaben der Erfolgsrechnung dürfen mit dem Budget beschlossen werden. Die Stimmberechtigten beschliessen das Budget gemeinsam mit der Steueranlage für die obligatorischen Gemeinde- bzw. Kirchensteuern (Art. 68 GV). Die im Budget beschlossenen Ausgaben haben im betreffenden Jahr zu erfolgen (zeitliche Bindung). Werden die beschlossenen Kredite nicht vollumfänglich ausgeschöpft, so

<sup>32</sup>Weitere Ausführungen befinden sich in der Arbeitshilfe Gemeindefinanzen.

verfallen sie und können nicht ins Folgejahr übertragen werden (Art. 69 GV). Kreditübertragungen zwischen verschiedenen Konten sind ebenfalls unzulässig (qualitative Bindung, vgl. Art. 4 FHDV).

Für Ausgaben der Investitionsrechnung braucht es zwingend einen Beschluss des finanzkompetenten Organs. Ein Verpflichtungskredit wird für Investitionen, Investitionsbeiträge und für Ausgaben, welche in kommenden Rechnungsjahren fällig werden, beschlossen. Für die Bestimmung des zuständigen Organs gilt das Bruttoprinzip, wobei Beiträge Dritter (bspw. Subventionen) unter bestimmten Voraussetzungen abgezogen werden können (Art. 105 GV). Über jeden Verpflichtungskredit für Investitionen (nicht aber für Investitionsbeiträge oder Ausgaben in kommenden Jahren) wird nach Abschluss des Projekts eine Abrechnung erstellt. Diese Abrechnung wird demjenigen Organ zur Kenntnis gebracht, welches den Verpflichtungskredit beschlossen hat. Der richtige Zeitpunkt für die Erstellung der Abrechnung liegt dann vor, wenn alle projektbezogenen Ausgaben und Einnahmen verbucht, allfällige Subventionen in ihrer definitiven Höhe zugesichert und mögliche Grundeigentümerbeiträge rechtskräftig festgesetzt sind (Art. 15 FHDV). Über Verpflichtungskredite für Investitionen ist eine Verpflichtungskreditkontrolle zu führen. Diese enthält die Eckwerte jedes einzelnen Projekts und ist Bestandteil der Jahresrechnung. Nachkredite liegen in der Kompetenz desselben Organs, das auch die Jahresrechnung genehmigt.

Ein Nachkredit ist dann zu beschliessen, wenn ein bereits beschlossener Kredit nicht ausreicht, um die zweckbestimmte Aufgabe zu erfüllen. Ein Nachkredit ist dem zuständigen Organ zu unterbreiten, bevor weitere Verpflichtungen (bspw. die Erteilung eines Auftrags an einen Unternehmer) eingegangen werden (sogenannte quantitative Bindung gemäss Art. 4 FHDV). Wird diese Vorschrift missachtet, können die Stimmberechtigten abklären lassen, ob allenfalls die Sorgfaltpflicht verletzt wurde und weitere Schritte einzuleiten sind.

Wenn die Gemeinde bei einer Ausgabe bezüglich deren Höhe, Zeitpunkt oder anderer Modalitäten keinen Entscheidungsspielraum hat, so handelt es sich um eine gebundene Ausgabe. Diese liegt in der Beschlusskompetenz des Gemeinderats (Art. 101 Abs. 2 GV), sofern die Gemeinde keine andere Regelung erlassen hat.

Wenn sich Ausgaben gegenseitig bedingen, das heisst einen sachlichen Zusammenhang haben, so sind sie als Gesamtausgaben zu beschliessen. Im Gegenzug dürfen Ausgaben, welche zueinander keinen Bezug haben, nicht zusammengerechnet und somit auch nicht gemeinsam beschlossen werden (Art. 102 und 103 GV).

### 5.1.2 Prüfziele

In der Erfolgsrechnung werden die Ist-Beträge den Budgetzahlen gegenübergestellt. Ziel der Prüfung ist es, festzustellen, ob

- das von den Stimmberechtigten genehmigte Budget korrekt in die Erfolgsrechnung übernommen worden ist und somit als vergleichbare Grundlage für die Ist-Beträge dient;
- in der Nachkredittabelle eine geschäftsmässige, sachgerechte Erklärung zu den wesentlichen Abweichungen zwischen Ist-Betrag und Budgetkredit vorhanden ist;
- in der Berichterstattung zur Jahresrechnung eine summarische Aufstellung zu den in der Nachkredittabelle dargestellten Nachkrediten enthalten ist.

In der Verpflichtungskreditkontrolle werden die laufenden sowie die kumulierten Ausgaben und Einnahmen den beschlossenen Verpflichtungskrediten gegenübergestellt. Ziel der Prüfung ist es, festzustellen, ob

- die Fortschreibung der laufenden Verpflichtungskredite vom Vorjahr gegeben ist;
- die Verpflichtungskreditkontrolle mindestens alle Bestandteile gemäss Art. 15 Abs. 2 FHDV enthält;
- sämtliche beschlossenen und noch nicht abgerechneten Verpflichtungskredite für Investitionen in der Verpflichtungskreditkontrolle aufgeführt sind;
- die Ist-Beträge der Verpflichtungskreditkontrolle mit den tatsächlichen Zahlen der Investitionsrechnung übereinstimmen;
- abgeschlossene Projekte zeitnah abgerechnet, die Abrechnungen kontrolliert und dem zuständigen Organ zur Kenntnis gebracht werden.

### **5.1.3 Risikobeurteilung und -beschreibung**

Nicht vom finanzkompetenten Organ beschlossene Ausgaben stellen eine Missachtung der Rechte des Stimmbürgers dar. Folglich müssen ein genehmigtes Budget sowie rechtsgültige Kreditbeschlüsse zu sämtlichen Verpflichtungskrediten vorliegen.

Abweichungen zwischen Ist-Beträgen und den beschlossenen Krediten werden nicht oder nur ungenügend begründet.

Ferner besteht das Risiko, dass ein Nachkredit dem zuständigen Organ erst dann zum Beschluss vorgelegt wird, wenn die Gemeinde bereits weitere Verpflichtungen eingegangen ist.

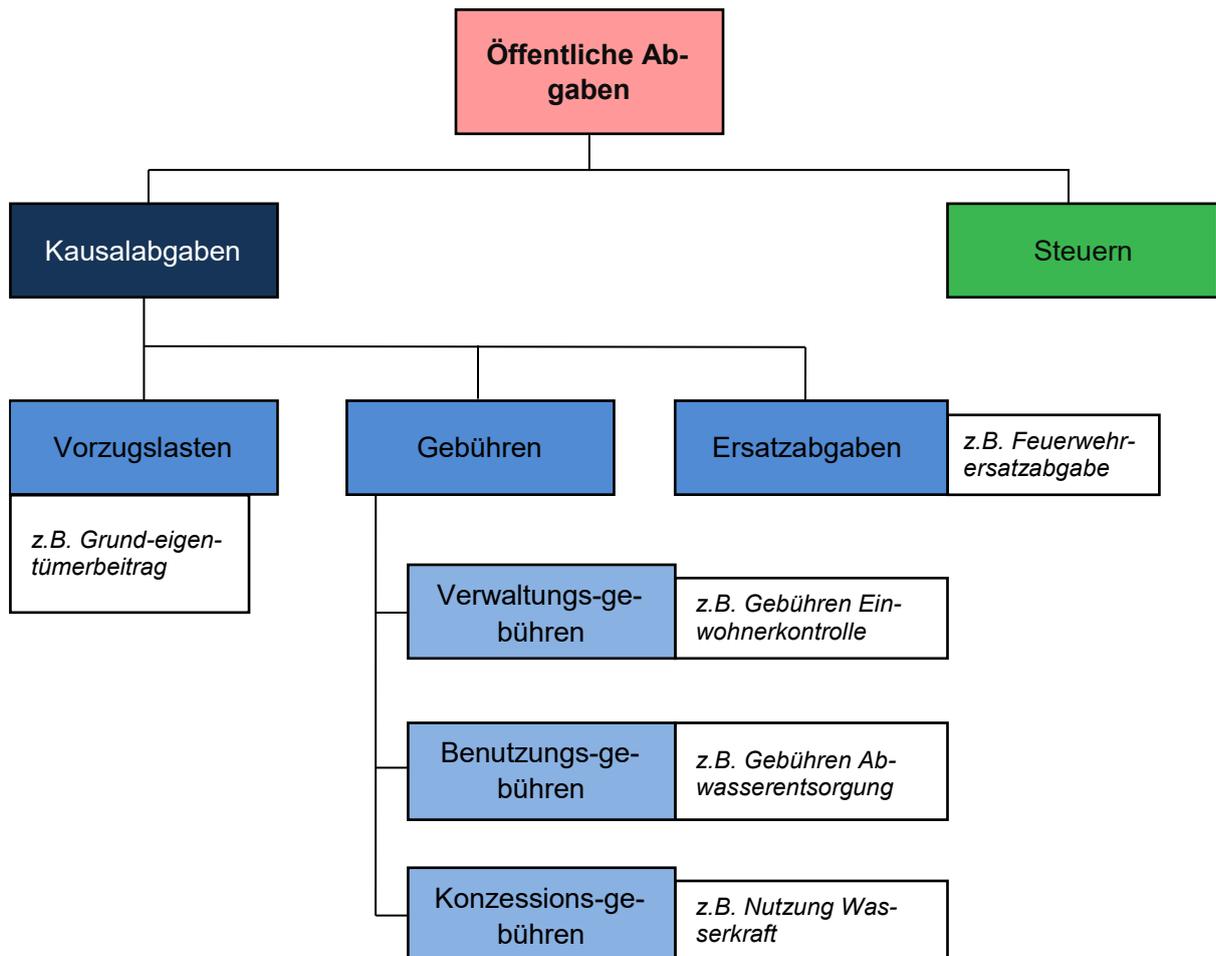
Ein weiterer Risikofaktor kann sein, dass die als gebunden bezeichneten Ausgaben den dafür notwendigen Kriterien (kein Entscheidungsspielraum bezüglich Höhe der Ausgabe, Zeitpunkt der Realisation oder anderer Modalitäten) nicht entsprechen.

## **5.2 Gebühren für Amtshandlungen**

### **5.2.1 Besonderheit und Abgrenzung**

Die Gebühr ist das Entgelt für eine bestimmte, von der abgabepflichtigen Person veranlasste Amtshandlung oder für die Benutzung einer öffentlichen Einrichtung. Sie soll die Kosten, welche dem Gemeinwesen durch die Amtshandlung oder Benutzung entstanden sind, ganz oder teilweise decken.

Schematisch lassen sich die Gebühren wie folgt innerhalb der öffentlichen Abgaben darstellen:



Im Gebührenbereich gelten verschiedene Prinzipien:

Kostendeckungsprinzip	Nach diesem Prinzip soll der Ertrag der Gebühren die gesamten Kosten des betreffenden Verwaltungszweigs nicht übersteigen. Das Kostendeckungsprinzip begrenzt die Gebühren insgesamt in ihrer Höhe. Das Kostendeckungsprinzip allein verlangt keine kostendeckenden Gebühren. Es besagt nur, dass die Einnahmen aus den Gebühren nicht höher sein dürfen als die Gesamtkosten des entsprechenden Verwaltungszweiges.
Äquivalenzprinzip	Nach dem Äquivalenzprinzip darf eine Abgabe nicht in einem offensichtlichen Missverhältnis zum objektiven Wert der staatlichen Leistung stehen. Zudem soll sich demnach die Abgabe in vernünftigen Grenzen zum Aufwand bewegen und lässt gewisse Pauschalierungen zu.
Verursacherprinzip	Die Verursachenden von Gebühren sollen nach Möglichkeit für die gesamten für den betreffenden Verwaltungszweig entstehenden Kosten aufkommen. Verursachergerecht sind die Gebühren, wenn sie im Einzelfall berücksichtigen, in welchem Ausmass jemand die angebotene Dienstleistung in Anspruch nimmt.

## **5.2.2 Aufzählung von Beispielen**

Folgende Arten von Gebühren bestehen:

- Verwaltungsgebühren (z.B. Bewilligungsgebühr);
- Kanzlei- und Kontrollgebühren, als Sonderform der Verwaltungsgebühren (z.B. Gebühren für die Verlängerung von Ausweisschriften, für Beglaubigungen, für die Erteilung von Auskünften oder Bestätigungen);
- Benutzungsgebühren (z.B. Wasseranschlussgebühren, Gebühren für Stromlieferungen eines gemeindeeigenen Elektrizitätswerks, Eintrittsgeld für eine kommunale Badeanstalt);
- Konzessions-/Monopolgebühren (z.B. Gebühr für den dauernden Standplatz auf öffentlichem Grund, Marktgebühren, usw.).

## **5.2.3 Prüfziele**

Alle Gebühren sind vollständig, richtig, rechtmässig und rechtzeitig eingefordert und in der Jahresrechnung verbucht.

## **5.2.4 Risikobeurteilung und -beschreibung**

Folgende Risiken können bestehen:

- Die erhobenen Gebühren weichen von den kommunalrechtlichen Grundlagen ab oder es fehlt überhaupt eine rechtliche Grundlage (bei fehlender Rechtsgrundlage ist keine Gebühr geschuldet: Legalitätsprinzip).
- Einmalig auftretende Gebühren werden zu spät oder nicht eingefordert (bspw. Anschlussgebühren).
- Fehlende interne Kontrollen (IKS) der Gemeinde, um die vollständige und korrekte Verrechnung und Vereinnahmung der Gebühren sicherzustellen - insbesondere auch bei einmaligen Grundeigentümer- und Anschlussgebühren.

## **5.3 Spezialfinanzierungen**

### **5.3.1 Besonderheit und Abgrenzung**

#### **5.3.1.1 Allgemeines**

Bei den Spezialfinanzierungen handelt es sich um zweckgebundene Mittel zur Erfüllung einer bestimmten öffentlichen Aufgabe (Art. 86 Abs. 1 GV). Spezialfinanzierungen sollen nur dort gebildet werden, wo zwischen der erfüllten Aufgabe und den von den Nutznießern direkt erbrachten Entgelten ein unmittelbarer Zusammenhang besteht. Meistens handelt es sich bei den Entgelten um Gebühren (z.B. Wasserversorgung, Abwasserentsorgung, Abfall). Gewöhnlich fallen nie exakt so viele Einnahmen an, um den entstandenen Aufwand zu decken. Das heisst, es

entstehen pro Spezialfinanzierung jährliche Aufwand- oder Ertragsüberschüsse. Diese Ergebnisse werden beim Rechnungsabschluss den entsprechenden Spezialfinanzierungen belastet, respektive gutgeschrieben. Spezialfinanzierungen dürfen nicht mit im Voraus bestimmten Anteilen der ordentlichen Gemeindesteuern oder der Liegenschaftssteuern gespiesen werden (Art. 87 GV).

Spezialfinanzierungen bedürfen zwingend einer rechtlichen Grundlage. Entweder ist diese im übergeordneten Recht (auf kantonaler oder eidgenössischer Ebene) vorhanden oder sie ist in einem Reglement der Gemeinde festzuhalten. Das gemeindeeigene Reglement legt den Zweck und die Zuständigkeiten zur Bestimmung von Einlagen und Entnahmen fest.

Die Salden von Spezialfinanzierungen sind entweder als Vorschuss oder als Verpflichtung zu bilanzieren. Es ist theoretisch zu unterscheiden zwischen Spezialfinanzierungen im Fremdkapital und Spezialfinanzierungen im Eigenkapital. Im Kanton Bern jedoch gibt es keine Spezialfinanzierungen im Fremdkapital. Innerhalb des Eigenkapitals existieren gebührenfinanzierte Spezialfinanzierungen (Sachgruppe 290) und Spezialfinanzierungen mit Vorfinanzierungscharakter (Sachgruppe 293). Die Sachgruppe 290 umfasst sowohl die gesetzlichen als auch die reglementarischen Spezialfinanzierungen und gilt für Vorschüsse und Verpflichtungen gleichermaßen.

Vorschüsse für Spezialfinanzierungen (Verlustvortrag, respektive Guthaben des Allgemeinen Haushalts gegenüber der Spezialfinanzierung) sind durch zukünftige Ertragsüberschüsse der spezialfinanzierten Aufgaben innert acht Jahren seit der erstmaligen Bilanzierung zurückzuerstatten (Art. 88 GV).

Sowohl Verpflichtungen als auch Vorschüsse sind zu verzinsen (Art. 86 Abs. 2 GV), sofern die Gemeinde dies nicht anderes reglementiert. Der Zinssatz muss zwischen den von der Gemeinde im betreffenden Rechnungsjahr erzielten Aktiv- und Passivzinssätzen festgelegt werden (Art. 18 Abs. 3 FHDV).

Für die Spezialfinanzierung soll möglichst weitgehend die Kostentransparenz gelten. Das heisst, um das betriebswirtschaftliche Ergebnis pro Spezialfinanzierung ermitteln zu können, sind dieser alle direkten und kalkulatorischen Aufwände und Ausgaben zu belasten und alle Erträge und Einnahmen gutzuschreiben. Unter den kalkulatorischen Aufwänden und Erträgen sind insbesondere die internen Verrechnungen wie Zinsen und Verwaltungskosten zu verstehen. Die internen Verrechnungen haben nach den einheitlichen kommunalen Richtlinien zu erfolgen, soweit keine kantonalen Vorschriften bestehen (Art. 18 Abs. 2 FHDV).

### 5.3.1.2 Buchhalterische Behandlung

*Verwaltungsvermögen:* Es sind die Vorgaben gemäss offiziellem Kontenrahmen der Gemeinden<sup>33</sup> zu beachten. Das Verwaltungsvermögen jeder Spezialfinanzierung ist separat auszuweisen. Der Kontenplan schreibt die Kontierung auf der fünften und teilweise auch auf der sechsten Position der Kontonummer explizit vor. So ist für die Wasserversorgung stets die Ziffer 1 (bspw. Konto 14031 'Tiefbauten Wasserversorgung') reserviert. Dieser gesonderte Ausweis für die gebührenfinanzierten Spezialfinanzierungen gilt auch für andere Positionen in der Bilanz wie bspw. die Vorräte (Sachgruppe 106) oder die MWST Vorsteuerguthaben (Sachgruppe 10192).

<sup>33</sup> [https://www.jgk.be.ch/jgk/de/index/gemeinden/gemeinden/gemeindefinanzen/projekt\\_hrm2/Praxishilfen.html](https://www.jgk.be.ch/jgk/de/index/gemeinden/gemeinden/gemeindefinanzen/projekt_hrm2/Praxishilfen.html)

*Erfolgsrechnung/Investitionsrechnung:* Wie alle anderen Aufwände und Erträge müssen auch diejenigen für Spezialfinanzierungen in der Erfolgsrechnung verbucht werden. Ferner sind Investitionsausgaben und -einnahmen in der Investitionsrechnung zu erfassen. Der pro Spezialfinanzierung per Ende Jahr entstehende Ertragsüberschuss wird über die Sachgruppe 9010 dem entsprechenden Bilanzkonto gutgeschrieben. Das Umgekehrte gilt bei einem Aufwandüberschuss, hier erfolgt die Verbuchung über die Sachgruppe 9011.

*Einlagen in Spezialfinanzierungen* sind ausschliesslich über die Sachgruppen Aufwand 3510 und 3893, Entnahmen über die Sachgruppen Ertrag 4510 und 4893 vorzunehmen (Art. 18 Abs. 1 FHDV). Ferner ist zu beachten, dass die Abschreibungen direkt in der jeweiligen Funktion verbucht werden.

Einlagen in und Entnahmen aus Spezialfinanzierungen, die eine Vorfinanzierung bezwecken und ausschliesslich auf einem Gemeindereglement beruhen, gelten als ausserordentlich und sind in der mehrstufigen Erfolgsrechnung folglich als ausserordentlicher Aufwand respektive Ertrag auszuweisen (Art. 78 GV).

### **5.3.1.3 Abschreibungen**

Ordentliche Abschreibungen von neuen Investitionen unter HRM2 sind in den einzelnen Funktionen zu verbuchen.

Verwaltungsvermögen, das aufgrund einer Spezialfinanzierung vorfinanziert wird, ist gemäss den im Anhang 2 der Gemeindeverordnung definierten Nutzungsdauern respektive Sätzen abzuschreiben. Der so ermittelte Abschreibungsbetrag wird der entsprechenden Spezialfinanzierung entnommen (Art. 88a GV).

Abschreibungen auf zum Zeitpunkt der Einführung von HRM2 bestehendem Verwaltungsvermögen richten sich nach der von den Stimmberechtigten genehmigten Abschreibungsdauer zwischen 8 und 16 Jahren. Beim bestehenden Verwaltungsvermögen besteht die Möglichkeit, die Abschreibungen entweder in die einzelnen Funktionen oder in die Funktion 9901 zu verbuchen.

Bei gebührenfinanzierten Spezialfinanzierungen sind keine zusätzlichen Abschreibungen zulässig (Art. 84 Abs. 3 GV).

### **5.3.1.4 Berner Modell der Finanzierung von Wasserversorgung und Abwasserentsorgung**

Dieses stützt sich auf das kantonale Gewässerschutzgesetz und das Wasserversorgungsgesetz ab. Die bereits unter HRM1 bestehende Abschreibungsmethode nach der Nutzungsdauer der Anlagen wird unter HRM2 unverändert fortgesetzt: Somit werden weiterhin jährliche Einlagen von mindestens 60 Prozent der Werterhaltungskosten in die Spezialfinanzierung Werterhalt (Sachgruppe 293) getätigt, bis deren Bestand 25 % des Wiederbeschaffungswertes beträgt. Nach Erreichen der 25 %-Schwelle kann auf die Einlage verzichtet werden<sup>34</sup>. Die Spezialfinanzierung Werterhalt dient dazu, die in unregelmässigen Abständen anfallenden Ausgaben für werterhaltenden Unterhalt zu glätten und so eine konstante Gebührenerhebung zu gewährleisten. Die Einlagen erfolgen über die Sachgruppe 3510.

<sup>34</sup>BSIG Nr. 1/170.111/14.1

Daneben werden auch die von der Gemeinde vereinnahmten Anschlussgebühren für Wasser und Abwasser in die entsprechende Spezialfinanzierung Werterhalt eingelegt. Hierbei gilt es zu beachten, dass die Anschlussgebühren an die jährliche Einlage angerechnet werden dürfen.

Der jährliche Abschreibungsbetrag wird der Spezialfinanzierung Werterhalt entnommen. Die Abschreibung richtet sich nach der Lebensdauer der Anlagen gemäss Anhang 2 der Gemeindeverordnung. Die Entnahmen werden über die Sachgruppe 4510 gebucht.

Die jährliche Abschreibung des zum Zeitpunkt der Einführung von HRM2 bestehenden Verwaltungsvermögens in den Bereichen Wasser und Abwasser entspricht der Höhe der Einlage in die Spezialfinanzierung Werterhalt im Jahr vor der Einführung von HRM2. Sollte der Bestand der Spezialfinanzierung aufgrund gleichzeitig vorzunehmender Abschreibungen auf Neuinvestitionen negativ werden, wird dieser Abschreibungsbetrag im betroffenen Jahr entsprechend vermindert (Art. T2-4 Abs. 2 der Übergangsbestimmungen GV).

Im Gegensatz zu den bisherigen Bestimmungen von HRM1 können in den Bereichen Wasser und Abwasser nun gleichzeitig Bestände im Verwaltungsvermögen (Aktivseite der Bilanz) und in der Spezialfinanzierung Werterhalt (Passivseite der Bilanz) existieren.

### **5.3.1.5 Übertragung von Verwaltungsvermögen an eine selbständige Trägerschaft gemäss Art. 85a GV**

Wenn im Rahmen einer Übertragung von Verwaltungsvermögen an eine selbständige Trägerschaft von öffentlichen Aufgaben eine Aufwertung vorgenommen werden muss, so ist dafür eine Rückstellung in Form einer Spezialfinanzierung «Übertragung Verwaltungsvermögen» zu bilden. Die Einlage in diese Spezialfinanzierung muss bei der Übertragung des Verwaltungsvermögens erfolgen, um die Aufwertung zu neutralisieren. Entnahmen (anteilmässig oder gesamt) sind grundsätzlich bei Rücknahme der übertragenen Aufgaben, beim (Teil-)Verkauf der Beteiligung oder für die Deckung von Wertverminderungen auf dem entsprechenden Verwaltungsvermögen (Beteiligung) vorzunehmen. Ferner beginnt ab dem fünften Jahr nach der Einlage die Auflösung der Spezialfinanzierung. Die Auflösung erfolgt linear über die darauffolgenden 16 Jahre (gleichbleibende Entnahmen). Diese Entnahmen müssen bei den gebührenfinanzierten Bereichen Wasserversorgung, Abwasserentsorgung und Abfallentsorgung ausschliesslich den Gebührenpflichtigen zu Gute kommen.

### **5.3.2 Prüfziele**

Es ist sicherzustellen, dass die Einlagen und Entnahmen mit den Vorschriften gemäss übergeordnetem Recht oder denjenigen laut gemeindeeigenem Reglement übereinstimmen. Ferner ist zu prüfen, ob die Verzinsung korrekt berechnet und verbucht worden ist. Zudem ist aus buchhalterischer Sicht festzustellen, ob die Verbuchung der Einlagen und Entnahmen sowie der Abschluss der Spezialfinanzierung über die explizit vom Gesetzgeber vorgesehenen Konten erfolgt sind.

### **5.3.3 Risikobeurteilung und -beschreibung**

Folgende Risiken können bestehen:

- Eine reglementarische Grundlage für nicht-übergeordnete Spezialfinanzierungen fehlt oder ist nicht aktuell.
- Einlagen und Entnahmen entsprechen nicht den Bestimmungen gemäss übergeordnetem Recht oder kommunalem Reglement.
- Auf Verwaltungsvermögen spezialfinanzierter Aufgaben wurden zusätzliche Abschreibungen vorgenommen.
- Der allgemeine Haushalt leistet Steuermittel an die Spezialfinanzierung oder wird umgekehrt durch Überschüsse der Spezialfinanzierung entlastet.
- Der Vorschuss des Gemeinwesens an die Spezialfinanzierung wird nicht innert acht Jahren seit der erstmaligen Bilanzierung abgetragen (Art. 88 GV).
- Der Ausweis des Bestandes, die Verzinsung, die Äufnung, die Mittelverwendung und die Abschreibung erfolgen nicht gesetzeskonform.
- Das Verwaltungsvermögen, welches aufgrund einer Spezialfinanzierung vorfinanziert wird, wird nicht nach der Nutzungsdauer gemäss Anhang 2 GV abgeschrieben (Art. 88a Abs. 1 GV) oder die Entnahme aus der Spezialfinanzierung erfolgt nicht in der Höhe des jährlichen Abschreibungsbetrages (Art. 88a Abs. 2 GV).

#### **5.3.4 Aufzählung von Beispielen**

Zu den Spezialfinanzierungen im Eigenkapital<sup>35</sup> auf Gemeindeebene zählen:

- Versorgungsbetriebe (Gemeinschaftsantenne, Wasser, Abwasser, Abfall, Elektrizität)
- Spezialfinanzierungen mit Vorfinanzierungscharakter (Infrastrukturbeiträge, Liegenschaften FV)

### **5.4 Finanz- und Verwaltungsvermögen, Anlagen und Ausgaben**

#### **5.4.1 Besonderheit und Abgrenzung**

Das Finanzvermögen (FV) umfasst jene Vermögenswerte, die ohne Beeinträchtigung der öffentlichen Aufgabenerfüllung veräussert werden können. Anlagen des Finanzvermögens sind somit lediglich jene Finanzvorfälle, welche die Zusammensetzung realisierbarer Vermögenswerte, jedoch nicht deren Höhe verändern. Die Mittel sind sicher anzulegen, entsprechend den Vorgaben gemäss Art. 113 GV resp. Art. 14 FHDV. Investitionen in und Desinvestition von Finanzvermögen werden direkt und nicht über die Investitionsrechnung verbucht.

Das Verwaltungsvermögen (VV) umfasst jene Vermögenswerte, die der öffentlichen Aufgabenerfüllung gemäss Gesetzgebung und den selbstgewählten Gemeindeaufgaben dienen. Es sind dies insbesondere die Investitionen und die Investitionsbeiträge. Grundstücke, die dauernd für öffentliche Zwecke genutzt werden, gehören zum Verwaltungsvermögen. Investitionen in Verwaltungsvermögen werden immer über die Investitionsrechnung verbucht.

<sup>35</sup> Spezialfinanzierungen im Fremdkapital gibt es im Kanton Bern keine. Die Schutzraumsatzabgabe ist ein Fonds im Fremdkapital (auf Gemeindeebene).

Dieser Zweiteilung des Gemeindevermögens entspricht auch das Begriffspaar Anlagen und Ausgaben.

Eine Anlage ist ein Finanzvorfall, dem ein frei realisierbarer Wert gegenübersteht und der nur zur Umschichtung innerhalb des Finanzvermögens führt. Die Anlagen können Wertpapiere, Darlehen, Beteiligungen, Liegenschaften und Materialien umfassen, welche die Gemeinde als Kapitalanlage oder zum Zweck der Vorratshaltung erworben hat und die ohne Beeinträchtigung der Aufgabenerfüllung veräussert werden können.

Eine Ausgabe ist definiert als die Bindung von Vermögenswerten zur Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe. Sie bedarf einer Rechtsgrundlage und eines Kredits. Die Zuständigkeiten für «neue» Ausgaben sind in der Gemeindeordnung (Organisationsreglement) entsprechend festgelegt. Ist eine Ausgabe «gebunden», d.h. wenn die Gemeinde bezüglich deren Höhe, Zeitpunkt oder anderer Modalitäten keinen Entscheidungsspielraum hat, so liegt die Beschlusskompetenz beim Gemeinderat (Art. 101 Abs. 2 GV), sofern die Gemeinde keine andere Regelung erlassen hat.

Investitionen im Verwaltungsvermögen werden, in Abweichung zur privatwirtschaftlichen Rechnungslegung, in der Investitionsrechnung geführt. Die Investitionsrechnung stellt neben der Erfolgsrechnung und der Bilanz eine eigene Rechnung dar. Sie listet Ausgaben und Einnahmen auf und wird im Rahmen des Jahresabschlusses in das Verwaltungsvermögen übertragen. Investitionen werden aktiviert, wenn die vom Gemeinderat festgesetzte Aktivierungsgrenze überschritten wird. Laut Art. 79a GV gelten je nach Gemeindegrösse und Art der Körperschaft unterschiedliche Aktivierungsgrenzen. Die Gemeinde ist frei, eine tiefere Grenze anzusetzen, allerdings ist eine konstante Praxis zu verfolgen. Ferner ist zu beachten, dass die Aktivierungsgrenze nicht mit der Kompetenzregelung gemäss Organisationsreglement der Gemeinde zu verwechseln ist.

Die Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung unterliegen einem Kreditbeschluss des finanzkompetenten Organs (abhängig von den Kompetenzbestimmungen im Organisationsreglement der Gemeinde). Die Investitionsrechnung wird im Folgejahr nicht fortgesetzt, weshalb zur Überwachung der Kredite das Führen einer Verpflichtungskreditkontrolle ausserhalb der eigentlichen Rechnungslegung (vgl. Kreditrecht, Ziffer 5.1) erforderlich ist.

#### **5.4.2 Prüfziele**

Es gilt festzustellen, ob die Investitionsrechnung vollständig und richtig ist. Namentlich müssen die verbuchten Ausgaben einen gültigen Kreditbeschluss und eine mehrjährige Nutzungsdauer aufweisen sowie oberhalb der von der Gemeinde festgelegten Aktivierungsgrenze liegen. Die Verpflichtungskreditkontrolle hat vollständig und korrekt zu sein, damit insbesondere die Stimmberechtigten Transparenz erhalten.

#### **5.4.3 Risikobeurteilung und -beschreibung**

- Die gemeinderechtlich vorgesehene Verfügungsgewalt über die Mittel für die Erfüllung von öffentlichen Aufgaben wird nicht eingehalten (Missachtung der Volks- oder Legislativrechte).
- Die Kreditkompetenzen werden nicht eingehalten.
- Die Verbuchung kann falsch sein (nicht über die Investitionsrechnung).

- Die Bewertung kann falsch sein (keine oder ungenügende Berichtigung bei eingetretenen dauerhaften Wertverminderungen).
- Die Abschreibung kann fehlerhaft sein (falsche Zuteilung in die Anlagekategorie oder Missachtung vorgegebener Anlagekategorien gemäss Anhang 2 GV).

Die folgenden Kennzahlen sind im Zusammenhang mit dem Vermögen wichtig:

Kennzahl	Beschreibung
Selbstfinanzierung	Abschreibungen / Wertberichtigungen auf dem Verwaltungsvermögen und dem Bilanzfehlbetrag zuzüglich Saldo der Erfolgsrechnung zuzüglich Einlagen abzüglich Entnahmen aus Spezialfinanzierungen
Nettoinvestition	Investitionsausgaben abzüglich Investitionseinnahmen ohne durchlaufende Beiträge und interne Verrechnungen
Kapitaldienst	Nettozinsen und ordentliche Abschreibungen / Wertberichtigungen
Nettozinsen	Passivzinsen abzüglich Zinserträge

## **6. Prüfungsbeendigung und Berichterstattung**

Dieses Kapitel widmet sich der Prüfungsbeendigung und der Berichterstattung, dem Kernstück der Wirkung des RPO gegen aussen. Zur Berichterstattung gehören die Schlussbesprechung, der Bestätigungsbericht sowie der Erläuterungsbericht. Detailliert beschrieben werden das Prüfungsurteil und der Antrag des Rechnungsprüfungsorgans.

### **6.1 Prüfungsbeendigung**

Im Zusammenhang mit der Prüfungsbeendigung sind neben dem einhalten der gesetzlichen Vorschriften eine gut geplante Schlussbesprechung im Auge zu behalten sowie das Einholen der Vollständigkeitserklärung.

#### **6.1.1 Grundsätzliche gesetzliche Vorschriften**

Nach Abschluss der eigentlichen Prüftätigkeit erstattet das RPO dem für die Genehmigung der Jahresrechnung zuständigen Organ Bericht und stellt Antrag zur Annahme oder Rückweisung der Jahresrechnung (Art. 126 Abs. 1 GV). Ist nicht der Gemeinderat abschliessendes Genehmigungsorgan, so ist er vorgängig über den Bericht und den Antrag zu orientieren. Der Gemeinderat kann dazu Stellung nehmen (Art. 126 Abs. 2 GV).

Der an das zuständige Organ abzugebende Bestätigungsbericht hat dem amtlichen Formular zu entsprechen (Anhang 5). Vom Normalwortlaut darf nur in begründeten Fällen abgewichen werden (Art. 46 Abs. 1 FHDV).

Gemäss Art. 46 Abs. 2 FHDV kann das RPO ausserhalb des Bestätigungsberichts mündliche oder schriftliche Bemerkungen anbringen. In einem Erläuterungsbericht (siehe Muster im Anhang 4) werden Verbesserungsvorschläge in organisatorischer oder buchhalterischer Hinsicht gemacht oder die Behebung kleinerer Unstimmigkeiten empfohlen. Die erweiterte Berichterstattung neben dem Bestätigungsbericht ist gesetzlich nicht vorgeschrieben, wird aber empfohlen. In der Regel sollte die Berichterstattung in drei Stufen erfolgen:

- mündliche Schlussbesprechung (vgl. Ausführungen in Ziffer 6.2);
- Bestätigungsbericht (vgl. Ausführungen in Ziffer 6.3 und Anhang 5);
- ergänzende schriftliche Berichterstattung (Erläuterungsbericht / Management Letter, vgl. Ausführungen in Ziffer 6.3 und Anhang 4).

#### **6.1.2 Vollständigkeitserklärung**

Im Rahmen der Prüfung ist eine Vollständigkeitserklärung einzufordern, welche einerseits von der Ressortvorsteherin bzw. dem Ressortvorsteher Finanzen im Gemeinderat oder der Gemeindepräsidentin bzw. dem Gemeinderatspräsidenten und andererseits der Verwaltung (derjenigen Person, die für die Buchführung und Abschlusserstellung verantwortlich zeichnet) zu unterzeichnen ist.

Die zu unterzeichnenden Personen sind darauf hinzuweisen, dass die Vollständigkeitserklärung sorgfältig durchzulesen ist. Sie dient den Verantwortlichen der Gemeinde unter anderem als

Checkliste um sicherzustellen, dass das RPO über sämtliche wesentlichen Sachverhalte mit finanziellem Einfluss, somit auch jene Sachverhalte, die nicht unbedingt durch eine Buchung untermauert werden können, orientiert worden ist.

Im Anhang 3 zur AH RPO findet sich ein Muster einer Vollständigkeitserklärung. Die Vollständigkeitserklärung ist zwingend vor Abgabe des zusammenfassenden Revisionsberichts zu unterzeichnen und dem RPO zu übergeben.

### **6.1.3 Definitiv unterzeichnete Jahresrechnung**

Damit das RPO seine Prüfungen auf der richtigen Grundlage durchführen kann, ist es unerlässlich, dass dieses zu Beginn der Schlussrevision vor Ort über eine vom Gemeinderat genehmigte Jahresrechnung verfügt. Die dem RPO vorgelegte Jahresrechnung enthält demnach den Genehmigungsbeschluss des Gemeinderates und ist vom Gemeinderat rechtsgültig unterzeichnet.

Da zum Zeitpunkt des Abschlusses der Prüfung der Jahresrechnung die definitive Genehmigung der Jahresrechnung durch die Stimmberechtigten noch ausstehend ist, stellt der Gemeinderat dem RPO nach der Genehmigung der Jahresrechnung durch die Stimmberechtigten eine mit dem entsprechenden Genehmigungsbeschluss ergänzte und unterzeichnete definitive Jahresrechnung zu. Diese definitive Jahresrechnung bildet die Ausgangslage für die nächste Prüfung und die Grundlage für die Prüfung der Eröffnungsbilanz am 1. Januar des Folgejahres.

## **6.2 Schlussbesprechung**

Nach Abschluss der Prüfungsarbeiten und vor der schriftlichen Berichterstattung findet die mündliche Schlussbesprechung statt. Es ist Usanz, die Prüfungsergebnisse mit den Verantwortlichen der Finanzverwaltung und einer Vertretung des Gemeinderates (Gemeinderatspräsident/in, Ressortvorsteher/in Finanzen, evtl. weitere) zu besprechen.

An der Schlussbesprechung werden der Prüfungsumfang, die Prüfungsdurchführung, die Prüfungsergebnisse sowie allfällige Empfehlungen erörtert. Unklarheiten und Meinungsverschiedenheiten sind zu klären und Verbesserungsvorschläge zu diskutieren. Unrichtige oder aufgrund von Missverständnissen falsche Angaben in der schriftlichen Berichterstattung können dadurch vermieden werden. Allfällige Massnahmen werden festgehalten und gegebenenfalls Termine gesetzt resp. vereinbart. Die Schlussbesprechung dient auch dazu, auf untergeordnete Mängel, Vorschläge und Anregungen einzugehen, über die nicht schriftlich berichtet werden muss. Auch positive Prüfungsfeststellungen sollen an dieser Besprechung Platz haben.

Die Besprechung wird zielstrebig und systematisch durchgeführt. Hierfür können die zu diskutierenden Sachverhalte und allenfalls daraus gefolgerte Empfehlungen vorgängig als Aktennotiz schriftlich festgehalten werden und diese während der Schlussbesprechung mit Meinungen, Abmachungen und zusätzlichen Angaben ergänzt werden. Dieses Papier bildet gleichzeitig eine Grundlage für eine ergänzende schriftliche Berichterstattung und die spätere Pendenzenkontrolle. Über die Schlussbesprechung wird ein Protokoll erstellt und die Teilnehmenden der Schlussbesprechung erhalten eine Kopie der definitiven Fassung.

Bevor das RPO ein eingeschränktes oder verneinendes Prüfungsurteil abgibt, sollte es die Umstände, welche zur erwarteten Abweichung führen, den für die Erstellung der Jahresrechnung Verantwortlichen mitteilen. Mit diesem Vorgehen stellt es sicher, dass

- die Verantwortlichen Kenntnis von der erwarteten Einschränkung oder Rückweisung erhalten, bevor die definitive Jahresrechnung erstellt ist;
- keine Umstände, welche zur Einschränkung oder Rückweisung des Prüfungsurteils führen, mehr bestritten sind, bzw. dass Unterschiede in den Auffassungen von RPO und Exekutive bestätigt werden;
- die für die Jahresrechnung Verantwortlichen Gelegenheit bekommen, dem RPO weitere Informationen und Erklärungen zu den Umständen zukommen zu lassen, die zum eingeschränkten oder verneinenden Prüfungsurteil führen.

## **6.3 Zusammenfassender Revisionsbericht (Bestätigungsbericht)**

### **6.3.1 Grundlagen und Berichtsformen**

Grundsätzlich wird zwischen zwei verschiedenen Berichterstattungen unterschieden, nämlich der ordentlichen Berichterstattung im Zusammenhang mit der Prüfung der Jahresrechnung und der Berichterstattung bei sonstigen Prüfaufträgen. Die Berichterstattung sonstiger Prüfaufträge darf nicht mit in den Bestätigungsbericht zur Jahresrechnung integriert werden.

Im Kanton Bern richtet sich die Prüfung der Jahresrechnung ausschliesslich nach den kantonalen Vorschriften und nicht nach den (umfassenderen) Schweizer Prüfungsstandards (PS). Das RPO ist zudem ein gewähltes Organ einer bernischen Körperschaft und unterliegt somit der strengeren Organhaftung und nicht der einfachen Auftragshaftung. Entsprechend ist dies im Bestätigungsbericht zum Ausdruck zu bringen.

### **6.3.2 Zeitaspekt in der Berichterstattung**

Die Prüfung der Jahresrechnung und die damit verbundene Abgabe des zusammenfassenden Berichtes sind vor der Abnahme der Jahresrechnung durch die Stimmberechtigten durchzuführen (siehe auch Jahresablauf im Anhang 8).

Aufgrund dessen, dass die unangemeldete Zwischenrevision nach Art. 125 Abs. 2 GV unangemeldet und unter dem Jahr erfolgt, hat die Berichterstattung dazu ebenfalls zeitnah unter dem Jahr zu erfolgen. Es wird diesbezüglich auf die Ausführungen in Ziffer 7.1 verwiesen.

Die Berichterstattung zur Jahresrechnung erfolgt dagegen zeitnah unmittelbar im Anschluss an die Schlussrevision und die anschliessende Schlussbesprechung. Wurde eine Vorrevision durchgeführt, so hat das RPO sicherzustellen, dass die anlässlich der Vorrevision gewonnenen Erkenntnisse sich bis zur Schlussrevision nicht wesentlich verändert haben.

### **6.3.3 Grundsätze der Berichterstattung**

Eine weitergehende, d.h. über den Bestätigungsbericht hinausgehende, Berichterstattung ist im Kanton Bern gesetzlich nicht vorgeschrieben, mit Ausnahme der Berichterstattung zur unangemeldeten Zwischenrevision (vgl. Art. 44 FHDV) und der Bescheinigung der Gemeinde zur Jahresrechnung (Art. 126a GV).

Die mündliche (Schlussbesprechung) und schriftliche Berichterstattung (Besprechungsprotokoll, Erläuterungsbericht, Bestätigungsbericht) sind aufeinander abzustimmen und dürfen sich nicht widersprechen.

Es ist besonders darauf zu achten, dass eine wesentliche Feststellung, wenn sie im Bestätigungsbericht nicht erwähnt wurde, durch die Aufnahme in die erweiterte Berichterstattung nicht «geheilt» werden kann. Die Berichte sind auch oftmals nicht an die gleichen Empfänger adressiert.

Sollte das RPO der Meinung sein, dass ein im Abschluss dargestellter Sachverhalt so wichtig ist, dass er grundlegend für das Verständnis des Abschlusses ist, so sollte es die Stimmberechtigten im Bestätigungsbericht (Absatz zur Hervorhebung eines Sachverhalts) darauf aufmerksam machen.

#### **6.3.4 Prüfungsurteil und Antrag des Rechnungsprüfungsorgans**

Gemäss Art. 126 Abs. 1 GV stellt das RPO dem für die Genehmigung der Jahresrechnung zuständigen Organ Antrag, ob die Jahresrechnung mit oder ohne Einschränkung zu genehmigen oder zurückzuweisen ist. Das RPO hat gegenüber der Exekutive (Gemeinderat, Vorstand) und den Stimmberechtigten lediglich Antragsrecht, also kein Weisungsrecht. Der Genehmigungs- oder Rückweisungsantrag des RPO stellt eine Entscheidungshilfe für das beschliessende Organ dar. Dieses ist jedoch nicht an diesen Antrag gebunden. Die für die Genehmigung der Jahresrechnung zuständigen Stimmberechtigten können die Jahresrechnung beispielsweise trotz Rückweisungsantrag des RPO genehmigen.

Das RPO kann im Rahmen der Prüfungen zu folgenden Prüfungsurteilen kommen:

- uneingeschränktes Prüfungsurteil<sup>36</sup>;
- eingeschränktes Prüfungsurteil<sup>37</sup>;
- verneinendes Prüfungsurteil (Rückweisungsantrag)<sup>38</sup>;
- Unmöglichkeit eines Prüfungsurteils.

<sup>36</sup> Gemäss Art. 46 FHDV wird vom Normalwortlaut des Bestätigungsberichts gesprochen, was gleichbedeutend ist mit uneingeschränktem Prüfungsurteil. Das HWP verwendet demgegenüber den heute in der Wirtschaftsprüferbranche gebräuchlichen Begriff einer «Nicht modifizierter Prüfungsaussage».

<sup>37</sup> vgl. Art. 46 Abs. 3 FHDV; im HWP wird der analoge Begriff mit «Modifizierung der Prüfungsaussage; eingeschränktes Prüfungsurteil» bezeichnet.

<sup>38</sup> vgl. Art. 46 Abs. 4 FHDV; im HWP wird der analoge Begriff mit «Modifizierung der Prüfungsaussage; versagtes Prüferteil» bezeichnet.

#### **6.3.4.1 Uneingeschränktes Prüfungsurteil**

Das RPO gibt dann ein uneingeschränktes Prüfungsurteil (Normalwortlaut) ab, wenn die Jahresrechnung frei von wesentlichen Fehlaussagen ist und den gesetzlichen Vorschriften entspricht.

Im öffentlich-rechtlichen Sektor - so auch im Kanton Bern - ist eine hohe Sicherheit in Bezug auf die Prüfung der Jahresrechnung gefordert. Deshalb wird ein Bericht mit einem positiven Urteil erwartet.

Bei einem uneingeschränkten Prüfungsurteil ist die Jahresrechnung immer zur Genehmigung zu beantragen.

Der Antrag kann wie folgt formuliert werden:

«Wir beantragen, die vorliegende Jahresrechnung 20XX mit Aktiven und Passiven von CHF X'XXX'XXX.XX und einem Ertrags(Aufwand)überschuss von CHF XXX'XXX.XX zu genehmigen.»

#### **6.3.4.2 Eingeschränktes Prüfungsurteil**

Das RPO gibt ein eingeschränktes Prüfungsurteil ab, wenn es nach Erlangung ausreichender geeigneter Prüfungsnachweise auf Sachverhalte gestossen ist, die darauf schliessen lassen, dass Fehlaussagen einzeln oder insgesamt für den Abschluss wesentlich sind, das Gesamtbild jedoch nicht grundlegend verändert wird. Trotz Einschränkungen wird Genehmigung der Jahresrechnung beantragt.

Bei einem eingeschränkten Prüfungsurteil nimmt das RPO zwingend an der Versammlung der Stimmberechtigten teil, an der über die Genehmigung der Jahresrechnung beschlossen wird (Art. 46 Abs. 5 FHDV).

Eine Kopie des Bestätigungsberichts mit eingeschränktem Prüfungsurteil ist vom RPO unmittelbar nach Abschluss der Prüfung dem AGR und dem RSTA einzureichen (Art. 46 Abs. 6 FHDV).

Formuliert das RPO eine Einschränkung, so stellt dieses den Stimmberechtigten den Antrag zur Genehmigung (Abnahmeantrag) der Jahresrechnung. Der Antrag kann bei einem eingeschränkten Prüfungsurteil mit Abnahmeantrag wie folgt formuliert werden:

«Trotz der im Prüfungsurteil über die Jahresrechnung dargelegten Einschränkung beantragen wir, die vorliegende Jahresrechnung 20XX mit Aktiven und Passiven von CHF X'XXX'XXX.XX und einem Ertrags (Aufwand)überschuss von CHF XXX'XXX.XX zu genehmigen.»

##### **6.3.4.2.1 Mögliche Fälle von Einschränkungen**

Das RPO gibt ein eingeschränktes Prüfungsurteil ab, wenn es

- auf der Grundlage der erlangten Prüfungsnachweise auf Sachverhalte gestossen ist, die es zum Schluss veranlassen, dass der Abschluss insgesamt und/oder andere wesentliche Bestandteile nicht frei von wesentlichen Fehlaussagen sind, oder es solche Sachverhalte annehmen muss (Verstoss gegen die Rechnungslegungsvorschriften) oder
- nicht in der Lage ist, ausreichend geeignete Prüfungsnachweise zu erlangen, die den Schluss erlauben, dass der Abschluss insgesamt frei von wesentlichen Fehlaussagen ist.

##### **6.3.4.2.2 Art der wesentlichen falschen Darstellung**

Das RPO muss für die Bildung eines uneingeschränkten Prüfungsurteils zum Schluss kommen, dass hinreichende Sicherheit darüber erlangt wurde, ob der Abschluss insgesamt keine wesentliche falsche Darstellung enthält. Nebst den quantitativen sind auch die qualitativen Feststellungen zu berücksichtigen. Die

Letztgenannten sind im Bereich der öffentlichen Verwaltungen häufig anzutreffen. Wurden von kantonaler Instanz Weisungen zur buchhalterischen Behandlung von Geschäftsvorfällen erlassen, sind diese zwingend einzuhalten. Als Beispiele dazu seien die Behandlung des Übertrages von einer Position vom VV in das FV oder die Verbuchung des Werterhalts beim Wasser oder Abwasser genannt.

Die öffentlichen Verwaltungen stehen aufgrund ihrer Publizitätswirkung im Rampenlicht der Öffentlichkeit. Aus diesem Grund sind generell alle Feststellungen auch unter dem Blickwinkel der Publikumswirksamkeit zu beurteilen.

Qualitative Faktoren umfassen unter anderem:

- Bewertungspraktiken;
- Legate/Zweckgebundene Gelder;
- Diebstahl/Veruntreuung (Fraud).

Folglich können sich wesentliche falsche Darstellungen im Abschluss in folgenden Zusammenhängen ergeben:

- Die Anwendung der Rechnungslegungsmethoden erfolgt nicht korrekt.
- Der Abschluss enthält nicht alle Angaben, die nach den kantonalen Richtlinien verlangt werden.
- Nicht alle Angaben sind enthalten, um eine sachgerechte Gesamtdarstellung zu erreichen.

#### **6.3.4.3 Verneinendes Prüfungsurteil (Rückweisungsantrag)**

Das RPO muss ein verneinendes Prüfungsurteil mit Rückweisungsantrag abgeben, wenn es nach Erlangung ausreichender geeigneter Prüfungsnachweise zu der Schlussfolgerung gelangt, dass falsche Darstellungen einzeln oder insgesamt für den Abschluss sowohl wesentlich als auch umfassend sind, sprich dass die Mängel schwerwiegend sind oder sie das Gesamtbild der Gemeindefinanzen grundlegend verfälschen.

Ein Prüfungsurteil mit Rückweisungsantrag ist vor allem dann angebracht, wenn die Behebung des Mangels Berichtsadressaten voraussichtlich veranlassen würde, die Jahresrechnung anders zu beurteilen und ihre Rechte anders wahrzunehmen.

Um den Sachverhalt zu verdeutlichen seien an dieser Stelle einige Beispiele genannt:

- Die Entscheidung, ob die Steueranlage erhöht oder gesenkt werden soll, wird beeinflusst.
- Die effektiven Kosten eines wesentlichen Projekts werden nicht sachgemäss dargestellt, so dass die Entscheidung der Fortführung in der bisherigen Form in Frage gestellt würde.
- Wenn die Korrektur der Jahresrechnung unmittelbare Rechtsfolgen hätte (z.B. Ablehnung der Rechnung durch die nächsthöhere Instanz, Massnahmen der kantonalen Aufsichtsstelle).

Es liegt im Ermessen des RPO zu entscheiden, ob das Gesamtbild der Jahresrechnung wesentlich und umfassend verändert wird oder nicht.

Bei einem verneinenden Prüfungsurteil mit Rückweisungsantrag nimmt das RPO zwingend an der Versammlung der Stimmberechtigten teil, an der über die Genehmigung der Jahresrechnung beschlossen wird (Art. 46 Abs. 5 FHDV).

Eine Kopie des Bestätigungsberichts mit verneinendem Prüfungsurteil (Rückweisung) ist vom RPO unmittelbar nach Abschluss der Prüfung dem AGR und dem RSTA einzureichen (Art. 46 Abs. 6 FHDV).

Der Antrag kann bei einem verneinenden Prüfungsurteil mit Rückweisungsantrag wie folgt formuliert werden:

«Wegen des im Prüfungsurteil über die Jahresrechnung dargelegten Sachverhalts beantragen wir, die vorliegende Jahresrechnung 20XX mit Aktiven und Passiven von CHF X'XXX'XXX.XX und einem Ertrags(Aufwand)überschuss von CHF XXX'XXX.XX an den Gemeinderat zurückzuweisen.»

#### **6.3.4.4 Unmöglichkeit eines Prüfungsurteils**

Wenn das RPO keine ausreichenden und geeigneten Prüfungsnachweise für wesentliche Bilanzpositionen erlangt, kann unter Umständen gar kein Prüfungsurteil gebildet werden. Beispiele:

- Der Kauf oder Verkauf eines Grundstücks (bebaut oder nicht bebaut) kann weder anhand eines Grundbuchauszuges noch eines notariell beurkundeten Vertrages nachgewiesen werden (Übergang von Nutzen und Gefahr könnte erst im neuen Jahr liegen, aber aus politischen Überlegungen will der Gemeinderat den Handel im alten Jahr abwickeln und verbuchen).
- Aus der Presse erfährt das RPO, dass gegen die Gemeinde ein Prozess mit grösseren negativen finanziellen Folgen für die Gemeinde läuft, wobei der Gemeinderat nicht gewillt ist, die nötigen Auskünfte und Beurteilungen (z.B. von beauftragten Rechtsanwälten) offen zu legen. Aus den Presseberichten muss das RPO jedoch annehmen, dass der finanzielle Schaden die finanzielle Situation der Gemeinde grundlegend verändern könnte oder dürfte.

In der Privatwirtschaft würde die Revisionsstelle in solch gravierenden Fällen - unter anderem auch aufgrund des gestörten Vertrauensverhältnisses zwischen Management und Revisionsstelle - ihr Mandat niederlegen. Das RPO kann ihr Mandat in dieser Situation nicht niederlegen; es kann jedoch das AGR und/oder das RSTA beziehen und informieren oder sich Unterstützung bei einem professionellen Wirtschaftsprüfer holen.

Bei der Unmöglichkeit eines Prüfungsurteils kann das RPO in der Regel nur einen Rückweisungsantrag im Bericht anbringen, da die Abgabe eines Antrages zwingend ist und ein Genehmigungsantrag nicht in Frage kommt. In seltenen Fällen kann es gangbar sein, dass die Berichterstattung aufgeschoben wird, um jene Nachweise zu erlangen, die eine Urteilsabgabe ermöglichen.

#### **6.3.5 Aufbau und Gliederung des Bestätigungsberichts<sup>39</sup>**

Der Bericht des RPO enthält folgende Bestandteile:

1. Überschrift;
2. Empfänger;
3. Einleitender Absatz;
4. Verantwortung des Gemeinderates (Vorstand, usw.) für den Abschluss;
5. Verantwortung des RPO;
6. Prüfungsurteil;
7. Sonstige Angabepflichten im Vermerk und Berichterstattung aufgrund weiterer gesetzlicher Vorschriften;
8. Unterschrift des RPO;
9. Datum des Bestätigungsberichts;
10. Ort des RPO.

##### **6.3.5.1 Berichtsüberschrift und Berichtsadressat**

Das RPO kann sowohl als Rechnungsprüfungskommission oder als Revisionsstelle bezeichnet werden, je nach dem welcher Begriff für die jeweilige Gemeinde zutrifft. Gemäss Art. 126 GV richtet das RPO seinen Bericht an das für die Genehmigung der Jahresrechnung zuständige Organ (z.B. Gemeindeversammlung, Parlament, usw.).

<sup>39</sup> Quelle: Schweizer Handbuch der Wirtschaftsprüfung 2009, Band 2, Teil II, Kapitel 7

### **6.3.5.2 Bezeichnung der Jahresrechnung und weitere ergänzende Angaben**

Die Jahresrechnung im öffentlichen Sektor ist sehr umfangreich. Der Grund liegt darin, dass die Erfolgsrechnung nebst der Gliederung nach Kostenarten (Sachgruppen) auch eine Gliederung nach Kostenstellen (Funktionen) beinhaltet. Zudem werden in der Regel alle Positionen auf Kontostufe einzeln aufgeführt. Die Jahresrechnung kann zudem weitere Bestandteile enthalten (Abweichungsanalysen, Ressortberichte, Details zur Rechnung), die nicht zum Prüfgegenstand gehören.

Um den Stimmberechtigten klar zu kennzeichnen, welche Teile der Jahresrechnung der Prüfung unterzogen wurden, ist eine Angabe der geprüften Bestandteile der Jahresrechnung (evtl. unter Angabe der Seitenzahlen) unabdingbar.

Ist die Revision der Vorjahresangaben durch ein anderes RPO durchgeführt worden, ist dies entsprechend zu vermerken.

### **6.3.5.3 Umschreibung der Verantwortlichkeiten**

Das für die Rechnungslegung verantwortliche Organ einer öffentlich-rechtlichen Körperschaft ist klar und unmissverständlich zu bezeichnen. Die oberste Verantwortung für die Rechnungslegung trägt immer das entsprechende exekutive oberste Organ (z.B. Gemeinderat, Vorstand, usw.).

Um zu gewährleisten, dass der Jahresabschluss frei von wesentlichen falschen Darstellungen ist, hat das oberste exekutive Organ (nachstehend «der Gemeinderat») ein Mindestmass an Kontrollen auszugestalten, zu implementieren und aufrecht zu erhalten. Es wird diesbezüglich auf Ziffer 3.3 «Internes Kontrollsystem (IKS)» verwiesen.

In der Verantwortung des RPO steht die Durchführung der Prüfung in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften. Die amtlichen Formulare (Anhang 2) sind obligatorisch und zwingend anzuwenden.

### **6.3.5.4 Bestätigung der Unabhängigkeit**

Das RPO bestätigt, dass es die geforderte gesetzliche Unabhängigkeit erfüllt. Die Bestätigung der Unabhängigkeit ist eine Selbstdeklaration des RPO, die in der Regel nicht durch Dritte überprüft wird.

### **6.3.5.5 Weitere Sachverhalte und Hinweise**

#### **6.3.5.5.1 Sachverhalte, welche das Prüfungsurteil nicht beeinflussen**

Die Prüfung der Jahresrechnung wird sich in jedem Fall ausschliesslich auf finanztechnische Komponenten beschränken. Finanzpolitische Aussagen sind zu vermeiden, da diese in den Kompetenzbereich der Exekutive bzw. der Finanzkommission fallen.

Somit sind Aussagen

- zur Wirtschaftlichkeit von Anschaffungen/Projekten;
- zur Zweckmässigkeit von zukünftigen Budgets und;
- zur Allokation von Ressourcen

zu vermeiden.

### **6.3.5.5.2 Hinweise auf sonstige Sachverhalte**

#### *a) Gesetzesverstösse*

Werden Gesetzesverstösse festgestellt, so sind diese aufgrund der erhöhten Publizität, welcher die öffentlichen Verwaltungen unterstehen, mindestens der Exekutive, in gravierenden Fällen der Legislative und/oder der zuständigen Aufsichtsbehörde, schriftlich mitzuteilen.

Beispiele: Überschreitung von Finanzkompetenzen, Nichteinhaltung der gesetzlich vorgeschriebenen Abschreibungssätze, usw.

#### *b) Sonstige Hinweise*

Der Hauptzweck von Hinweisen ist es zu verhindern, dass sich der Berichtsadressat ein unzutreffendes Bild von der Vermögens-, Finanz(ierungs)- und Ertragslage der geprüften Gemeinde macht.

Sollte das RPO der Meinung sein, dass ein im Abschluss dargestellter Sachverhalt so wichtig ist, dass er grundlegend für das Verständnis des Abschlusses ist, so sollte es die Stimmberechtigten im Bestätigungsbericht (Absatz zur Hervorhebung eines Sachverhalts) darauf aufmerksam machen. Dies kann dann der Fall sein, wenn bspw. wesentliche Bewertungskorrekturen vorgenommen wurden (z.B. Wertberichtigung einer Liegenschaft im Finanzvermögen, usw.).

### **6.3.5.6 Unterschrift**

Der Bestätigungsbericht wird von der Person, die die Revision geleitet hat, unterzeichnet. Diese muss gegebenenfalls die besonderen Voraussetzungen nach Art. 124 GV erfüllen. Die Bezeichnung «Leitender Revisor» ist im Bestätigungsbericht anzugeben.

### **6.3.5.7 Berichtsdatum**

Der Bericht wird auf den Zeitpunkt datiert, an dem die Prüfungsarbeiten beendet worden sind. Da die Aufgabe des RPO darin besteht, über den von der Exekutive erstellten Abschluss zu berichten, datiert das RPO den Bericht jedoch frühestens auf den Zeitpunkt, an dem die Exekutive (z. B. Gemeinderat) den Abschluss unterzeichnet oder formell gutgeheissen hat. Im Kanton Bern hat die formelle Abnahme der Jahresrechnung durch die Exekutive grundsätzlich vor der Prüfung durch das RPO zu erfolgen. Auch die Vollständigkeitserklärung ist auf dieses Datum hin zusammen mit der Jahresrechnung rechtsgültig zu unterzeichnen.

Das Datum der Beendigung der Prüfungsarbeiten ist in Bezug auf die Verantwortung des RPO von Bedeutung, denn es hat wesentliche Ereignisse nach dem Bilanzstichtag bis zum Abschluss der Revision in seinem Bericht zu berücksichtigen. Das RPO gibt damit unter anderem an, bis zu welchem Zeitpunkt es Ereignisse nach dem Bilanzstichtag berücksichtigt hat.

Besteht zwischen Beendigung der Revision und Berichtsabgabe ein gewisser zeitlicher Abstand, trägt der Bericht das Datum der Berichtsabgabe (keine Rückdatierung). In diesem Fall soll das Datum der Beendigung der Revision im Bericht gesondert bezeichnet werden.

### **6.3.5.8 Name und Adresse des Rechnungsprüfungsorgans**

Der Bestätigungsbericht des RPO beinhaltet neben dem Namen des RPO auch dessen Adresse. An welcher Stelle die Adresse im Bestätigungsbericht erscheint, ist vom Layout des Berichts abhängig.

## 6.4 Bescheinigung der Gemeinde zur Jahresrechnung

Die Exekutive und das RPO erstellen jährlich gemeinsam eine Bescheinigung der Gemeinde<sup>40</sup> zur Jahresrechnung (Art. 126a Abs. 1 GV). Deren Inhalt wird in Art. 46a FHDV für die einzelnen Gemeindearten aufgezählt und umschrieben.

Die Bescheinigung der Gemeinde zur Jahresrechnung dient dem AGR zur Prüfung, ob aufsichtsrechtliche Massnahmen, gestützt auf Art. 142 GV, eingeleitet werden müssen und um sich allgemeine Finanzdaten und Informationen zur Beurteilung der Finanzlage der Gemeinde zu beschaffen (Art. 126a Abs. 2 GV). Die Bescheinigung muss sowohl von der Exekutive als auch vom RPO unterschrieben werden und ist bis Ende Juli des dem Rechnungsjahr folgenden Jahres dem AGR mit Kopie an das Regierungsstatthalteramt einzureichen (Art. 126a Abs. 3 GV).

Die Bescheinigung der Gemeinde zur Jahresrechnung, welche je nach Körperschaftsart leichte Unterschiede aufweist, kann auf der Homepage des AGR heruntergeladen werden<sup>41</sup>.

<sup>40</sup> auch Kirchgemeinde, Gemeindeverband, usw.

<sup>41</sup> [https://www.jgk.be.ch/jgk/de/index/gemeinden/gemeinden/gemeindefinanzen/projekt\\_hrm2/Praxishilfen.html](https://www.jgk.be.ch/jgk/de/index/gemeinden/gemeinden/gemeindefinanzen/projekt_hrm2/Praxishilfen.html)

## 7. Geldverkehrsprüfung/Unangemeldete Zwischenrevision

### Besonderheit und Abgrenzung

Laut Art. 125 Abs. 2 GV nimmt das RPO mindestens einmal jährlich eine unangemeldete Zwischenrevision vor. Diese Revision ist unaufgefordert vorzunehmen; dabei darf den zu prüfenden Stellen der Zeitpunkt der unangemeldeten Zwischenrevision nicht bekannt sein. Selbst wenn die Kassenbestände in der Gesamtheit die Wesentlichkeitsgrenze nicht erreichen, müssen auch Kassen geprüft werden. Im Gegensatz zu früher sind aber heute die Prüfungshandlungen zum Geldverkehr auf den Post- und Bankkonten in den Vordergrund zu stellen. Deshalb besteht die Möglichkeit, nicht jedes Mal alle Kassen, sondern eine nach einem Plan rotierende, repräsentative Auswahl<sup>42</sup> davon zu prüfen. Nach den Bestimmungen von Art. 44 Abs. 1 FHDV ist ein separater Bericht über die unangemeldete Zwischenrevision zu erstellen. Für die Berichterstattung ist das amtliche Berichtsformular (vgl. dazu Anhang 6) zu verwenden. Der Gemeinderat ist über das Ergebnis der unangemeldeten Zwischenrevision zu informieren, indem diesem eine Kopie des Berichtes unmittelbar nach Vornahme der unangemeldeten Zwischenrevision zuzustellen ist.

#### 7.1.1 Prüfziele

Folgende Prüfziele sind zu erreichen:

- Übereinstimmung der effektiven Bestände und der Finanzbuchhaltungssalden;
- zeitnahe Buchungen respektive Kontrolle, ob die Buchführung auch bei unangemeldeten Kontrollen tagfertig geführt ist;
- Aufzeigen von Lücken im Internen Kontrollsystem bezüglich Geldverkehr;
- Vollständigkeit der Barmittel.

#### 7.1.2 Risikobeurteilung und -beschreibung

In der Risikobeurteilung und -beschreibung sind folgende Faktoren zu berücksichtigen:

Die Hauptrisiken im Geldverkehr sind:

- Buchführung nicht tagfertig;
- nicht alle Barbestände und Konten werden in der Buchhaltung geführt;
- Falschzahlungen;
- Veruntreuungen;
- Diebstahl.

Weitere Faktoren, die zu beachten sind:

- Ungenaue Buchführung (nur Differenzabrechnungen anstelle der Erfassung von Einzelbewegungen) oder nicht nachgeführte Buchhaltungen erschweren die Übersicht und führen in der Regel dazu, dass die Vorgesetzten keine Kontrollen über den tatsächlich stattfindenden Geldverkehr ausüben (mangelnde Aufsicht).
- Unklare Kompetenzregelungen und Aufgabenzuteilungen können dazu führen, dass einerseits die internen Kontrollen umgangen werden können und andererseits die Stellvertretungen nicht funktionieren.

<sup>42</sup> Auswahl, die charakteristisch und stellvertretend sowie ausschlaggebend und entscheidend für die Gesamtheit der Position ist. Es wird mit der Auswahl sichergestellt, dass die Position keine wesentlichen Fehler enthält.

- Man trifft in den Tresoren immer wieder nicht erfasste Wertgegenstände an, die einen erheblichen Wert aufweisen können. Wenn sie nicht erfasst sind, steigt das Risiko eines Diebstahls oder einer Zweckentfremdung. Beispiele dazu sind Gebührenmarken, Reka-Checks, hinterlegte Depots für Schlüssel, usw.
- Politisch sensible Geschäfte können dadurch verschleiert werden, dass der Aufwand in Sammelpositionen erfasst wird. Hinweise darauf kann man bei der kritischen Durchsicht der wesentlichen Zahlungsausgänge finden.
- Eine weitere Möglichkeit für die Verschleierung heikler Zahlungen ist die Finanzierung durch nicht verbuchte Einnahmen. Hinweise darauf findet man, wenn im Tresor nicht verbuchte Geldbestände liegen (schwarze Kassen). Diese können beispielsweise von Einnahmen aus Sponsoring stammen.
- Die Geldbestände sind immer durch die für die Kasse verantwortliche Person zählen zu lassen, im Beisein der Revisorin bzw. des Revisors und die tagesaktuellen Kontoauszüge von Post- und Bankkonten bzw. Bankbestätigungen sind einzuholen.
- Es ist darauf zu achten, ob Wertgegenstände sicher verwahrt werden (Diebstahlschutz, Zugangsbeschränkung).

## 8. Massnahmen bei Unregelmässigkeiten

Wenn in einer Gemeinde Unregelmässigkeiten festgestellt werden, so klärt das zuständige Gemeindeorgan die Angelegenheit ab und veranlasst die notwendigen Massnahmen (Art. 86 GG). Dieser Artikel aus dem Gemeindegesetz kann eine Vielzahl von Unregelmässigkeiten betreffen.<sup>43</sup> Die Gemeinde hat die Pflicht, die Verwaltung ordentlich zu führen und bei Missständen Abhilfe zu schaffen. Denkbar sind amtliche Untersuchungen im Zusammenhang mit finanziellen Unregelmässigkeiten (insbesondere Veruntreuungen), organisatorische Unzulänglichkeiten, Missbräuche irgendwelcher Art, unkorrekte Bewilligungserteilungen, unsaubere Auftragsvergabe usw.

Im Zusammenhang mit der Rechnungsprüfung sind vor allem Veruntreuungen von Interesse.

Dabei gilt:

- Werden strafrechtlich relevante Vorgänge vermutet, so sind die Strafverfolgungsbehörden einzuschalten. Dies hindert die Gemeinde nicht daran, eine eigene Untersuchung (mit anderem Ziel als der Strafverfolgung) durchzuführen. Allerdings kann die gerichtliche Befassung mit einer Angelegenheit nahelegen, die amtliche bzw. aufsichtsrechtliche Untersuchung bis zum richterlichen Entscheid auszusetzen.
- Werden amtliche Untersuchungen durch die Gemeinde durchgeführt, hat dies nach den Regeln des Verwaltungsrechtspflegegesetzes (VRPG) zu geschehen. Welches Organ eine amtliche Untersuchung anordnen kann, ergibt sich in erster Linie aus dem Recht der Gemeinde. Soweit die Gemeinde diese Befugnis nicht bestimmten Stellen (z.B. Ressortchef/in) übertragen hat, entscheidet der Gemeinderat. Hat die Untersuchung Kosten zur Folge (z.B., wenn sie durch externe Fachleute vorgenommen wird), ist ein Kredit vom kompetenten Organ zu beschliessen. Die Durchführung der Untersuchung kann die Gemeinde selbst, d.h. durch eigene Organe oder eigenes Personal, an die Hand nehmen oder an ausserstehende Fachpersonen übertragen. Wird eine gemeindeunabhängige Person mit der Untersuchung betraut, muss diese zwingend juristisch ausgebildet sein, wenn sie auch förmliche (Zeugen-) Einvernahmen durchführen können soll, was sehr oft unabdingbar ist.

Es wird empfohlen, bei Verdacht auf finanzielle Unregelmässigkeiten das Gemeindepräsidium zu informieren und das Regierungsstatthalteramt sowie das AGR beizuziehen. Damit wird erreicht, dass kommunale und kantonale Stellen koordiniert vorgehen können.

Unabhängig von amtlichen Untersuchungen auf Gemeindeebene können die zuständigen kantonalen Stellen gemäss Art. 88 GG eine aufsichtsrechtliche Untersuchung eröffnen.

<sup>43</sup> Quelle: Kommentar zum Gemeindegesetz des Kantons Bern, Stämpfli Verlag AG Bern, 1999

## **9. Finanzaufsicht auf kommunaler und kantonaler Ebene**

Für den Finanzhaushalt ist der Gemeinderat verantwortlich (Art. 71 GG). Um ihn in dieser Aufgabe zu unterstützen und zu beaufsichtigen, existieren gemeindeinterne und kantonale Stellen für die Finanzaufsicht.

Auf Gemeindeebene ist die Aufsicht primär Sache des RPO (Art. 125 GV). Gestützt auf die jeweilige Gemeindeorganisation (Art. 114 GV) haben die Stimmberechtigten, die Kommissionen und die Verwaltung Aufgaben und Hilfestellungen in diesem Bereich auszuführen.

Auf kantonaler Ebene ist die Aufsicht über die Gemeindefinanzen dem AGR zugewiesen, soweit nicht für bestimmte aufsichtsrechtliche Massnahmen der Regierungsrat zuständig ist (Art. 78 GG und Art. 142 GV). Die allgemeine Aufsicht über die Gemeinden wird von den Regierungstatthalterämtern wahrgenommen.

Zentrale Aufgaben des AGR im Bereich des Finanzhaushaltes der Gemeinden sind - nebst der Aufsichtstätigkeit - die Beratung, die Aus- und Weiterbildung und die Bereitstellung von Informationen.

## **10. Inkrafttreten**

Diese Arbeitshilfe für das Rechnungsprüfungsorgan tritt mit Einführung von HRM2 in Kraft (je nach Einführungszeitpunkt bei der jeweiligen Körperschaft), erstmals bei der Revision der Jahresrechnung 2016 und ist, gestützt auf Art. 43 und 44 FHDV, für alle öffentlich-rechtlichen Körperschaften des Kantons Bern verbindlich

Bei Einwohnergemeinden ist diese Arbeitshilfe erstmals anzuwenden bei der Revision der Jahresrechnung 2016.

Bei den Kirchgemeinden ist diese Arbeitshilfe erstmals anzuwenden bei der Revision der Jahresrechnung 2019.

Bei den übrigen öffentlich-rechtlichen Körperschaften des Kantons Bern ist diese Arbeitshilfe erstmals für diejenige Jahresrechnung anzuwenden, welche erstmals nach den Vorschriften von HRM2 erstellt wurde.

## Festlegung der Wesentlichkeit

Bezugsgrösse	Sachgruppe (SG)	Toleranz in % von bis		Betrag Bezugsgrösse	Gewählte Toleranz %	Wesentlichkeit ermittelt	Wesentlichkeit gerundet	Begründung	
Total Bilanzsumme	2	1%	3%	8'486'311	3.00%	254'589	255'000	Die Gemeinde hat zudem ein Eigenkapital von 2'819'598 CHF und weist ein Ergebnis (GH) von 140'344 CHF aus. In diesem Zusammenhang scheint eine Gesamtwesentlichkeit von 140'000 vertretbar.	
Total Umsatz	4	1%	3%	5'814'675	3.00%	174'440	174'000		
Total Steuerertrag	40	1%	5%	2'701'965	5.00%	135'098	135'000		
<b>Wesentlichkeit gewählt</b>							<b>140'000</b>		

### Tolerierbarer Fehler

Gewählter relativer Wert (50 bis 75 %)	75%	Tolerierbarer Fehler	105'000
--	-----	----------------------	---------

### Nichtaufgriffsgrenze (NAG)

Gewählter relativer Wert (0 bis 5 %)	5%	Nachtragsbuchung	7'000
--------------------------------------	----	------------------	-------

### Toleranzwesentlichkeit für einzelne Positionen / Teilbereiche der Jahresrechnung

Position/Teilbereich Bezugsgrösse	SG oder Funktion	Toleranz in % von bis		Betrag Bezugsgrösse	Gewählte Toleranz %	Wesentlichkeit ermittelt gerundet	Tolerierbarer Fehler 75%	
Wasserversorgung	710x	3%	10%	185'292	5.00%	9'000	6'750	Die Wasserversorgung ist mit 5% des Ertrags berücksichtigt.
Abwasserentsorgung	720x	3%	10%	366'492	5.00%	18'000	13'500	Die Abwasserentsorgung ist mit 5% des Ertrags berücksichtigt.
Abfall	730x	3%	10%	168'349	10.00%	17'000	12'750	Der Gemeindebetrieb Abfall ist mit 10% des Ertrags berücksichtigt.
		3%	10%		3.00%	0	0	
		3%	10%		3.00%	0	0	
		3%	10%		3.00%	0	0	

### Eingabefelder

#### Fallbeispiele

- Fall 1 Die Summe aller Fehler liegt bei 5'000 CHF, also im Bereich unter der Nichtaufgriffsgrenze von 7'000 CHF. Die Fehler sind in diesem Beispiel irrelevant. Die Jahresrechnung ist in Ordnung, das Prüfungsurteil ist uneingeschränkt.
- Fall 2 Die Summe aller Fehler liegt bei 54'600 CHF. Das heisst die Summe der Fehler liegt über der NAG, jedoch unter der Toleranzwesentlichkeit von 105'000 CHF. Die Jahresrechnung muss nicht korrigiert werden, das Prüfungsurteil ist uneingeschränkt.
- Fall 3 Die Summe der Fehler im Bereich Wasserversorgung liegt bei 7'000 CHF. Im Bereich Wasserversorgung liegt die Toleranzwesentlichkeit bei 6'750 CHF. Die Summe der Fehler übersteigt den tolerierbaren Fehler und die Jahresrechnung sollte korrigiert werden, damit das RPO ein uneingeschränktes Prüfungsurteil abgeben kann. Andernfalls kommt es zu einer Einschränkung.
- Fall 4 Die Summe aller Fehler ist 112'564 CHF und somit höher als die Toleranzwesentlichkeit von 105'000 CHF. Wie in Fall 3 sollte die Jahresrechnung korrigiert werden, damit das RPO ein uneingeschränktes Prüfungsurteil abgeben kann. Andernfalls kommt es zu einer Einschränkung.
- Fall 5 Die Summe aller Fehler übersteigt die Toleranzwesentlichkeit von 105'000 CHF und vor allem hätte dies eine weiterführende Auswirkung auf die Festlegung der Steueranlage. Das RPO wird in so einem Fall wohl ein Prüfungsurteil mit Rückweisung abgeben.

### Festlegung der Wesentlichkeit

Bezugsgrösse	Sachgruppe (SG)	Toleranz in % von bis		Betrag Bezugsgrösse	Gewählte Toleranz %	Wesentlichkeit ermittelt	Wesentlichkeit gerundet	Begründung
Total Bilanzsumme	2	1%	3%		3.00%			
Total Umsatz	4	1%	3%		3.00%			
Total Steuerertrag	40	1%	5%		5.00%			
<b>Wesentlichkeit gewählt</b>								

#### Tolerierbarer Fehler

Gewählter relativer Wert (50 bis 75 %)	75%	Tolerierbarer Fehler	
--	-----	----------------------	--

#### Nichtaufgriffsgrenze (NAG)

Gewählter relativer Wert (0 bis 5 %)	5%	Nachtragsbuchung	
--------------------------------------	----	------------------	--

#### Toleranzwesentlichkeit für einzelne Positionen / Teilbereiche der Jahresrechnung

Position/Teilbereich Bezugsgrösse	SG oder Funktion	Toleranz in % von bis		Betrag Bezugsgrösse	Gewählte Toleranz %	Wesentlichkeit ermittelt gerundet	Tolerierbarer Fehler 75%
		3%	10%		3.00%		
		3%	10%		3.00%		
		3%	10%		3.00%		
		3%	10%		3.00%		
		3%	10%		3.00%		
		3%	10%		3.00%		

Eingabefelder

## Inhaltsverzeichnis Prüfungshandlungen

Nummer	Prüfbereich	Konto-Gruppe	Seite
1	Allgemeine Prüfungsfragen		2
2	Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	100	11
3	Forderungen	101	14
4	Kurzfristige Finanzanlagen	102	17
5	Aktive Rechnungsabgrenzungen	104	19
6	Vorräte und angefangene Arbeiten	106	20
7	Finanzanlagen	107	22
8	Sachanlagen Finanzvermögen	108	24
9	Sachanlagen Verwaltungsvermögen	140	28
10	Immaterielle Anlagen	142	32
11	Darlehen	144	35
12	Beteiligungen, Grundkapitalien	145	38
13	Investitionsbeiträge	146	41
14	Laufende Verbindlichkeiten	200	44
15	Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten	201	47
16	Passive Rechnungsabgrenzungen	204	48
17	Kurzfristige Rückstellungen	205	50
18	Langfristige Finanzverbindlichkeiten	206	52
19	Langfristige Rückstellungen	208	53
20	Verbindlichkeiten gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im FK	209	55
21	Verbindlichkeiten bzw. Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierungen im EK	290	58
22	Vorfinanzierungen im Eigenkapital	293	63
23	Eigenkapital (ohne Spezialfinanzierungen)	292, 296, 299	66
24	Reserven (Zusätzliche Abschreibungen)	294	70
25	Erfolgsrechnung		73
26	Investitionsrechnung		80
27	Geldflussrechnung		83
28	Anhang		85
29	Übergang HRM1 zu HRM2		87
	Prüfungshandlungen, die für Kleinstkörperschaften ohne Bilanzfehlbetrag und ohne Investitionstätigkeit mindestens vorzunehmen sind (Art. 64a Abs. 2 GV und Art. 43, Abs. 3 FHDV), sind mit einem fetten Balken speziell markiert.		

**1. Allgemeine Prüfungsfragen**

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>1.1</b>	<b>Vorjahresrechnung / Vorjahresrevision / Kontrollbesuch</b> (Original-Vorjahresrechnung; Protokoll Genehmigungsorgan)		
------------	--	--	--

1.1.1	Ist die Vorjahresrechnung durch das zuständige Organ gemäss Antrag genehmigt worden?	.....	-	.....
1.1.2	Liegt ein Doppel der unterzeichneten Bescheinigung der Gemeinde zur Jahresrechnung des Vorjahres vor?	.....	-	.....
1.1.3	Wurden die anlässlich der letzten Rechnungsprüfung durch das Rechnungsprüfungsorgan festgestellten Mängel und Pendenzen in der Zwischenzeit behoben bzw. erledigt? (Letztjährige Unterlagen, Auszug aus dem Protokoll des Gemeinderates zur letztjährigen Revision verlangen)	.....	-	.....

<b>1.2</b>	<b>Jahresrechnung</b>		
------------	-----------------------	--	--

1.2.1	Ist die Jahresrechnung abgeschlossen und vom zuständigen Organ zuhanden des Genehmigungsorgans beschlossen worden? (GR-Beschluss einverlangen)	.....	-	.....
1.2.2	Ist die Jahresrechnung vom Gemeinderat und von der für die Finanzverwaltung verantwortlichen Person unterzeichnet? (Art. 3 Abs. 1 FHDV)	.....	-	.....
1.2.3	Wurden alle bis zum Zeitpunkt der Prüfung bekannt gewordenen und bilanzierungspflichtigen Ereignisse in der vorliegenden Jahresrechnung angemessen berücksichtigt?	.....	-	.....
1.2.4	Liegt die Vollständigkeitserklärung unterzeichnet vor?	.....	-	.....

\* **Auswahl:** i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
1.2.5	Stimmen die Zahlen der Bilanz per 1. Januar mit denjenigen der revidierten Bilanz des Vorjahres überein?	-	.....
1.2.6	Stimmen die Zahlen der Jahresrechnung mit den Salden der Buchhaltungskonten überein (Aktiven, Passiven, Erfolgsrechnung, Investitionsrechnung)?	-	.....
1.2.7	Umfasst die Jahresrechnung alle Bestandteile in dieser Reihenfolge? (Art. 30 und 31 FHDV)	-	.....
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Inhaltsverzeichnis</li> <li>• Berichterstattung einschliesslich Nachkredite und gebührenfinanzierte Spezialfinanzierungen</li> <li>• Eckdaten bestehend aus Übersicht, Selbstfinanzierung und gestuftem Erfolgsausweis nach Gesamtem Haushalt, Allgemeinem Haushalt und je gebührenfinanzierte Spezialfinanzierung nach übergeordnetem Recht</li> <li>• Zusammenzug der Bilanz **</li> <li>• Zusammenzug der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung nach Funktionen **</li> <li>• Zusammenzug der Erfolgsrechnung und der Investitionsrechnung nach Sachgruppen**</li> <li>• Geldflussrechnung</li> <li>• Finanzkennzahlen nach Gesamtem Haushalt, Allgemeinem Haushalt und je gebührenfinanzierte Spezialfinanzierung nach übergeordnetem Recht **</li> <li>• Antrag der Exekutive</li> <li>• Bestätigungsbericht des Rechnungsprüfungsorgans (Platzhalter)</li> <li>• Genehmigung der Jahresrechnung (Platzhalter)</li> <li>• Anhang</li> <li>• Details zur Rechnung, bestehend aus Bilanz, Erfolgsrechnung und Investitionsrechnung je nach Funktionen und Sachgruppen</li> </ul>		.....

Hinweis: Auf die mit \*\* gekennzeichneten Positionen können die übrigen gemeinderechtlichen Körperschaften verzichten.

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

1.2.8	Umfasst der Anhang alle Bestandteile in dieser Reihenfolge? (Art. 80 ff GV, Art. 32b-k FHDV)	-	
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Angewendetes Regelwerk für die Rechnungslegung und Begründung von Abweichungen</li> <li>• Grundsätze der Bilanzierung und Bewertung (wo ein Handlungsspielraum besteht)</li> <li>• Eigenkapitalnachweis</li> <li>• Rückstellungsspiegel</li> <li>• Beteiligungs- und Gewährleistungsspiegel</li> <li>• Anlagespiegel</li> <li>• Zusätzliche Angaben, die für die Beurteilung der Vermögens- und Ertragslage, der Verpflichtungen und der finanziellen Risiken von Bedeutung sind (Verpflichtungskreditkontrolle, Nachkreditabelle und weitere massgebende Angaben wie bspw. die Berechnungsblätter Wiederbeschaffungswerte Wasser / Abwasser)</li> </ul>		

1.2.9	Können die in der Berichterstattung enthaltenen Angaben mit den Zahlen in der Jahresrechnung plausibilisiert werden?	-	
-------	--	---	--

1.2.10	Stimmen die ausgewiesenen Eckdaten mit den Zahlen in der Jahresrechnung überein?	-	
--------	--	---	--

**1.3 Bescheinigung der Gemeinde zur Jahresrechnung (Art. 126a GV, Art. 46a FHDV)**

1.3.1	Verfügt die Gemeinde über die Bestimmungen zum Internen Kontrollsystem (IKS)? (Art. 2 FHDV)	-	
-------	---	---	--

1.3.2	Stimmen die Angaben und Plausibilitätskontrollen mit den Zahlen in der Jahresrechnung überein?	-	
-------	--	---	--

**1.4 Finanzkennzahlenberechnung<sup>1</sup>**

1.4.1	Wurden die Finanzkennzahlen für den Gesamthaushalt, den Allgemeinen Haushalt sowie für jede zweiseitige gebührenfinanzierte Spezialfinanzierung getrennt berechnet?	-	
-------	---	---	--

1.4.2	Sind die Finanzkennzahlen richtig berechnet?	-	
-------	--	---	--

\* **Auswahl:** i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

<sup>1</sup> auf die Berechnung der Finanzkennzahlen können die übrigen öffentlich-rechtlichen Körperschaften verzichten (Art. 31 Abs. 1 Bst. a FHDV)

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

1.4.3	Sind die Finanzkennzahlen in der Jahresrechnung kommentiert?	-	
-------	--	---	--

<b>1.5</b>	<b>Finanzplanung<sup>2</sup></b>		
------------	----------------------------------	--	--

1.5.1	Liegt ein Finanzplan vor und wird dieser mindestens jährlich der Entwicklung angepasst? (Art. 64 Abs. 4 GV)	-	
-------	--	---	--

1.5.2	Ist der Finanzplan vom Gemeinderat und von der für die Finanzverwaltung verantwortlichen Person unterzeichnet? (Art. 3 Abs. 1 FHDV)	-	
-------	--	---	--

<b>1.6</b>	<b>Finanzplanung bei einem Bilanzfehlbetrag</b>		
------------	---	--	--

Budgetiert eine Gemeinde einen Bilanzfehlbetrag oder weist sie einen solchen in der Jahresrechnung aus, hat der Finanzplan gewisse Anforderungen zu erfüllen.

Weist eine Gemeinde seit drei Jahren einen Bilanzfehlbetrag aus, muss sie im vierten Jahr einen Finanzplan mit Sanierungsmassnahmen erarbeiten, der zusätzliche Anforderungen erfüllen muss.  
(Art. 66 GV)

1.6.1	Zeigt der Finanzplan auf, wie und innert welcher Frist der Bilanzfehlbetrag ausgeglichen wird? (Art. 65 Abs. 1 GV)	-	
-------	---	---	--

1.6.2	Wurde der Finanzplan dem Amt für Gemeinden und Raumordnung sowie in Kopie dem Regierungsstatthalteramt eingereicht? (Art. 65 Abs. 3 GV)	-	
-------	---	---	--

1.6.3	Liegt eine Stellungnahme des Amtes für Gemeinden und Raumordnung zum eingereichten Finanzplan vor?	-	
-------	--	---	--

1.6.4	Zeigt der Finanzplan mit Sanierungsmassnahmen auf, wie und mit welchen Massnahmen der Bilanzfehlbetrag innert acht Jahren seit der erstmaligen Bilanzierung beschrieben wird? (Art. 66 Abs. 1 und 2 Bst. a GV)	-	
-------	---	---	--

\* **Auswahl:** i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

<sup>2</sup> Für Kleinstkörperschaften gelten die Bestimmungen von Art. 64a GV und Art. 27 FHDV

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
1.6.5 Beruht der Finanzplan mit Sanierungsmassnahmen auf realistischen Annahmen und Prognosen? (Art. 66 Abs. 2 Bst. b GV)	..... .....	-	..... .....
1.6.6 Wurde bzw. wird der Finanzplan mit Sanierungsmassnahmen zusammen mit dem Budget dem Gemeindeparlament oder den Stimmberechtigten zur Kenntnis unterbreitet (Art. 66 Abs. 3 GV) und dem Amt für Gemeinden und Raumordnung sowie in Kopie dem Regierungsstatthalteramt eingereicht (Art. 66 Abs. 4 GV)?	..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... ..... .....
<b>1.7 Mehrwertsteuer<sup>3</sup></b>			

1.7.1 Wurden alle mehrwertsteuerpflichtigen Dienststellen abgerechnet?	.....	-	.....
--	-------	---	-------

\* **Auswahl:** i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a, keine Prüfung

<sup>3</sup> Gemäss Art. 70 Abs. 3 MWSTG sind Geschäftsunterlagen, die im Zusammenhang mit der Berechnung der Einlagesteuerung und des Eigenverbrauchs von unbeweglichen Gegenständen benötigt werden, während 20 Jahren aufzubewahren.

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

**1.8 Vorjahresrechnung / Vorjahresrevision / Kontrollbesuch**

1.8.1	Wurden die anlässlich des letzten Kontrollbesuchs durch den Regierungsstatthalter festgestellten Mängel und Pendenzen zum Finanzbereich in der Zwischenzeit behoben bzw. erledigt? (Art. 141 GV; letzten Kontrollbericht verlangen)	-	
1.8.2	Wurden die anlässlich der letzten vertieften Prüfung der Jahresrechnung durch das Amt für Gemeinden und Raumordnung festgestellten Mängel und Pendenzen in der Zwischenzeit behoben bzw. erledigt?	-	

**1.9 Allgemeine und Organisationsfragen**

1.9.1	Besteht für jede Stelle der Finanzverwaltung eine schriftliche Stellenbeschreibung (Aufgaben, Pflichten, Befugnisse und Stellvertretungen)? (Art. 1 Abs. 2 Bst. a FHDV)	-	
1.9.2	Liegt ein aktueller Visumsspiegel vor?	-	
1.9.3	Sind nachgeführte und unterzeichnete Inventare vorhanden? (Art. 97 Abs. 3 GV; Art. 3 Abs. 2 FHDV, Art. 5 Abs.1 FHDV)	-	
1.9.4	Werden die Bedingungen für Kleinstkörperschaften ohne BFB und ohne Investitionstätigkeit eingehalten? (Art. 64a Abs. 2 GV und Art. 43 Abs. 3 FHDV)	-	

\* **Auswahl:** i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a, keine Prüfung

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>1.10 Mehrwertsteuer<sup>4</sup></b>
--

1.10.1	Wird eine jährliche Vorsteuer- und Umsatzabstimmung im Bereich der mehrwertsteuerpflichtigen Funktionen durchgeführt? (Art. 128 Abs. 2-3 MWSTV)	-	
1.10.2	Wurden die anlässlich der letzten MWST-Revision durch die Eidg. Steuerverwaltung festgestellten Mängel und Pendenzen zwischenzeitlich behoben bzw. erledigt?	-	
1.10.3	Sind die Mehrwertsteuer-Verbindlichkeiten korrekt verbucht (Einsichtnahme in Quartals- oder Semesterabrechnungen, Beurteilung der Umsatz- und Vorsteuerabstimmungen)?	-	

<b>1.11 Versicherungen</b>
----------------------------

1.11.1	Werden die Versicherungspolizen zentral verwaltet und ordnungsgemäss aufbewahrt?	-	
1.11.2	Besteht ein nachgeführtes Policenverzeichnis?	-	
1.11.3	Wird das Versicherungsportefeuille in periodischen Abständen überprüft und den aktuellen Verhältnissen angepasst?	-	
1.11.4	Ist die Versicherungsdeckung (Einbruch, Diebstahl) für die Kassenbestände und andere, abgeschlossen aufbewahrte Wertsachen genügend?	-	

\* **Auswahl:** i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a, keine Prüfung

<sup>4</sup> Gemäss Art. 70 Abs. 3 MWSTG sind Geschäftsunterlagen, die im Zusammenhang mit der Berechnung der Einlagesteuerung und des Eigenverbrauchs von unbeweglichen Gegenständen benötigt werden, während 20 Jahren aufzubewahren.

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
1.11.5 Werden wesentliche Änderungen im versicherten Bestand (Gebäude, Fahrnis) regelmässig den Versicherern zwecks Anpassung der entsprechenden Police resp. zur Vermeidung einer Unterversicherung gemeldet?	..... ..... .....	-	..... .....
1.11.6 Stimmen die Versicherungswerte der Sachanlagen gemäss Police mit den Angaben im Anlagespiegel überein?	..... .....	-	.....
1.11.7 Sind die Selbstbehaltsregelungen angemessen?	.....	-	.....
<b>1.12 Datensicherheit in der Informatik</b>			
1.12.1 Bestehen schriftliche Richtlinien über die Datensicherung und werden diese eingehalten?	..... .....	-	.....
1.12.2 Werden alle Programme und Daten periodisch gesichert?	.....	-	.....
1.12.3 Kann die für die ICT-verantwortliche Person bestätigen, dass die Wiederherstellung der Programme und Daten nach einem möglichen Verlust mittels Zugriff auf eine Sicherungskopie sichergestellt ist?	..... ..... .....	-	..... .....
1.12.4 Werden die gesicherten Programme und Daten an einem im Brandfall nicht tangierten Ort aufbewahrt? (Getrennt vom Standort der ICT-Anlage)	..... .....	-	.....
1.12.5 Werden die Virenschutzprogramme auf Servern und Arbeitsstationen laufend aktualisiert?	.....	-	.....
1.12.6 Ist die Zugriffsberechtigung auf die Programme und Daten geregelt und werden die Bestimmungen eingehalten?	..... .....	-	.....

\* **Auswahl:** i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a, keine Prüfung

Rechnungsjahr .....

Datum .....

Visum Prüfer/in .....

1.12.7	Ist der Zugriff auf Programme und Daten nur mittels Passwortschutz möglich und erfolgt die Anwendung korrekt?		-	
--------	---	--	---	--

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

1.12.8	Werden die Passwörter der einzelnen Anwender in regelmässigen Abständen geändert? (Passwörter haben mindestens Buchstaben und Ziffern zu enthalten)		-	
--------	---	--	---	--

\* **Auswahl:** i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a, keine Prüfung

**2. Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen**

**Kontengruppe 100**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung des physischen Vorhandenseins der in der Bilanz ausgewiesenen und zur Verfügung stehenden Gelder, welche sofort als Zahlungsmittel eingesetzt werden können
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Kassenbuch, Postkontoauszüge, Bankauszüge, Kassenprotokoll, Saldomeldungen von Post und Banken per Abschlussstichtag, Vergütungsaufträge, Kreditorenlisten, Buchungsjournale, Visumsregelung

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>2.1</b>	<b>Bestandes- und Bewertungsprüfungen</b>
------------	---

2.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	-	
-------	---	---	--

<b>2.2</b>	<b>Verkehrsprüfungen</b>
------------	--------------------------

	Ausgewählte Periode(n)		
2.2.1	Wurden allfällige Nebenkassen (vgl. auch Unterlagen der unangemeldeten Zwischenrevision) und Separatrechnungen periodisch abgerechnet?	-	
2.2.2	Sind für die Kassenausgaben Quittungen vorhanden?	-	
2.2.3	Wurden die Überträge von Geldmitteln zwischen Kassen-, Post- und Bankkonten korrekt verbucht?	-	
2.2.4	Wurden die Post- und Bankbelastungen vollständig verbucht? (Prüfungsgrundlage = Auszüge von Post und Banken)	-	
2.2.5	Kann über Post- und Bankkonten nur mittels Kollektivunterschrift verfügt werden gemäss aktuellem Visumspiegel (auch bei E-Banking)?	-	

\* **Auswahl:** i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
2.2.6 Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>2.3</b>	<b>Weitere Prüfungshandlungen</b>		
------------	-----------------------------------	--	--

2.3.1	Konnten die eingeholten Bankbestätigungen (Drittbestätigungen) mit der Buchhaltung abgestimmt werden?	..... -----	-	..... -----
2.3.2	Wird Bargeld ausschliesslich in abschliessbaren Behältnissen sowie möglichst diebstahl-, feuer- und hitzesicher aufbewahrt?	..... -----	-	..... -----
2.3.3	Wird darauf geachtet, dass sich nicht mehr Geld in der Kasse befindet, als auch effektiv diebstahlversichert ist?	..... -----	-	..... -----
2.3.4	Ist die Führung von Nebenkassen, von mehreren Post- oder Bankkonten begründet?	..... -----	-	..... -----
2.3.5	Wird eine Liquiditätsplanung geführt?	..... -----	-	..... -----
2.3.6	Bestehen für die Nutzung von E-Banking wirksame interne Kontrollen?	..... -----	-	..... -----

**3. Forderungen**

**Kontengruppe 101**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der in der Bilanz ausgewiesenen Guthaben und der Bewirtschaftung der Forderungen
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Debitorenlisten, Steuerausstandsabrechnung der kantonalen Steuerverwaltung, Antrag für die Verrechnungssteuerrückerstattung, Post- und Bankbelege für Festgelder, Weisung für das Mahnwesen, Mahnjournale, Mahnungen, Verlustscheine

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>3.1 Bestandes- und Bewertungsprüfungen</b>
---

3.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	.....	-	.....
3.1.2	Wurden Forderungen mit Haben-Salden ausgegliedert und in den Verbindlichkeiten ausgewiesen?	.....	-	.....
3.1.3	Gibt es eine Beurteilung des Delkredere und ist diese Beurteilung nachvollziehbar?	.....	-	.....
3.1.4	Wird das Delkredere dementsprechend verbucht?	.....	-	.....

<b>3.2 Verkehrsprüfungen</b>
------------------------------

3.2.1	Sind die ausgebuchten Rechnungen (z.B. Storno, Korrekturen, Verzicht auf Einnahmen) und Debitorenabschreibungen nachgewiesen und gemäss Kompetenzenregelung ordnungsgemäss visiert?	.....	-	.....
-------	---	-------	---	-------

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
3.2.2 Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung: <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>3.3</b>	<b>Weitere Prüfungshandlungen</b>		
------------	-----------------------------------	--	--

3.3.1	Wurde der Antrag für die Rückerstattung der Verrechnungssteuern für das Rechnungsjahr gestellt?  Hinweis: Die Möglichkeit zur Antragstellung verjährt nach drei Jahren.	.....	-
3.3.2	Stimmt die Offen-Posten-Liste (OP-Liste) mit der Buchhaltung überein?	.....	-
3.3.3	Ist die Addition von manuell erstellten Debitorenlisten korrekt?	.....	-
3.3.4	Werden die verfallenen Ausstände regelmässig gemahnt, und erfolgen die Mahnungen aufgrund eines definierten Prozesses, der enthält: <ul style="list-style-type: none"> <li>- Häufigkeit und Regelmässigkeit der Mahnungen?</li> <li>- Zuständigkeit für die Gewährung von Zahlungserleichterungen?</li> <li>- Einforderung von Verzugszinsen?</li> <li>- Ausbuchung von Mahngebühren?</li> </ul>	.....	-

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**4. Kurzfristige Finanzanlagen**  
**Kontengruppe 102**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der in der Bilanz ausgewiesenen kurzfristigen Finanzanlagen, Prüfung der korrekten Bewertung, Prüfung der Erfassung der daraus resultierenden Erträge
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Verzeichnisse, Depotauszüge der Banken, Wertpapiere im Tresor, Darlehensverträge mit einer Laufzeit bis zu einem Jahr

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>4.1 Bestandes- und Bewertungsprüfungen</b>
---

4.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	.....	-	.....
4.1.2	Wurde das Finanzvermögen neu bewertet und zum Verkehrswert am Bilanzstichtag bilanziert? (Art. 81 GV)	.....	-	.....
4.1.3	Sind die angewendeten Grundsätze der Bilanzierung und Bewertung im Anhang zur Jahresrechnung festgehalten? (Art. 32d FHDV)	.....	-	.....
4.1.4	Handelt es sich bei den bilanzierten Werten wirklich um kurzfristige Finanzanlagen?	.....	-	.....

<b>4.2 Verkehrsprüfungen</b>
------------------------------

4.2.1	Entsprechen die neuen Verträge den Beschlüssen der zuständigen Organe?	.....	-	.....
4.2.2	Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung	.....	-	.....
	• Klarheit und Richtigkeit	.....		.....
	• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung	.....		.....
	• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)	.....		.....
	• Vollständigkeit	.....		.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>4.3 Weitere Prüfungshandlungen</b>
---------------------------------------

4.3.1	Sind die Finanzkompetenzen für sichere Finanzanlagen eingehalten worden? (Art. 113 Abs. 2 GV; Art. 14 FHDV)	..... .....	- ..... .....
4.3.2	Wurden die Bestimmungen der Darlehensverträge betreffend Zins- und Amortisationsverpflichtungen eingehalten?	..... .....	- ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**5. Aktive Rechnungsabgrenzungen**

**Kontengruppe 104**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der Richtigkeit der verbuchten aktiven Rechnungsabgrenzungen
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Saldolisten, Vorjahres- oder Mehrjahresvergleich

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>5.1 Bestandes- und Bewertungsprüfungen</b>
---

5.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	.....	-	.....
5.1.2	Wurden die Abgrenzungen rechtmässig gebildet und korrekt verbucht?	.....	-	.....

<b>5.2 Verkehrsprüfungen</b>
------------------------------

5.2.1	Analyse und Erklärung von Veränderungen und wesentlichen Abweichungen zwischen Berichts- und Vorjahr.	..... .....	-	.....
5.2.2	Gibt es weitere aktivierungsfähige Abgrenzungen (z.B. Mietzinse)?	.....	-	.....
5.2.3	Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung:	.....	-	.....
	• Klarheit und Richtigkeit	.....		.....
	• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung	.....		.....
	• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)	.....		.....
	• Vollständigkeit	.....		.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**6. Vorräte und angefangene Arbeiten**  
**Kontengruppe 106**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung des Vorhandenseins der für die Leistungserstellung benötigter Waren und Material, Prüfung der begonnenen Arbeiten an einer Leistung oder einem Auftrag für Dritte, welche erst in Rechnung gestellt werden, Prüfung der korrekten Bewertung
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Verzeichnisse, Inventare, Zusammenstellungen der angefangenen Arbeiten

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>6.1 Bestandes- und Bewertungsprüfungen</b>
---

6.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden (gemäss aktueller Inventarliste)?	-	
	.....		.....
	.....		.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>6.2</b>	<b>Weitere Prüfungshandlungen</b>		
------------	-----------------------------------	--	--

6.2.1	Ist die Bewertung des Inventars begründet?	.....	-
-------	--	-------	---

	.....	
--	-------	--

6.2.2	Besteht ein Wertberichtigungsbedarf?	.....	-
-------	--------------------------------------	-------	---

	.....	
--	-------	--

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**7. Finanzanlagen**  
**Kontengruppe 107**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der in der Bilanz ausgewiesenen Finanzanlagen, Prüfung der korrekten Bewertung, Prüfung der Erfassung der daraus resultierenden Erträge
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Verzeichnisse, Depotauszüge der Banken, Wertpapiere im Tresor, Darlehensverträge mit einer Laufzeit von über einem Jahr

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

7.1 Bestandes- und Bewertungsprüfungen			
7.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	-	..... .....
7.1.2	Handelt es sich bei den bilanzierten Werten wirklich um Finanzanlagen (Laufzeit über 1 Jahr)?	-	..... .....
7.1.3	Wurde das Finanzvermögen neu bewertet und zum Verkehrswert am Bilanzstichtag bilanziert? (Art. 81 GV)	-	..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>7.2 Weitere Prüfungshandlungen</b>
---------------------------------------

7.2.1	Wurden die angewendeten Grundsätze der Bilanzierung und Bewertung im Anhang zur Jahresrechnung offengelegt? (Art. 32d FHDV)	.....	-	.....
7.2.2	Sind dauerhafte Wertverminderungen oder Verluste eingetreten, welche sofort zu berichtigen sind? (Art. 81 Abs. 4 GV)	.....	-	.....
7.2.3	Können die Finanzanlagen als sicher beurteilt werden? (Art. 113 Abs. 2 GV; Art. 14 Abs. 2 FHDV)	.....	-	.....
7.2.4	Sind die Finanzkompetenzen für Finanzanlagen eingehalten worden? (Art. 14 Abs. 1 FHDV)	.....	-	.....
7.2.5	Wurden die Bestimmungen der Darlehensverträge betreffend Zins- und Amortisationsverpflichtungen eingehalten?	.....	-	.....
7.2.6	Entsprechen die neuen Verträge den Beschlüssen der zuständigen Organe?	.....	-	.....
7.2.7	Vollständigkeit und Richtigkeit der Verbuchung von Erwerb / Veräusserung bzw. Gewinn / Verlust aus Finanzanlagen.	.....	-	.....
7.2.8	Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung : <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	.....	-	.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**8. Sachanlagen Finanzvermögen**

**Kontengruppe 108**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung des physischen Vorhandenseins der in der Bilanz ausgewiesenen Sachanlagen des Finanzvermögens, Prüfung der korrekten Bewertung, Prüfung der Erfassung der daraus resultierenden Erträge
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Register der amtlichen Werte, Grundbuchauszüge, Anlagebuchhaltung, Bewertungsgrundlagen, Verträge, Beschlüsse, Verkehrswertberechnung nach DCF-Methode (discounted Cashflow) / Ertragswertmethode

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>8.1 Bestandes- und Bewertungsprüfungen</b>
---

8.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	-	
8.1.2	Handelt es sich bei den bilanzierten Werten tatsächlich um Finanzvermögen?	-	
8.1.3	Wurde das Finanzvermögen neu bewertet und zum Verkehrswert am Bilanzstichtag bilanziert (Liegenschaften sind mit Ausnahme von Baurechten mindestens alle fünf Jahre sowie bei Veränderung des amtlichen Wertes neu zu bewerten)? (Art. 81 GV)	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>8.2</b>	<b>Verkehrsprüfungen</b>		
------------	--------------------------	--	--

8.2.1	Wurden nur Zugänge mit wertvermehrendem Charakter aktiviert?  (Nur Investitionen, kein Unterhalt / keine Reparaturen).	-	
-------	--	---	--

Bei folgenden Neuzugängen FV wurden vertiefte Prüfungen<sup>5</sup> vorgenommen:

<b>Aufgabenbereiche / Konten</b>	<b>Periode</b>
	<b>von bis</b>


8.2.2	Wurden die neu dazugekommenen Anlagegüter korrekt in die Anlagebuchhaltung und den Anlagespiegel 'Sachanlagen Finanzvermögen' aufgenommen? (Art. 80e und 80h GV)	-	
-------	--	---	--

8.2.3	Prüfung der Vollständigkeit und Richtigkeit der verbuchten Erträge und Aufwände aus Sachanlagen des Finanzvermögens.	-	
-------	--	---	--

Bei folgenden Sachanlagen FV wurden vertiefte Prüfungen<sup>6</sup> vorgenommen:

<b>Aufgabenbereiche / Konten</b>	<b>Periode</b>
	<b>von bis</b>


<sup>5</sup> Jährlich ist eine Auswahl zutreffen

<sup>6</sup> Jährlich ist eine Auswahl zutreffen

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
8.2.4 Sind bei steuerpflichtigen Körperschaften (Bürgergemeinden) Grundstückgewinne erzielt worden, deren Besteuerung aufgrund einer Ersatzbeschaffung aufgeschoben werden kann, und wenn ja, wurde der Steueraufschub bei der Steuerverwaltung geltend gemacht? (Art. 133 StG, Kanton Bern, Merkblatt D der Steuerverwaltung des Kantons Bern)	..... ..... ..... ..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... ..... ..... ..... ..... .....
8.2.5 Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	..... ..... ..... ..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... ..... ..... ..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>8.3</b>	<b>Weitere Prüfungshandlungen</b>		
------------	-----------------------------------	--	--

8.3.1	Werden der Funktion 9630 (Liegenschaften Finanzvermögen) neben dem geldmässigen Aufwand auch der verrechnete Personal- und Sachaufwand, die kalkulatorischen Zinsen sowie allfällige Einlagen in die Spezialfinanzierung für den betriebsbedingten Wertverzehr und den aperiodischen Unterhalt belastet? (Art. 17 FHDV)	-	
8.3.2	Wurden Liegenschaftskäufe und -verkäufe gemäss den Vertragsbestimmungen verbucht?	-	
8.3.3	Entsprechen die Verträge den Beschlüssen der zuständigen Organe?	-	
8.3.4	Wurden die angewendeten Grundsätze der Bilanzierung und Bewertung im Anhang zur Jahresrechnung offengelegt? (Art. 32d FHDV)	-	
8.3.5	Sind seit der letzten Neubewertung neue dauernde Wertverminderungen eingetreten und wurden dafür angemessene Wertberichtigungen vorgenommen? (Art. 81 Abs. 4 GV)	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**9. Sachanlagen Verwaltungsvermögen**

**Kontengruppe 140**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der in der Bilanz ausgewiesenen Sachanlagen des Verwaltungsvermögens, Abgleich mit der Investitionsrechnung, Übereinstimmung mit der Anlagebuchhaltung und dem Anlagespiegel, Vollständigkeit der Verpflichtungskreditkontrolle, Prüfung der korrekten Bewertung
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Investitionsrechnung, Register der amtlichen Werte, Grundbuchauszüge, Anlagebuchhaltung, Anlagespiegel, Verpflichtungskreditkontrolle, Abschreibungssätze pro Anlagekategorie

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>9.1</b>	<b>Bestandes- und Bewertungsprüfungen</b>
------------	---

9.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	-	
9.1.2	Wurden nur Aktivierungen aus der Investitionsrechnung verbucht (Art. 79 GV)?	-	
9.1.3	Handelt es sich bei den bilanzierten Werten wirklich um Verwaltungsvermögen (Erfüllung für öffentliche Aufgaben)?	-	
9.1.4	Liegen eine Anlagebuchhaltung und ein Anlagespiegel 'Sachanlagen Verwaltungsvermögen' vor und stimmen deren Bestände mit der Bilanz überein?	-	
9.1.5	Wurden die Neuzugänge respektive Umgliederungen der Anlagen zu Anschaffungs- bzw. Herstellkosten bilanziert (sind der Gemeinde keine Kosten entstanden, wird der Verkehrswert bilanziert)? (Art. 82 GV)	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>9.2 Verkehrsprüfungen</b>
------------------------------

9.2.1	Entsprechen die Umgliederungen vom oder ins Finanzvermögen den Beschlüssen der zuständigen Organe?	-	
9.2.2	Wurden die ordentlichen Abschreibungen (nach Nutzungsdauern) gemäss Tabelle im Anhang 2 GV nach der richtigen Anlagekategorie, der richtigen Nutzungsdauer und mit dem richtigen Abschreibungssatz berechnet und verbucht? (Art. 83 GV, Art. 88a GV, Anhang 2 GV)	-	
9.2.3	Wurden nur berechnete ausserplanmässige Abschreibungen verbucht? (z.B. bei eingetretener dauernder Wertverminderung respektive Vornahme Ersatzinvestition vor Ablauf der Nutzungsdauer) (Art. 83 Abs. 3 GV)	-	
9.2.4	Wurde darauf geachtet, dass 'Anlagen im Bau VV' (Konto 1407) nicht abgeschrieben werden dürfen?	-	
9.2.5	Wurden die Anlagen in Bau VV bei Inbetriebnahme / Beginn der Nutzung in die zugehörige Anlagekategorie umgegliedert?	-	
9.2.6	Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>9.3 Weitere Prüfungshandlungen</b>
---------------------------------------

9.3.1	Wurde(n) die vom Gemeinderat beschlossenen Aktivierungsgrenze(n) eingehalten? (Art. 79a GV)	-	
9.3.2	Erfolgte die Verbuchung der ordentlichen Abschreibungen direkt in der korrekten Funktion der Erfolgsrechnung?	-	

<b>9.4 Bestehendes Verwaltungsvermögen (Art. T2-4 GV)<sup>7</sup></b>
---

9.4.1	Wird das bestehende Verwaltungsvermögen weiterhin linear gemäss Beschluss abgeschrieben? (Art T2-4 GV)	-	
	Hinweis: Darlehen und Beteiligungen des bestehenden VV werden nicht abgeschrieben, sondern wertberichtigt.		
9.4.2	Entspricht der Anfangswert des bestehenden Verwaltungsvermögens unverändert dem Eingangswert zum Zeitpunkt der Einführung von HRM2?	-	
9.4.3	Wird die lineare Abschreibung des bestehenden Verwaltungsvermögens in den Bereichen Wasser und Abwasser gestützt auf die Berechnung der Einlage in die Spezialfinanzierung Werterhalt im Jahr vor der Einführung von HRM2 vorgenommen? (Art. T2-4 Abs. 2 Ziff. 1 GV)	-	

<sup>7</sup> Steuerpflichtige Körperschaften beachten die Vorschriften der Steuergesetzgebung (Art. T2-4 Abs. 3 GV)

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a



**10. Immaterielle Anlagen**

**Kontengruppe 142**

<b>Prüfungsziel</b>
Feststellung des Bestandes an erworbenen oder selbst geschaffenen immateriellen Anlagen (beispielsweise Orts- und Regionalplanungen, Software, Lizenzen, Nutzungsrechte, Markenrechte) anhand geeigneter Unterlagen, Abgleich mit der Investitionsrechnung, Prüfung der korrekten Bewertung
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Verträge, Zahlungsbelege, Abrechnungen über Patentgebühren, Registereintragungen, Kostenaufschreibungen, Vereinbarungen mit Dritten

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>10.1 Bestandes- und Bewertungsprüfungen</b>
--

10.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	-	
10.1.2	Wurden nur Aktivierungen aus der Investitionsrechnung verbucht? (Art. 79 GV)	-	
10.1.3	Handelt es sich bei den bilanzierten Werten wirklich um Verwaltungsvermögen (Erfüllung einer öffentlichen Aufgabe)?	-	
10.1.4	Liegen eine Anlagebuchhaltung (Art. 80h GV) und ein Anlagespiegel 'Übriges Verwaltungsvermögen' (Art. 32i FHDV) vor und stimmen die Bestände mit der Bilanz überein?	-	
10.1.5	Wurden die immateriellen Anlagen zu Anschaffungs- bzw. Herstellkosten bilanziert (sind der Gemeinde keine Kosten entstanden, wird der Verkehrswert bilanziert)? (Art. 82 GV)	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

**10.2 Verkehrsprüfungen**

10.2.1	<p>Wurden die ordentlichen Abschreibungen (nach Nutzungsdauern) gemäss Tabelle im Anhang 2 GV nach der richtigen Anlagekategorie, der richtigen Nutzungsdauer und mit dem richtigen Abschreibungssatz berechnet? (Art. 83 GV, Anhang 2 GV)</p>	-	
10.2.2	<p>Ist eine dauernde Wertverminderung eingetreten und wurden dafür ausserplanmässige Abschreibungen verbucht? (Art. 83 Abs. 3 GV)</p>	-	
10.2.3	<p>Wurde darauf geachtet, dass 'immaterielle Anlagen in Realisierung' (Konto 1427) nicht abgeschrieben werden dürfen?</p>	-	
10.2.4	<p>Wurden die 'immaterielle Anlagen in Realisierung bei Beginn der Nutzung in die zugehörige Anlagekategorie umgegliedert?</p>	-	
10.2.5	<p>Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung</p> <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>10.3 Weitere Prüfungshandlungen</b>
--

10.3.1	Wurde die Aktivierungsgrenze eingehalten? (Art. 79a GV)	-	
10.3.2	Erfolgte die Verbuchung der ordentlichen Abschreibungen in der korrekten Funktion der Erfolgsrechnung?	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**11. Darlehen**

**Kontengruppe 144**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der korrekten Bewertung der Darlehen im Verwaltungsvermögen mit festgelegter Laufzeit und Rückzahlungspflicht Hinweis: Ist die Rückzahlung gefährdet, sind Wertberichtigungen vorzunehmen
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Beschlüsse, Verträge

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>11.1 Bestandes- und Bewertungsprüfungen</b>
--

11.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden? .....	-	
11.1.2	Wurden nur Aktivierungen aus der Investitionsrechnung verbucht? (Art. 79 GV) .....	-	
11.1.3	Handelt es sich bei den bilanzierten Werten wirklich um Verwaltungsvermögen (Erfüllung für öffentliche Aufgaben)? .....	-	
11.1.4	Liegen eine Anlagebuchhaltung (Art. 80h GV) und ein Anlagespiegel 'Übriges Verwaltungsvermögen' (Art. 32i FHDV) vor und stimmen die Bestände mit der Bilanz überein? .....	-	
11.1.5	Wurden die Darlehen höchstens zum Anschaffungswert <sup>8</sup> bilanziert und wertberichtigt, wenn Wertverminderungen oder Verluste eingetreten sind respektive die Rückzahlung gefährdet ist? (Art. 82 GV; Art. 83 Abs. 3 und 4 GV) .....	-	

<sup>8</sup> Anschaffungswert im Sinne von Vertragswert des Darlehens

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>11.2 Verkehrsprüfungen</b>
-------------------------------

11.2.1	Sind allfällig vorgenommene Aufwertungen früher getätigter und nachgewiesener Wertberichtigungen bis höchstens zum Anschaffungswert (sofern der Verkehrswert mindestens gleich hoch ist) erfolgt? (Art. 83 Abs. 5 GV)	.....	-	.....
11.2.2	Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung	.....	-	.....
	• Klarheit und Richtigkeit	.....		.....
	• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung	.....		.....
	• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)	.....		.....
	• Vollständigkeit	.....		.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>11.3 Weitere Prüfungshandlungen</b>
--

11.3.1	Wurden die Bestimmungen der Darlehensverträge betreffend Zins- und Amortisationsverpflichtungen eingehalten?	-	
11.3.2	Wurden die Erträge vollständig und richtig verbucht?	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**12. Beteiligungen, Grundkapitalien**

**Kontengruppe 145**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der korrekten Bewertung der Beteiligungen
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Depotauszüge, Börsenkurse, Bewertungen der Steuerverwaltung, Jahresrechnungen

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

12.1 Bestandes- und Bewertungsprüfungen			
12.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	-	.....
12.1.2	Wurden nur Aktivierungen aus der Investitionsrechnung verbucht? (Art. 79 GV)	-	.....
12.1.3	Handelt es sich bei den bilanzierten Werten wirklich um Verwaltungsvermögen (öffentliche Aufgabenerfüllung)?	-	.....
12.1.4	Liegen eine Anlagebuchhaltung (Art. 80h GV) und ein Anlagespiegel 'Übriges Verwaltungsvermögen' (Art. 32i FHDV) vor und stimmen die Bestände mit der Bilanz überein?	-	.....
12.1.5	Ist ein Beteiligungsspiegel (Art. 32g FHDV) im Anhang zur Jahresrechnung vorhanden und stimmen die Bestände mit der Bilanz überein (vgl. Prüfungshandlungen 28.1.5)?	-	.....
12.1.6	Wurden die Beteiligungen höchstens zum Anschaffungswert bilanziert und wertberichtigt, wenn Wertverminderungen oder Verluste eingetreten sind? (Art. 82 GV; Art. 83 Abs. 3 und 4 GV)	-	.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>12.2 Verkehrsprüfungen</b>
-------------------------------

12.2.1	Sind allfällig vorgenommene Aufwertungen früher getätigter und nachgewiesener Wertberichtigungen bis höchstens zum Anschaffungswert (sofern der Verkehrswert mindestens gleich hoch ist) erfolgt? (Art. 83 Abs. 5 GV)	.....	-	.....
12.2.2	Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung	.....	-	.....
	• Klarheit und Richtigkeit	.....		.....
	• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung	.....		.....
	• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)	.....		.....
	• Vollständigkeit	.....		.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>12.3 Weitere Prüfungshandlungen</b>
--

12.3.1	Kann die Werthaltigkeit aufgrund geeigneter Unterlagen (Depotauszüge, Börsenkurse, Bewertung der Steuerverwaltung, Jahresrechnungen etc.) bestimmt werden?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
12.3.2	Wurden die Erträge / Dividenden vollständig und richtig verbucht?	.....	-	.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**13. Investitionsbeiträge**

**Kontengruppe 146**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung des korrekten Ausweises und der korrekten Bewertung der geleisteten Investitionsbeiträge
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Beschlüsse, Verträge, Investitionsrechnung

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

13.1 Bestandes- und Bewertungsprüfungen			
13.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	-	
13.1.2	Wurden nur Aktivierungen aus der Investitionsrechnung verbucht? (Art. 79 GV)	-	
13.1.3	Handelt es sich bei den bilanzierten Werten wirklich um Verwaltungsvermögen (Erfüllung für öffentliche Aufgaben)?	-	
13.1.4	Liegen eine Anlagebuchhaltung (Art. 80h GV) und ein Anlagespiegel 'Übriges Verwaltungsvermögen' (Art. 32i FHDV) vor und stimmen die Bestände mit der Bilanz überein?	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>13.2 Verkehrsprüfungen</b>
-------------------------------

13.2.1	Wurden die ordentlichen Abschreibungen (nach Nutzungsdauern) gemäss Tabelle im Anhang 2 GV nach der richtigen Anlagekategorie, der richtigen Nutzungsdauer und mit dem richtigen Abschreibungssatz berechnet und in der korrekten Funktion verbucht?  (Art. 83 GV)	-	
13.2.2	Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>13.3 Weitere Prüfungshandlungen</b>
--

13.3.1	Wurde die Aktivierungsgrenze eingehalten? (Art. 79a GV)	-	
13.3.2	Ist eine dauernde Wertverminderung eingetreten und wurden dafür ausserplanmässige Abschreibungen verbucht? (Art. 83 Abs. 3 GV)	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**14. Laufende Verbindlichkeiten**

**Kontengruppe 200**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der Richtigkeit und Vollständigkeit der ausgewiesenen Verbindlichkeiten
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Weisungen zur Abschlusserstellung, Saldonachweise Dritter, Kreditorenlisten, Verzeichnisse, Zahlungsnachweise, Vergütungsaufträge, Verbindlichkeiten des neuen Rechnungsjahres

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>14.1 Bestandesprüfungen</b>
--------------------------------

14.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	-	
--------	---	---	--

<b>14.2 Verkehrsprüfungen</b>
-------------------------------

14.2.1	Stimmt die Offen-Posten-Liste mit der Buchhaltung überein?	-	
14.2.2	Wurden über die Verbindlichkeiten Kreditreste für noch nicht eingegangene Verpflichtungen verbucht (Übertragung von nicht ausgeschöpften Budgetkrediten)? (Art. 69 Abs. 2 GV)	-	
14.2.3	Wurden die erforderlichen Jahresabrechnungen (z.B. für die Beiträge an die Sozialversicherungen) erstellt?	-	
14.2.4	Sind die Verbindlichkeiten vollständig verbucht (Einsichtnahme in Kreditoren-Rechnungen des Folgejahres)?	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a



Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
14.2.6 Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	..... ..... ..... .....	- ..... ..... .....	..... ..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**15. Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten**

**Kontengruppe 201**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung des korrekten Ausweises der Finanzverbindlichkeiten mit einer Laufzeit von bis zu einem Jahr
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Saldonachweise, Verzeichnisse, Darlehensverträge, Zins- und Amortisationsabrechnungen der Gläubiger, Marchzinsberechnungen, Schuldenverzeichnisse, Schuldtitel, Beschlüsse, Kontoauszüge, Bankbestätigungen

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>15.1 Bestandesprüfungen</b>
--------------------------------

15.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	.....	-	.....
--------	---	-------	---	-------

<b>15.2 Verkehrsprüfungen</b>
-------------------------------

15.2.1	Wurden die Zinsen (inkl. Marchzinsen) korrekt verbucht?	.....	-	.....
15.2.2	Erfolgte die Teilrückzahlung und Rückzahlung von Verbindlichkeiten an die Gläubiger korrekt gemäss den Bestimmungen der Darlehensverträge?	.....	-	.....
15.2.3	Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung	.....	-	.....
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	.....		.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**16. Passive Rechnungsabgrenzungen**

**Kontengruppe 204**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der Vollständigkeit und Richtigkeit der verbuchten passiven Rechnungsabgrenzungen
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Saldolisten, Vorjahres- oder Mehrjahresvergleich

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>16.1 Bestandesprüfungen</b>
--------------------------------

16.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	-	
16.1.2	Wurden die passiven Abgrenzungen rechtmässig gebildet und korrekt verbucht?	-	

<b>16.2 Verkehrsprüfungen</b>
-------------------------------

16.2.1	Wurden über die passiven Rechnungsabgrenzungen Rückstellungen für noch nicht eingegangene Verpflichtungen gebildet (Übertragung von nicht ausgeschöpften Budgetkrediten)? (Art. 69 Abs. 2 GV)	-	
16.2.2	Analyse und Erklärung von Veränderungen und wesentlichen Abweichungen zwischen Berichts- und Vorjahr.	-	
16.2.3	Wurden die notwendigen Abgrenzungen vorgenommen (z.B. Ferien- und Überzeit, Revision, Mietzinse)?	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
16.2.4 Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung	.....	-	.....
.....			
• Klarheit und Richtigkeit	.....		.....
• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung	.....		.....
• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)	.....		.....
• Vollständigkeit	.....		.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**17. Kurzfristige Rückstellungen**

**Kontengruppe 205**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der Zulässigkeit und Angemessenheit der bilanzierten Rückstellungen, deren Fälligkeit innerhalb eines Jahres zu erwarten ist
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Berechnungsgrundlagen für die bilanzierten Rückstellungen

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

**17.1 Bestandesprüfungen**

17.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	.....	-	.....
17.1.2	Ist ein Rückstellungsspiegel (Art. 32f FHDV) im Anhang zur Jahresrechnung vorhanden und stimmen die Bestände mit der Bilanz überein (vgl. Prüfungshandlungen 28.1.4)?	.....	-	.....

**17.2 Verkehrsprüfungen**

17.2.1	Wurden Rückstellungen ausschliesslich für Verpflichtungen gebildet, die auf einem Ereignis in der Vergangenheit beruhen und die zu einem erwarteten oder wahrscheinlichen Mittelabfluss in der folgenden Rechnungsperiode führen (Eintretenswahrscheinlichkeit > 50 %)?	.....	-	.....
17.2.2	Analyse und Erklärung von Veränderungen zwischen Berichts- und Vorjahr	.....	-	.....
17.2.3	Wurden die hinfällig gewordenen Rückstellungen korrekt aufgelöst?	.....	-	.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
17.2.4 Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**18. Langfristige Finanzverbindlichkeiten**

**Kontengruppe 206**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung des korrekten Ausweises der Finanzverbindlichkeiten mit einer Laufzeit von über einem Jahr
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Saldonachweise, Verzeichnisse, Darlehensverträge, Zins- und Amortisationsabrechnungen der Gläubiger, Marchzinsberechnungen, Schuldenverzeichnisse, Schuldtitel, Beschlüsse

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

**18.1 Bestandesprüfungen**

18.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden? .....	-	.....
--------	---	---	-------

**18.2 Verkehrsprüfungen**

18.2.1	Wurden die Zinsen (inkl. Marchzinsen) korrekt verbucht? .....	-	.....
18.2.2	Wurden die Bestimmungen der neuen Darlehensverträge betreffend Zins- und Amortisationsverpflichtungen eingehalten? .....	-	.....
18.2.3	Wurden die Amortisationen, die im nächsten Kalenderjahr fällig sind, in die kurzfristigen Finanzverbindlichkeiten übertragen? .....	-	.....
18.2.4	Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung .....	-	.....
	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>		

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**19. Langfristige Rückstellungen**

**Kontengruppe 208**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der Zulässigkeit und Angemessenheit der bilanzierten Rückstellungen, deren Fälligkeit nach über einem Jahr zu erwarten ist
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Berechnungsgrundlagen für die bilanzierten Rückstellungen

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>19.1 Bestandesprüfungen</b>
--------------------------------

19.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise vorhanden?	-	
19.1.2	Ist ein Rückstellungsspiegel (Art. 32f FHDV) im Anhang zur Jahresrechnung vorhanden und stimmen die Bestände mit der Bilanz überein(vgl. Prüfungshandlungen 28.1.4)?	-	

<b>19.2 Verkehrsprüfungen</b>
-------------------------------

19.2.1	Wurden Rückstellungen ausschliesslich für Verpflichtungen gebildet, die auf einem Ereignis in der Vergangenheit beruhen und die zu einem erwarteten oder wahrscheinlichen Mittelabfluss in einer späteren Rechnungsperiode führen (Eintretenswahrscheinlichkeit > 50 %)?	-	
19.2.2	Wurden die hinfällig gewordenen Rückstellungen korrekt aufgelöst?	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
19.2.3 Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> </ul> a. Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip) b. Vollständigkeit	..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**20. Verbindlichkeiten gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im Fremdkapital<sup>10</sup>**  
**Kontengruppe 209**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung des korrekten Bestandes sowie richtiger Verbuchung der Veränderungen in der Erfolgsrechnung, Prüfung der korrekten Verwaltung der unselbständigen Stiftungen (Zweckbestimmte Zuwendungen Dritter, Fonds), Prüfung der Verzinsung
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Übergeordnete Gesetzgebung, Stiftungs- / Fondsreglemente, Legatsbestimmungen, Beschlüsse der zuständigen Organe, Drittbestätigungen

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>20.1 Bestandesprüfungen</b>
--------------------------------

20.1.1	Sind für alle Fonds im Fremdkapital Bestandesnachweise vorhanden?	-	
20.1.2	Sind für die verwalteten Stiftungen (Zweckbestimmte Zuwendungen Dritter, Fonds) schriftliche Grundlagen vorhanden, welche den Zweck der Stiftung regeln? (Art. 92 GV)	-	
20.1.3	Ist der Zweck noch erfüllbar?  Hinweis: Wenn nicht, ist eine Bewilligung des AGR nach Art. 93 GV erforderlich	-	
20.1.4	Wurde darauf geachtet, dass es keinen Soll-Bestand (Kontengruppe 109) geben kann?	-	

<sup>10</sup> Im Kanton Bern gibt es keine Spezialfinanzierungen im Fremdkapital

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>20.2 Verkehrsprüfungen</b>
-------------------------------

20.2.1	Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung	.....	-	.....
	.....	.....	.....	.....
	• Klarheit und Richtigkeit	.....		.....
	• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung	.....		.....
	• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)	.....		.....
	• Vollständigkeit	.....		.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>20.3 Weitere Prüfungshandlungen</b>
--

20.3.1	Wurden die Kapitalien der Fonds ordnungsgemäss verzinst? (Art. 92 Abs. 3 GV)	-	
20.3.2	Entsprach die Mittelverwendung der Fonds dem Stiftungszweck und wurden die Verfügungskompetenzen eingehalten? (Art. 92 Abs. 1 und 2 GV)	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**21. Verpflichtungen bzw. Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierungen im Eigenkapital**  
**Kontengruppe 290 (SF EK)**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung des korrekten Abschlusses der Spezialfinanzierungen in der Erfolgsrechnung, Prüfung der Verzinsung
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Gemeindereglemente über die spezialfinanzierten Aufgaben, Beschluss des zuständigen Organs betreffend Zinsverrechnung, Berechnungsblätter "Wiederbeschaffungswert und Einlage in die Spezialfinanzierung" (Wasserversorgung und Abwasserentsorgung), Beschlüsse der zuständigen Organe

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>21.1 Bestandesprüfungen</b>
--------------------------------

21.1.1	Basieren alle Spezialfinanzierungen auf einer gesetzlichen oder reglementarischen Grundlage? (Art. 87 GV)	-	
21.1.2	Ist die Bilanzierung in der richtigen Sachgruppe erfolgt (siehe auch Sachgruppe 293)?	-	

<b>21.2 Verkehrsprüfungen</b>
-------------------------------

21.2.1	Gibt es Aufgaben, welche durch Gebühren finanziert werden, deren Aufwand nicht durch den zweckgebundenen Ertrag gedeckt ist? Wenn ja, wurden Korrekturmassnahmen wie Gebührenerhöhung, Kostensenkung, Leistungsabbau, eingeleitet (z.B. Funktion 71 Wasserversorgung, 72 Abwasserentsorgung, 73 Abfall)?	-	
--------	---	---	--

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
21.2.2 Sind sämtliche Spezialfinanzierungen der Kontogruppe 290 über die Sachgruppen 9010/9011 direkt zu Gunsten oder zu Lasten des Eigenkapitalkontos (Kontengruppe 290) abgeschlossen worden?  Hinweis: Konto 29000 'SF Feuerwehr einseitig' schliesst über die Sachgruppen 3510/4510 ab!	..... ..... .....	-	..... ..... .....
21.2.3 Entsprechen die Entnahmen aus den Spezialfinanzierungen (Kontogruppe 290) den ordentlichen Abschreibungen nach Nutzungsdauer? (Art. 88a Abs. 2 GV)	..... ..... .....	-	..... ..... .....
21.2.4 Liegen für ausserplanmässige Abschreibungen begründete Nachweise vor (beispielsweise Ersatzinvestition)?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
21.2.5 Enthalten die Verpflichtungen / Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierungen nur die Abschlussbuchungen und keine direkten Buchungen?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
21.2.6 Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung - Klarheit und Richtigkeit - Stetigkeit in Darstellung und Bewertung - Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip) - Vollständigkeit	..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**21.3 Spezialfinanzierungen nach 85a GV**

21.3.1	Falls die Gemeinde Bereiche privatisiert hat: Wurden allfällige Buchgewinne aus unechten Privatisierungen mit einer Spezialfinanzierung neutralisiert? (Art. 85a GV)	-	
21.3.2	Wurden die SF nach Art. 85a GV über die SG 3898/4898 abgeschlossen?	-	
21.3.3	Wurden bei SF nach Art. 85a GV, welche <b>nicht</b> gebührenfinanzierte Aufgaben betreffen, ein gleich bleibender Betrag von jährlich 6.25% (Dauer von 16 Jahren) vom Anfangsbestand, aus der SF entnommen? (Art. 85a Abs. 5 Bst. d GV)  Hinweis: Sperrfrist von 5 Jahren nach der Einlage beachten!	-	
21.3.4	Erfolgt bei SF nach Art. 85a GV, welche gebührenfinanzierte Aufgaben (i.d.R. Wasserversorgung, Abwasserentsorgung und Abfall) betreffen, die Entnahme von 6.25% zu Gunsten der Gebührenpflichtigen? (Art. 85a Abs. 5 Bst. e GV)  Hinweis: Sperrfrist von 5 Jahren nach der Einlage beachten!	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>21.4 Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierungen</b>
--

21.4.1	Enthalten die Kontobezeichnungen der bilanzierten Vorschüsse für Spezialfinanzierung das Jahr der erstmaligen Bilanzierung?	.....	-	.....
21.4.2	Ist die Vorschrift, wonach ein Vorschuss für Spezialfinanzierungen <b>innert acht Jahren</b> seit erstmaliger Bilanzierung durch Ertragsüberschüsse der spezialfinanzierten Aufgabe zurückerstattet werden muss, einhaltbar resp. eingehalten worden? (Art. 88 GV)	.....	-	.....
	Erstmalige Bilanzierung in der Funktion:	.....		.....
	Wasserversorgung im Jahr:	.....		.....
	Abwasserentsorgung im Jahr:	.....		.....
	Abfallbeseitigung im Jahr:	.....		.....
	..... im Jahr:	.....		.....
	..... im Jahr:	.....		.....
	..... im Jahr:	.....		.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>21.5 Weitere Prüfungshandlungen</b>
--

21.5.1	Werden die Mittel der Spezialfinanzierungen noch für den Zweck gemäss Reglement verwendet?	-	
21.5.2	Sind die Verpflichtungen und Vorschüsse für spezialfinanzierte Aufgaben korrekt verzinst worden? (Art. 86 Abs. 2 GV; Art. 18 Abs. 2 und 3 FHDV)	-	
21.5.3	Beruht die Verwendung von Mitteln aus dem geografisch-topografischen Zuschuss (FILAG) zur Speisung der SF Wasser und Abwasser auf einer kommunalen Rechtsgrundlage und ist die buchhalterische Behandlung, gestützt auf die Empfehlung der BVE Kanton Bern (gemäss BSIG Nr. 1/170.511/8.1 vom 11. Dezember 2014), vorgenommen worden?	-	
21.5.4	Fliesen die Grundlagewerte der Anlagebuchhaltungen der generellen Entwässerungsplanung (GEP, Art. 9 KGSchG <sup>11</sup> ) und der generellen Wasserversorgungsplanung (GWP, Art. 18 WVG <sup>12</sup> ) korrekt in die Berechnungsblätter (Anhang zur Gemeinderechnung) ein und erfolgen die Berechnungen der Einlagen in die Spezialfinanzierung Werterhalt richtig?	-	

<sup>11</sup> Kantonales Gewässerschutzgesetz (KGSchG, BSG 821.0)

<sup>12</sup> Wasserversorgungsgesetz (WVG, BSG 752.32)

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**22. Vorfinanzierungen<sup>13</sup> im EK**

**Kontengruppe 293 (Vorfinanzierungen)**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung des korrekten Abschlusses der Vorfinanzierungen in der Erfolgsrechnung
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Beschlüsse der zuständigen Organe

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>22.1 Bestandesprüfungen</b>
--------------------------------

22.1.1	Basieren alle Spezialfinanzierungen auf einer gesetzlichen oder reglementarischen Grundlage? (Art. 87 GV)	.....	-	.....
22.1.2	Ist die Bilanzierung in der richtigen Sachgruppe erfolgt (siehe auch Sachgruppe 290)?	.....	-	.....

<b>22.2 Verkehrsprüfungen</b>
-------------------------------

22.2.1	Wurden die Einlagen in und Entnahme aus Spezialfinanzierungen mit Vorfinanzierungscharakter des allgemeinen Haushalts (Kontogruppe 293) über die Sachgruppen 3893/4893 (ausserordentlich) verbucht?	.....	-	.....
22.2.2	Wurden die Einlagen in und die Entnahme aus den SF 'Wasserversorgung Werterhalt' und SF 'Abwasserentsorgung Werterhalt' über die Sachgruppen 3510/4510 verbucht?	.....	-	.....

<sup>13</sup> Spezialfinanzierungen mit Vorfinanzierungscharakter gemäss Gemeindereglement

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
22.2.3 Stimmen die Einlagen in die Spezialfinanzierungen mit Vorfinanzierungscharakter (Kontogruppe 293) 'Wasserversorgung Werterhalt' und 'Abwasserentsorgung Werterhalt' mit den Beträgen gemäss entsprechenden Berechnungsblättern überein?	..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... .....
22.2.4 Sind die vereinnahmten Anschlussgebühren (Wasserversorgung/Abwasserentsorgung) korrekt in die jeweilige SF Werterhalt eingelegt worden?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
22.2.5 Entsprechen die Entnahmen aus den Spezialfinanzierungen mit Vorfinanzierungscharakter (Kontogruppe 293) den ordentlichen Abschreibungen nach Nutzungsdauer? (Art. 88a Abs. 2 GV)	..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... .....
Hinweis: Eine Ausnahme bilden die 'Altrechtlichen' Spezialfinanzierungen Mehrwertabschöpfung. Diese können unter HRM2 direkt an die Investition angerechnet werden (BSIG-Nr. 1/170.111/13.6 vom 8. Juni 2015)	..... ..... ..... ..... ..... ..... .....		..... ..... ..... ..... ..... ..... .....
22.2.6 Liegen für ausserplanmässige Abschreibungen begründete Nachweise vor (beispielsweise Ersatzinvestition)?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
22.2.7 Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung	..... ..... .....	-	..... ..... .....
<ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	..... ..... ..... .....		..... ..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>22.3 Weitere Prüfungshandlungen</b>			
--	--	--	--

22.3.1	Werden die Mittel der Vorfinanzierungen noch für den Zweck gemäss Reglement verwendet?	..... .....	-	..... .....
--------	--	----------------	---	----------------

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**23. Eigenkapital (ohne Spezialfinanzierungen)**

- Kontengruppe 292** *Rücklagen für Globalbudgetbereiche*
  - Kontengruppe 296** *Neubewertungsreserve Finanzvermögen*
  - Kontengruppe 299** *Bilanzüberschuss / Bilanzfehlbetrag*
- (Kontengruppen SF 290, 293 vgl. Prüfungspapiere Nr. 21 bzw. 22)*

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der richtigen Verbuchung der Bestandesveränderungen, Umbuchungen und Neubewertungen, Einhaltung der gesetzlichen und reglementarischen Bestimmungen
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Bilanz, Erfolgsrechnung, Abschlüsse der Spezialfinanzierungen, GV und FHDV, Beschlüsse und Reglemente, Neubewertungen des Finanzvermögens, Eigenkapitalnachweis, Budget

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>23.1</b>	<b>Rücklagen für Globalbudgetbereiche (Kontengruppe 292)</b>
-------------	--

23.1.1	Besteht für jeden Globalbudgetbereich ein separates Rücklagenkonto?	-	
23.1.2	Stimmen die in der Bilanz ausgewiesenen Anfangswerte, Veränderungen und die Schlussbestände der Kontengruppe 292 mit dem Eigenkapitalnachweis im Anhang überein?	-	

<b>23.2</b>	<b>Neubewertungsreserve / Schwankungsreserve (Kontengruppe 296)</b>
-------------	---

23.2.1	Wurden zulässige Entnahmen für Verluste aus der periodischen Neubewertung oder für dauerhaft eingetretene Wertverminderungen und Verluste des Finanzvermögens vorgenommen? (Art. T2-3 Abs. 2 Ziff. 3 Bst. a GV)	-	
--------	---	---	--

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
23.2.2 Ist bei der Veräußerung von Finanzvermögen, welches bei der Einführung von HRM2 aufgewertet worden ist, zwingend eine Entnahme aus der Neubewertungsreserve erfolgt? (Art. T2-3 Abs. 2 Ziff. 4 GV)	..... ..... .....	-	..... ..... .....
23.2.3 Wurden die Entnahmen aus der Neubewertungsreserve ausserordentlich verbucht? (Art. 78 Abs. 4 Bst. c GV)	..... .....	-	..... .....
23.2.4 Werden die Vorschriften von Art. T2-3 Abs. 2 Ziff. 6 GV, ab dem sechsten Jahr nach Einführung von HRM2, korrekt befolgt?	..... .....	-	..... .....
23.2.5 Hat die Gemeinde ein Reglement im Sinne von Art. T2-3 Abs. 2 Ziff. 7 GV erlassen, und wurde die Neubewertungsreserve entsprechend diesem Reglement beibehalten oder aufgelöst?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
23.2.6 Hat die Gemeinde ein Reglement im Sinne von Art. 81a GV erlassen und werden die Einlagen in oder die Entnahmen aus der Schwankungsreserve entsprechend diesem Reglement / den gesetzlichen Bestimmungen vorgenommen?	..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... .....
23.2.7 Wurden Einlagen in und Entnahmen aus der Schwankungsreserve ausserordentlich verbucht? (Art. 78 Abs. 4 Bst. d GV und Art. T2-3 Abs. 2 Ziff. 5 GV)	..... ..... .....	-	..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>23.3 Bilanzüberschuss / Bilanzfehlbetrag (Kontengruppe 299)</b>
--

23.3.1	Entspricht die Bestandesänderung (299) dem Ergebnis Allgemeiner Haushalt der Erfolgsrechnung? .....	-	.....
23.3.2	Ist die Vorschrift, wonach der Bilanzfehlbetrag innert acht Jahren seit erstmaliger Bilanzierung abgeschrieben werden muss, einhaltbar resp. eingehalten worden? (Art. 74 Abs. 1 GG) Vgl. Prüf-Nr. 1.6  Erstmalige Bilanzierung im Jahr: .....	-	.....
23.3.3	Enthält die Kontenbezeichnung des bilanzierten Bilanzfehlbetrages das Jahr der erstmaligen Bilanzierung? .....	-	.....
23.3.4	Übersteigt der Bilanzfehlbetrag einen Drittel des ordentlichen Jahressteuerertrages? (Art. 74 Abs. 2 GG) .....	-	.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>23.4 Weitere Prüfungshandlungen</b>
--

23.4.1	Sind seit der Einführung von HRM2 weitere Einlagen in die Neubewertungsreserve erfolgt	-	
	.....		.....
	.....		.....
23.4.2	Wurde das Jahresergebnis (2990) des Vorjahres in die kumulierten Ergebnisse der Vorjahre (2999) übertragen?	-	
	.....		.....
	.....		.....
23.4.3	Wurden weitere Buchungen in die Konten Bilanzüberschuss/-fehlbetrag (SG 299) vorgenommen?	-	
	.....		.....
	.....		.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**24. Reserven (Zusätzliche Abschreibungen)**

**Kontengruppe 294**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der korrekten Anwendung der systembedingten zusätzlichen Abschreibungen
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Budget, Total der ordentlichen Abschreibungen, Saldo Nettoinvestitionen, Ergebnis der Erfolgsrechnung (Art. 84 und 85 GV) Hinweise: Die Bestimmungen zu den zusätzlichen Abschreibungen sind anwendbar für Einwohnergemeinden, gemischte Gemeinden, Kirchgemeinden und Gesamtkirchgemeinden (Art. 84 Abs. 1 GV). Das AGR stellt auf seiner Homepage ein Tool zur Berechnung der zusätzlichen Abschreibungen zur Verfügung.

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>24.1</b>	<b>Bestandes- und Bewertungsprüfungen</b>
-------------	---

24.1.1	Sind für die bilanzierten Werte Bestandesnachweise inklusive Berechnungsgrundlagen vorhanden?	-	
--------	---	---	--

<b>24.2</b>	<b>Verkehrsprüfungen</b>
-------------	--------------------------

24.2.1	Sind die zusätzlichen Abschreibungen korrekt vorgenommen worden? (Art. 84 Abs. 1 Bst. a und b GV)	-	
--------	---	---	--

24.2.2	Weist die Gemeinde einen Bilanzfehlbetrag aus? Wenn ja, wurde dieser zuerst abgetragen, bevor zusätzliche Abschreibungen vorgenommen worden sind? (Art. 84 Abs. 1a GV)	-	
--------	--	---	--

24.2.3	Wurde die Bestimmung eingehalten, dass bei den gebührenpflichtigen Spezialfinanzierungen keine zusätzlichen Abschreibungen verbucht werden dürfen? (Art. 84 Abs. 2 GV)?	-	
--------	---	---	--

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
24.2.4	Wurden die zusätzlichen Abschreibungen budgetiert? (Art. 84 Abs. 3 GV)	-	
24.2.5	Wurden die beim Jahresabschluss errechneten höheren zusätzlichen Abschreibungen auch vorgenommen? (gebundene Ausgabe gemäss Art. 84 Abs. 4 GV)	-	
24.2.6	Entsprechen im Allgemeinen Haushalt die zusätzlichen Abschreibungen der Differenz Nettoinvestitionen zu ordentlichen Abschreibungen, jedoch höchstens dem Ertragsüberschuss? (Art. 85 Abs. 1 GV)	-	
24.2.7	Sind die zusätzlichen Abschreibungen in der Erfolgsrechnung in der Sachgruppe 3894 (ausserordentlicher Aufwand) und in der Bilanz im Konto 29400 verbucht worden? (Art. 78 Abs. 4 Bst. e und Art. 85 Abs. 2 GV)	-	
24.2.8	Wurde der entsprechende Betrag des Bilanzkontos 29400 zugunsten des Kontos Bilanzüberschuss /- fehlbetrag aufgelöst (Sachgruppe 4894), sofern im Rechnungsjahr ein Aufwandüberschuss resultiert und der Bilanzüberschussquotient (BÜQ) unter den Wert von 30% bei EG und GG respektive 75% bei KG gefallen ist? (Art. 85 Abs. 3 und 4 GV sowie Anhang 3 GV)	-	
24.2.9	Sind Buchungen über die Kontogruppe 148 erfolgt?	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
24.2.10 Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**25. Erfolgsrechnung**

<b>Prüfungsziel</b>
Prüfung der vollständigen und sachgerechten Verbuchung der Aufwände und Erträge unter Berücksichtigung der Stetigkeit
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Analytischer Vergleich mit Vorjahr und Budget, Detailbelege

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>25.1</b>	<b>Verkehrsprüfungen</b>
-------------	--------------------------

25.1.1	Stimmt das in der Jahresrechnung ausgewiesene Budget mit dem von den Stimmberechtigten genehmigten Budget überein (Protokollauszug des zuständigen Organs über die Genehmigung des Budgets einsehen)?	-	
25.1.2	Wurden bei überschrittenen Budgetkrediten infolge zusätzlicher, neuer Ausgaben die erforderlichen Nachkredite eingeholt? (Art. 112 GV)	-	
Bei folgenden Ausgaben bzw. Konten wurden vertiefte Prüfungen <sup>14</sup> vorgenommen:			
<b>Aufgabenbereiche / Konten</b>	<b>Periode</b>		
	<b>von bis</b>		
.....	.....		
.....	.....		
.....	.....		
.....	.....		
.....	.....		
.....	.....		

<sup>14</sup> Jährlich ist eine Auswahl zu treffen

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
25.1.3 Können wesentliche Aufwand- und Ertragsabweichungen gegenüber der Vorjahresrechnung und / oder gegenüber dem Budget plausibel erklärt werden?	..... ..... .....	-	..... .....
25.1.4 Werden die internen Verrechnungen korrekt zugewiesen?  Hinweis: Siehe Arbeitshilfe Gemeindefinanzen Kapitel 13.5	..... ..... .....	-	..... .....
25.1.5 Sind die in der Erfolgsrechnung verbuchten Ausgaben, welche die Aktivierungsgrenzen übersteigen, ausschliesslich für Unterhalt getätigt worden (ohne Investitionscharakter)? (Art. 78 und 79a GV)	..... ..... .....	-	..... .....
25.1.6 Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>25.2 Gebühren</b>
----------------------

25.2.1	Stimmen die in Rechnung gestellten Gebühren (Verwaltungsgebühren, Benutzungsgebühren, Konzessionsgebühren) mit den reglementarischen Grundlagen überein und sind sie korrekt verbucht worden?	-	
--------	---	---	--

In folgenden Gebührenbereichen wurden vertiefte Prüfungen<sup>15</sup> vorgenommen:

Aufgabenbereiche / Konten	Periode von bis
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....
.....	.....

25.2.2	Wie ist sichergestellt, dass die Gebühren vollständig erhoben werden?	-	
--------	---	---	--

<sup>15</sup> Jährlich ist eine Auswahl zu treffen

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>25.3</b>	<b>Steuern</b>		
-------------	----------------	--	--

25.3.1	Stimmt die Steuerausstands-abrechnung per 31. Dezember der kantonalen Steuerverwaltung mit dem Konto der Bilanz überein?	-	
25.3.2	Wurden die von der kantonalen Steuerverwaltung zugestellten Abrechnungen korrekt verbucht?	-	
25.3.3	Sind die Steuerregister nachgeführt und sind die Mutationen der kantonalen Steuerverwaltung übermittelt worden?	-	
25.3.4	Ist sichergestellt, dass die Gemeindesteuern (bspw. Liegenschaftssteuer, Hundesteuern, Kurtaxe) vollständig und reglements-konform veranlagt sind und korrekt verbucht wurden?	-	
25.3.5	Wird die richtige Zuweisung des Veranlagungsortes der juristischen Personen gemeindeintern überprüft? (Mögliche Grundlagen: Handelsregister, Geschäftsregister, Telefonbuch)	-	
25.3.6	Werden die Vollständigkeit und die Verarbeitung der Steuerteilungen gemeindeintern überprüft?  Mögliche Grundlagen: Liste über die Steuerteilungen der Kant. Steuerverwaltung, eventuell gemeindeintern geführte Listen, Teilungspläne	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
25.3.7 Wird gemeindeintern überprüft, ob quellensteuerpflichtige Personen ins entsprechende Register aufgenommen werden? (Mögliche Grundlagen: Zuzugsmeldungen der Einwohnerkontrolle, Liste der Einwohnerkontrolle über ausländische Arbeitnehmende)		-	

<b>25.4 Personalaufwand</b> Personalreglement und –verordnung, Anhänge zum Reglement bzw. zur Verordnung, Beschlüsse des zuständigen Organs, Verfügungen, Arbeitsverträge, Protokolle des Gemeinderates
--

25.4.1 Ist ein aktuelles, vom zuständigen Organ unterzeichnetes Personalverzeichnis mit Angabe der Besoldungseinreihung vorhanden?		-	
25.4.2 Besteht ein aktuelles Organverzeichnis (Kommissionen und weitere Funktionen)?		-	
25.4.3 Stimmen die reglementarischen Bestimmungen betreffend Stellenetat mit den tatsächlichen Anstellungsprozenten (gemäss Verträgen) überein?		-	

In folgenden Aufgabenbereichen und Umfang wurden vertiefte Besoldungsprüfungen vorgenommen:

Aufgabenbereiche / Konten	Periode	von	bis
.....		.....	.....
.....		.....	.....

25.4.4 Stimmt der Beginn einer Lohnzahlung bei eingetretenem Personal mit dem nachgewiesenen Eintrittsdatum und dem Besoldungsbeschluss des zuständigen Organs überein?		-	
---	--	---	--

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
25.4.5 Stimmt das Ende einer Lohnzahlung bei ausgetretenem Personal mit dem nachgewiesenen Austrittsdatum überein?	..... .....	-	..... .....
25.4.6 Stimmen die Bruttobesoldungen mit den nachgewiesenen Beträgen gemäss Einreichungsbeschlüssen überein?	..... .....	-	..... .....
25.4.7 Sind die Besoldungen korrekt für die berufliche Vorsorge (2. Säule) versichert und bei der Pensionskasse gemeldet?	..... .....	-	..... .....
25.4.8 Stimmen die den Besoldungen belasteten PK-Abzüge mit den Angaben in den Beitragsabrechnungen überein?	..... .....	-	..... .....
25.4.9 Stimmen die Nettolöhne mit den Auszahlungslisten überein?	..... .....	-	..... .....
25.4.10 Erfolgt Lohnzahlungen nur an Personen, welche von der Gemeinde tatsächlich beschäftigt wurden (Abstimmung mit dem Personalverzeichnis)?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
25.4.11 Können die ausgerichteten Entschädigungen an die Mitarbeitenden (Nebenleistungen wie Pikettentschädigung, Pauschal- und Effektivspesen usw.) durch Beschlüsse des zuständigen Organs nachgewiesen werden?	..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... ..... .....
25.4.12 Sind für die ausgerichteten Entschädigungen ordnungsgemässe Abrechnungen vorhanden?	..... .....	-	..... .....
25.4.13 Erfolgte die Berechnung der Entschädigungen korrekt?	..... .....	-	..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
25.4.14 Können die ausgerichteten Sozialzulagen (Betreuungs- und Familienzulagen) nachgewiesen werden?	..... .....	-	..... .....
25.4.15 Wird eine Kontrolle über Militärdienstabwesenheiten und die EO-Entschädigungen geführt?	..... .....	-	..... .....
25.4.16 Können die Ansätze der Stundenlöhne durch Beschlüsse des zuständigen Organs nachgewiesen werden?	..... .....	-	..... .....
25.4.17 Sind für die ausgerichteten Stundenlöhne ordnungsgemässe Stundenrapporte vorhanden?	..... .....	-	..... .....
25.4.18 Erfolgte die Berechnung der Stundenlöhne korrekt?	..... .....	-	..... .....
25.4.19 Können die Ansätze der Entschädigungen, Sitzungsgelder und Spesen an Behördenmitglieder durch Beschlüsse des zuständigen Organs oder gemäss der Reglemente nachgewiesen werden?	..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... .....
25.4.20 Sind für die ausgerichteten Entschädigungen, Sitzungsgelder und Spesen an Behördenmitglieder ordnungsgemässe Abrechnungen vorhanden?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
25.4.21 Erfolgte die Berechnung der Entschädigungen, Sitzungsgelder und Spesen an Behördenmitglieder korrekt?	..... ..... .....	-	..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**26. Investitionsrechnung**

**Prüfungsziel**

Prüfung der vollständigen und sachgerechten Verbuchung der Investitionsausgaben und Investitionseinnahmen beim Verwaltungsvermögen unter Berücksichtigung der Kreditbeschlüsse, Prüfung der Einhaltung der Kompetenzen

Hinweis: Investitionen und Desinvestitionen in Finanzvermögen werden nicht über die Investitionsrechnung verbucht

**Prüfungsgrundlagen**

Kreditbeschlüsse der Gemeindeversammlung resp. des Gemeinderates, Nachkreditbeschlüsse, Subventionszusicherungen, Abrechnungen über Investitionskredite, Beschlüsse über die Genehmigung der Schlussabrechnung inkl. allfälliger Nachkredite

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

**26.1 Verkehrsprüfungen**

26.1.1	Liegen für alle neuen in der Investitionsrechnung geführten Positionen gültige Kreditbeschlüsse vor?	-	
26.1.2	Sind nur Investitionen mit einem mehrjährigen öffentlichen Nutzen über die Investitionsrechnung verbucht worden?	-	
26.1.3	Wurde(n) die vom Gemeinderat beschlossenen Aktivierungsgrenze(n) eingehalten? (Art. 79a GV)	-	
26.1.4	Wurde sichergestellt, dass Investitionen oder Desinvestitionen in Finanzvermögen nicht über die Investitionsrechnung verbucht werden?	-	
26.1.5	Sind die Ausgaben und Einnahmen der Investitionsrechnung korrekt in die Verpflichtungskreditkontrolle übertragen worden? (Art. 15 Abs. 2 und 3 FHDV)	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
26.1.6 Stimmen die Zahlen der Verpflichtungskreditkontrolle per 1. Januar mit denjenigen der revidierten Verpflichtungskreditabelle des Vorjahres per 31. Dezember überein?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
26.1.7 Wurden bei überschrittenen Verpflichtungskrediten die erforderlichen Nachkredite eingeholt? (Art. 112 GV)	..... ..... .....	-	..... ..... .....
26.1.8 Können die wesentlichen Abweichungen zwischen gesprochenem Kredit und den effektiven Kreditabrechnungen sachgerecht erklärt werden?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
26.1.9 Wurden die Salden der Investitionskonten auf die richtigen Bilanzkonten übertragen und brutto abgeschlossen? (Art. 9 FHDV) Hinweis: Aktivierungen und Passivierungen prüfen	..... ..... .....	-	..... ..... .....
26.1.10 Wurden die Nettoinvestitionen korrekt aktiviert? (Gesamtsumme der Investition abzüglich erhaltene Subvention)	..... ..... .....	-	..... ..... .....
26.1.11 Beurteilung der Einhaltung folgender Grundsätze ordnungsmässiger Rechnungslegung ..... <ul style="list-style-type: none"> <li>• Klarheit und Richtigkeit</li> <li>• Stetigkeit in Darstellung und Bewertung</li> <li>• Verrechnungsverbot (Bruttoprinzip)</li> <li>• Vollständigkeit</li> </ul>	..... ..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... ..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Weitere Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
----------------------------	-------------	--------------	----------

<b>26.2 Weitere Prüfungshandlungen</b>
--

26.2.1	Wurden Beschlüsse über gebundene Verpflichtungskredite veröffentlicht, die die Kreditzuständigkeit des Gemeinderates überstiegen? (Art. 101 Abs. 3 GV)	-	
26.2.2	Wurden die Verpflichtungskredite nach Abschluss der Vorhaben abgerechnet und dem zuständigen Organ zur Kenntnis gebracht (Protokollauszug)? (Art. 109 GV; Art. 15 Abs. 1 FHDV)	-	
26.2.3	Besteht für eine Aufgabe eine Subventionsberechtigung und wurde diese wahrgenommen?	-	
26.2.4	Wurden die zugesicherten Subventionsbeiträge zeitgerecht und vollständig eingefordert?	-	
26.2.5	Wurden die Subventionsbeiträge in der Investitionsrechnung und der Verpflichtungskreditkontrolle erfasst und in den Kreditabrechnungen korrekt berücksichtigt?	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**27. Geldflussrechnung**

**Prüfungsziel**

Die Geldflussrechnung (GFR) ist gemäss den gesetzlichen Grundlagen (Art. 79 b GV, Art. 32a FHDV) erstellt. Die Zahlen stimmen mit der Bilanz, Erfolgsrechnung und Investitionsrechnung überein. Korrekter Ausweis der Veränderung des Fonds 'Flüssige Mittel' oder 'Netto Flüssige Mittel'. Herleitung des Fonds 'Netto Flüssige Mittel' in der GFR.

**Hinweis:** Kleinstkörperschaften nach Art. 64a Abs. 2 GV und Gesamtkirchgemeinden und Kirchgemeinden, welche die in Art. 64a Abs. 2 GV festgelegten Werte **nicht** erreichen, können auf die Erstellung einer Geldflussrechnung verzichten (Art. 79b Abs. 3 GV, Art. 32a Abs. 3 FHDV).

Das AGR stellt den Gemeinden ein Geldflussrechnungstool zur Verfügung.

**Prüfungsgrundlagen**

Geldflussrechnung, Jahresrechnung (insbesondere Bilanz, Erfolgsrechnung, Investitionsrechnung)

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

**27.1 Verkehrsprüfungen**

27.1.1	Wird die Geldflussrechnung manuell erstellt? (Wenn nicht manuell, dann automatisiert aus der Software der Buchführung bzw. Rechnungslegung).....	-	.....
27.1.2	Zeigt die GFR den Geldfluss (Cash Flow) aus der betrieblichen Tätigkeit, der Investitionstätigkeit und der Finanzierungstätigkeit? (Art. 32a Abs. 1 FHDV)	-	.....
27.1.3	Entspricht der Fonds 'Flüssige Mittel' dem Saldo der Kontengruppe 100? Oder Entspricht der Fonds 'Netto Flüssige Mittel' der Differenz aus der Kontengruppe 100 - 2010? (Art. 32a Abs. 2 FHDV)	-	.....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a



**28. Anhang**

<b>Prüfungsziel</b>
Vollständigkeit des Anhangs und Übereinstimmung mit der restlichen Jahresrechnung; keine Widersprüche
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Vorjahresrechnung, Verzeichnisse, Auskünfte

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>28.1</b>	<b>Verkehrsprüfungen</b>
-------------	--------------------------

28.1.1	Eigenkapitalnachweis: Wurden die Vorjahresbestände korrekt übernommen?	-	
28.1.2	Eigenkapitalnachweis (Art. 80a GV und Art. 32e FHDV): Wurden für jedes Eigenkapitalkonto die Bewegungen vollständig und richtig wiedergegeben?	-	
28.1.3	Sind der Rückstellungsspiegel, der Beteiligungsspiegel und der Gewährleistungsspiegel vorhanden?	-	
28.1.4	Rückstellungsspiegel (Art. 80b GV und Art. 32f FHDV): Sind alle notwendigen Angaben aufgeführt (Konto, Bezeichnung zur Rückstellungsart, Buchwert am 1. Januar, Bildung, Verwendung, Auflösung, Buchwert am 31. Dezember, Kommentar zur Veränderung der Rückstellung, Begründung des Weiterbestandes der Rückstellung)?	-	
28.1.5	Beteiligungsspiegel (Art. 80c GV und Art. 32g FHDV): Sind die vorgegebenen Angaben vollständig enthalten und wurden Aussagen zur Jahresrechnung und der Rechnungslegungsnorm gemacht?	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
28.1.6 Gewährleistungsspiegel (Art. 80d GV und Art. 32h FHDV): Sind die vorgegebenen Angaben vollständig enthalten und wurden Aussagen zu den spezifischen Risiken gemacht?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
28.1.7 Wurden insgesamt drei Anlagespiegel befüllt? (Sachanlagen Finanzvermögen, Sachanlagen Verwaltungsvermögen und übriges Verwaltungsvermögen)	..... ..... .....	-	..... ..... .....
28.1.8 Anlagespiegel (Art. 80e GV und Art. 32i FHDV): Sind die Entwicklungen der Anschaffungswerte und deren Wertentwicklung je Anlagekategorie brutto ausgewiesen?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
28.1.9 Anlagespiegel (Art. 80e GV und Art. 32i FHDV): Sind alle Bewegungsarten gemäss Vorlage ersichtlich?	..... .....	-	..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

**29. Übergang von HRM1 zu HRM2**

<b>Prüfungsziel</b>
Einmalige Prüfung im Jahr des Übergangs vom bisherigen harmonisierten Rechnungsmodell (HRM1) zum harmonisierten Rechnungsmodell 2 (HRM2) des Nachvollzugs der Schlussbilanz per 31. Dezember unter HRM1 und der Eingangsbilanz per 1. Januar unter HRM2. Plausibilisierung der Umschlüsselung des Kontenplans.
<b>Prüfungsgrundlagen</b>
Vorjahresrechnung (Schlussbilanz HRM1), Beschlüsse über vorzunehmende Bewertungskorrekturen, Berechnungen, Belege, Eingangsbilanz HRM2

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
-----------------------------------	-------------	--------------	----------

<b>29.1</b>	<b>Fragen zum Übergang</b>
-------------	----------------------------

29.1.1	Kann die Umschlüsselung von HRM1 auf HRM2 nachvollzogen werden?	-	
29.1.2	Wurde das bestehende VV bei der Einführung von HRM2 zu Buchwerten übernommen? (Art. T2-4 Abs. 1 Ziff. 1 GV) Hinweis: Keine Neubewertung!	-	
29.1.3	Stimmt die Eröffnungsbilanz per 1. Januar unter Berücksichtigung vorgenommener und dokumentierter Neubewertungen, allfälliger Umgliederungen, Zusammenzug oder Splittung von bisherigen Konten mit der Schlussbilanz HRM1 per 31. Dezember überein?	-	
29.1.4	Wurde die Neubewertung des FV nach den Bestimmungen von Art. T2-3 GV vorgenommen und der Gewinn per Einführungszeitpunkt von HRM2 in die Neubewertungsreserve eingelegt? Hinweis: Steuerpflichtige Körperschaften haben die Steuergesetzgebung zu beachten!	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
29.1.5	Wurde die Berechnung der Einlage in die Neubewertungsreserve dokumentiert?	-	
29.1.6	Wurden die angewendeten Grundsätze der Bilanzierung und Bewertung im Anhang zur Jahresrechnung offengelegt? (Art. 32d FHDV)	-	
29.1.7	Passt die Zuteilung der Bilanzwerte in Finanzvermögen / Verwaltungsvermögen entsprechend den Gemeindeaufgaben?	-	
29.1.8	Liegen für Umgliederungen von VV ins FV oder umgekehrt die nötigen Beschlüsse des finanzkompetenten Organs vor? (Art. 104 GV)	-	
29.1.9	Wurden die HRM1 Begriffe in der Jahresrechnung durch die HRM2 Begriffe ersetzt?  Hinweis: Bestandesrechnung wird zur Bilanz, Laufende Rechnung zur Erfolgsrechnung, Voranschlag zum Budget, Vorbericht zur Berichterstattung.	-	
29.1.10	Werden die Bestände des bestehenden VV zwingend in den Bilanzkonten 14099.0 (Allgemeiner Haushalt), 14099.1 (Wasser) und 14099.2 (Abwasser) geführt?  Hinweis: Eine weitergehende Unterteilung ist fakultativ.	-	
29.1.11	Werden die kumulierten Abschreibungen des bestehenden Verwaltungsvermögens zwingend in den Bilanzkonten (Wertberichtigungen) 14099.99 (Allgemeiner Haushalt), 14099.91 (Wasser) und 14099.92 (Abwasser) geführt?  Hinweis: Eine weitergehende Unterteilung ist fakultativ.	-	

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a

Obligatorische Prüfungshandlungen	Bemerkungen	Beurteilung*	Referenz
29.1.12 Ist die Kontierung der Spezialfinanzierungen und der Spezialfinanzierungen mit Vorfinanzierungscharakter (inkl. Werterhalt) korrekt erfolgt (SG 290/293)?	..... ..... .....	-	..... ..... .....
29.1.13 Stimmt die Anlagenbuchhaltung mit früheren Inventaren und Verzeichnissen überein?  Hinweis: Finanzanlagen des FV und das bestehende VV müssen nicht in die Anlagenbuchhaltung aufgenommen werden. Sofern aufgenommen, ist eine einmalige Prüfung nötig. Es wird empfohlen bestehende Darlehen und Beteiligungen VV in die Anlagenbuchhaltung aufzunehmen.	..... ..... ..... ..... ..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... ..... ..... ..... ..... ..... .....
29.1.14 Sind die Einträge in der Anlagenbuchhaltung nachvollziehbar?	..... .....	-	..... .....
29.1.15 Liegt das Protokoll der Gemeindeversammlung (resp. des für die Genehmigung des Budgets zuständigen Organs) zum Beschluss der Abschreibungsdauer des bestehenden VV vor? (Art. T2-4 Abs. 1 Ziff. 4 GV)	..... ..... ..... ..... .....	-	..... ..... ..... ..... .....
29.1.16 Liegt ein Beschluss der Exekutive (Gemeinderat) über die Festlegung der Aktivierungsgrenzen vor (falls abweichend von Art. 79a GV)?	..... ..... .....	-	..... ..... .....

\* Auswahl: i.O., nicht i.O., ja, nein, n/a



**Vollständigkeitserklärung zur Jahresrechnung per 31. Dezember \_\_\_\_\_**

der [Körperschaft]: \_\_\_\_\_

an das Rechnungsprüfungsorgan [evtl. detailliert bezeichnen]

Wir bestätigen nach bestem Wissen die unten aufgeführten Auskünfte, die wir Ihnen im Zusammenhang mit Ihrer Prüfung der Jahresrechnung [Jahrzahl] bestehend aus Vorbericht, Bilanz, Erfolgsrechnung, Investitionsrechnung, Geldflussrechnung und Anhang gegeben haben. Im Übrigen ist uns bekannt, dass es uns obliegt, die Jahresrechnung zu erstellen und dass wir für sie verantwortlich sind.

1. Die Jahresrechnung entspricht den geltenden gesetzlichen Vorschriften und ist in diesem Sinne frei von wesentlichen falschen Darstellungen (wozu nebst fehlerhafter Erfassung, Bewertung, Darstellung oder Offenlegung auch unterlassene Angaben gehören können).
2. In der Ihnen vorgelegten Jahresrechnung (Vorbericht, Bilanz, Erfolgsrechnung, Investitionsrechnung, Geldflussrechnung und Anhang) sind alle Geschäftsvorfälle erfasst, die für das genannte Geschäftsjahr buchungspflichtig sind. Den zuständigen Personen ist Weisung erteilt worden, Ihnen die Bücher und Belege sowie alle übrigen Unterlagen zur Gemeinderechnung vollständig zur Verfügung zu stellen.
3. In der von Ihnen geprüften und von uns unterzeichneten Jahresrechnung sind alle bilanzierungspflichtigen Vermögenswerte und Verpflichtungen berücksichtigt.
4. Allen bilanzierungspflichtigen Risiken und Werteinbussen ist bei der Bewertung und der Festsetzung der Wertberichtigung und der Rückstellung genügend Rechnung getragen worden.
5. Andere Verträge, Rechtsstreitigkeiten oder andere Auseinandersetzungen, die für die Beurteilung der Jahresrechnung der [Körperschaft aufführen] von wesentlicher Bedeutung sind,
  - bestanden nicht\*
  - sind in der Beilage aufgeführt\*.
6. Wir haben Ihnen die Ergebnisse unserer Einschätzung des Risikos einer wesentlichen falschen Darstellung in der Jahresrechnung mitgeteilt. Wir bestätigen Ihnen, dass uns keine (tatsächlichen oder vermuteten) dolosen<sup>1</sup> Handlungen bekannt sind, in die Mitglieder des Gemeinderates oder Mitarbeitende mit einer wesentlichen Funktion innerhalb der internen Kontrolle involviert sind.
7. Uns sind keine Anschuldigungen über dolose Handlungen bekannt, die einen wesentlichen Einfluss auf die Jahresrechnung haben könnten.
8. Alle bis zum Zeitpunkt der Beendigung Ihrer Prüfung bekannt gewordenen und bilanzierungspflichtigen Ereignisse sind in der vorliegenden Jahresrechnung angemessen berücksichtigt.
9. Wir haben alle vertraglichen Vereinbarungen und gesetzlichen Vorschriften (z.B. Mehrwertsteuern, Sozialversicherungen) eingehalten, deren Nicht-Erfüllung eine wesentliche Auswirkung auf die Jahresrechnung haben könnten.
10. Alle bis zum Zeitpunkt der [Versammlung des obersten Organs, welches die Jahresrechnung abschliessend genehmigt] bekanntwerdenden und bilanzierungspflichtigen Ereignisse werden wir Ihnen unverzüglich mitteilen.

\* *Nichtzutreffendes streichen*

\_\_\_\_\_  
Ort und Datum

\_\_\_\_\_  
Unterschrift  
Behörde

\_\_\_\_\_  
Unterschrift  
Finanzverwaltung

Beilagen:

- Unterzeichnete Jahresrechnung
- Angaben und Zusammenstellung zu Punkt 5

<sup>1</sup> Oberbegriff für Bilanzmanipulation, Bilanzfälschung, Veruntreuung, Unterschlagung und alle anderen vorsätzlich durchgeführten Handlungen zum Nachteil der Körperschaft 158/186

# Einwohnergemeinde xy

## Erläuterungsbericht zur Schlussrevision (Jahr)

### Besprechung vom (Datum)

Teilnehmende Einwohnergemeinde: xx, Gemeindepräsident; yy, Gemeinderat Ressort Finanzen; zz, Finanzver-

walter Teilnehmende RPO: xx, Leitender Revisor; yy; zz

Verteiler: Anwesende, Präsident Finanzkommission

Ort und Datum

### **Prüfungsdurchführung und Gesamteindruck**

(Angaben zur Dauer und zum Zeitraum der Prüfungen, Kurzzusammenfassung über die durchgeführten Prüfungshandlungen, insbesondere Nennung der durchgeführten Schwerpunktprüfungen, besondere Prüfaufträge des Gemeinderates, der Finanzkommission, der Geschäftsprüfungskommission, usw.).

### **Zusammenfassendes Prüfungsergebnis**

(Kurze Zusammenfassung der Schlussfolgerungen aus der durchgeführten Prüfung. Hinweis auf Antrag des Rechnungsprüfungsorgans und das Prüferurteil)

### **Fazit und Dank**

(Allgemeine Bemerkungen zu nötigen Massnahmen, zur Qualität der Buchführung und Belegablage, usw. Dank an die Verwaltung und die weiteren in die Prüfung involvierten Personen).

Sachgebiet	Sachverhalt und Feststellung	Anmerkung und Empfehlung	Antwort der Gemeinde	Priorität
<b>Pendenzen aus dem Vorjahr / den V rjahren</b>				
				
<b>Pendenzen aus der Schlussrevision der Jahresrechnung (Jahr)</b>				
				
				



Tiefe Priorität bzw. nur Information -  
Kein unmittelbarer Handlungsbe-  
darf



Mittlere Priorität bzw.  
bei Gelegenheit zu behan-  
deln



Hohe Priorität bzw.  
Sachverhalt möglichst bald anzugehen

**Bericht des Rechnungsprüfungsorgans [1] zur Jahresrechnung (Jahr)**

An die Gemeindeversammlung [2] der

**Einwohnergemeinde [3] (genaue Bezeichnung der Körperschaft, gegebenenfalls Ort)**

Als Rechnungsprüfungsorgan [1] haben wir die Jahresrechnung der Einwohnergemeinde xy [3], bestehend aus Berichterstattung, Bilanz, Erfolgsrechnung, Investitionsrechnung, Geldflussrechnung und Anhang für das am 31. Dezember (Jahr) abgeschlossene Rechnungsjahr geprüft. [Die Prüfungsarbeiten wurden am (Datum) beendet.] [Die Revision der Vorjahresangaben ist von einem anderen Rechnungsprüfungsorgan [1] vorgenommen worden.]

**Verantwortung des Gemeinderates [4]**

Der Gemeinderat [4] ist für die Aufstellung der Jahresrechnung in Übereinstimmung mit den kantonalen und kommunalen gesetzlichen Vorschriften verantwortlich [5]. Diese Verantwortung beinhaltet die Ausgestaltung, Implementierung und Aufrechterhaltung eines internen Kontrollsystems mit Bezug auf die Aufstellung der Jahresrechnung, die frei von wesentlichen falschen Angaben als Folge von Verstössen oder Irrtümern ist. Darüber hinaus ist der Gemeinderat [4] für die Anwendung sachgemässer Rechnungslegungsmethoden sowie die Vornahme angemessener Schätzungen verantwortlich.

**Verantwortung des Rechnungsprüfungsorgans [1]**

Unsere Verantwortung ist es, aufgrund unserer Prüfung ein Prüfungsurteil über die Jahresrechnung abzugeben. Wir haben unsere Prüfung in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften und der Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane (AH RPO, Ausgabe 2016) vorgenommen. Die Prüfung haben wir so zu planen und durchzuführen, dass wir hinreichende Sicherheit gewinnen, ob die Jahresrechnung frei von wesentlichen falschen Angaben ist.

Eine Prüfung beinhaltet die Durchführung von Prüfungshandlungen zur Erlangung von Prüfungsnachweisen für die in der Jahresrechnung enthaltenen Wertansätze und sonstigen Angaben. Die Auswahl der Prüfungshandlungen liegt im pflichtgemässen Ermessen des Prüfers. Dies schliesst eine Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben in der Jahresrechnung als Folge von Verstössen oder Irrtümern ein. Bei der Beurteilung dieser Risiken berücksichtigt der Prüfer das interne Kontrollsystem, soweit es für die Aufstellung der Jahresrechnung von Bedeutung ist, um die den Umständen entsprechenden Prüfungshandlungen festzulegen, nicht aber um ein Prüfungsurteil über die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems abzugeben. Die Prüfung umfasst zudem die Beurteilung der Angemessenheit der angewandten Rechnungslegungsmethoden, der Plausibilität der vorgenommenen Schätzungen sowie eine Würdigung der Gesamtdarstellung der Jahresrechnung. Wir sind der Auffassung, dass die von uns erlangten Prüfungsnachweise eine ausreichende und angemessene Grundlage für unser Prüfungsurteil bilden.

**Prüfungsurteil**

Nach unserer Beurteilung entspricht die Jahresrechnung für das am 31. Dezember (Jahr) abgeschlossene Rechnungsjahr den kantonalen und kommunalen gesetzlichen Vorschriften [5].

**Berichterstattung aufgrund weiterer gesetzlicher Vorschriften**

Wir bestätigen, dass wir die Anforderungen an die Befähigung gemäss Art. 123 GV [6] erfüllen und keine mit unserer Unabhängigkeit nicht vereinbare Sachverhalte vorliegen.

Wir beantragen, die Jahresrechnung per 31. Dezember (Jahr) mit Aktiven und Passiven von CHF \_\_\_\_\_ und einem Ertragsüberschuss [7] von CHF \_\_\_\_\_ zu genehmigen.

(Ort und Datum)

Das Rechnungsprüfungsorgan [8]

Leitende/r Revisor/in

## Redaktionelle Bemerkungen:

- [1] gegebenenfalls anpassen an die gesetzlichen Vorgaben oder die effektiven Gegebenheiten (Revisionsstelle, verwaltungsunabhängige externe Revisionsstelle, usw.)
- [2] Bei anderen kommunalen Einheiten durch den Namen des entsprechenden Organs zu ersetzen (z.B. Delegiertenversammlung, Stadtrat, Grosser Gemeinderat, usw.)
- [3] Bezeichnung der Körperschaft anpassen (z.B. Gemeindeverband, Kirchgemeinde, usw.)
- [4] Genaue Bezeichnung des für die Rechnungslegung verantwortlichen Organs (z.B. Gemeinderat, Vorstand, usw.)
- [5] Kann präzisiert werden durch die Angabe der jeweiligen Gesetze (Angabe der kantonalen oder kommunalen gesetzlichen Bestimmungen inkl. Ordnungsnummer)
- [6] gegebenenfalls ergänzen mit «und die besonderen Voraussetzungen gemäss Art. 124 GV»
- [7] Anpassen bei Aufwandüberschuss: «und einem Aufwandüberschuss von CHF \_\_\_\_\_ zu genehmigen.»  
Anpassen bei ausgeglichener Rechnung (weder Ertrags- noch Aufwandüberschuss): «und einem ausgeglichenen Ergebnis zu genehmigen.»
- [8] Bei externer Revisionsstelle ist die Firma mit Namen und Adresse aufzuführen und der Bericht ist durch die externe Revisionsstelle rechtsgültig zu unterzeichnen. Bei einer Rechnungsprüfungskommission ist der/die leitende Revisor/in mit Namen und Adresse aufzuführen und der Bericht ist durch diese leitende Person rechtsgültig zu unterzeichnen.

**Bericht des Rechnungsprüfungsorgans [1] zur Jahresrechnung (Jahr)**

An die Gemeindeversammlung [2] der

**Einwohnergemeinde [3] (genaue Bezeichnung der Körperschaft, gegebenenfalls Ort)**

Als Rechnungsprüfungsorgan [1] haben wir die Jahresrechnung der Einwohnergemeinde xy [3], bestehend aus Berichterstattung, Bilanz, Erfolgsrechnung, Investitionsrechnung, Geldflussrechnung und Anhang für das am 31. Dezember (Jahr) abgeschlossene Rechnungsjahr geprüft. [Die Prüfungsarbeiten wurden am (Datum) beendet.] [Die Revision der Vorjahresangaben ist von einem anderen Rechnungsprüfungsorgan [1] vorgenommen worden.]

*Verantwortung des Gemeinderates [4]*

Der Gemeinderat [4] ist für die Aufstellung der Jahresrechnung in Übereinstimmung mit den kantonalen und kommunalen gesetzlichen Vorschriften verantwortlich [5]. Diese Verantwortung beinhaltet die Ausgestaltung, Implementierung und Aufrechterhaltung eines internen Kontrollsystems mit Bezug auf die Aufstellung der Jahresrechnung, die frei von wesentlichen falschen Angaben als Folge von Verstössen oder Irrtümern ist. Darüber hinaus ist der Gemeinderat [4] für die Anwendung sachgemässer Rechnungslegungsmethoden sowie die Vornahme angemessener Schätzungen verantwortlich.

*Verantwortung des Rechnungsprüfungsorgans [1]*

Unsere Verantwortung ist es, aufgrund unserer Prüfung ein Prüfungsurteil über die Jahresrechnung abzugeben. Wir haben unsere Prüfung in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften und der Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane (AH RPO, Ausgabe 2016) vorgenommen. Die Prüfung haben wir so zu planen und durchzuführen, dass wir hinreichende Sicherheit gewinnen, ob die Jahresrechnung frei von wesentlichen falschen Angaben ist.

Eine Prüfung beinhaltet die Durchführung von Prüfungshandlungen zur Erlangung von Prüfungsnachweisen für die in der Jahresrechnung enthaltenen Wertansätze und sonstigen Angaben. Die Auswahl der Prüfungshandlungen liegt im pflichtgemässen Ermessen des Prüfers. Dies schliesst eine Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben in der Jahresrechnung als Folge von Verstössen oder Irrtümern ein. Bei der Beurteilung dieser Risiken berücksichtigt der Prüfer das interne Kontrollsystem, soweit es für die Aufstellung der Jahresrechnung von Bedeutung ist, um die den Umständen entsprechenden Prüfungshandlungen festzulegen, nicht aber um ein Prüfungsurteil über die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems abzugeben. Die Prüfung umfasst zudem die Beurteilung der Angemessenheit der angewandten Rechnungslegungsmethoden, der Plausibilität der vorgenommenen Schätzungen sowie eine Würdigung der Gesamtdarstellung der Jahresrechnung. Wir sind der Auffassung, dass die von uns erlangten Prüfungsnachweise eine ausreichende und angemessene Grundlage für unser Prüfungsurteil bilden.

*Grundlage für das eingeschränkte Prüfungsurteil[9]*

Die im Finanzvermögen mit CHF \_\_\_\_\_ bilanzierte Parzelle GB-Musterwil 999 «Am Bach» ist wegen der Renaturierung des Dorfbach überbewertet, da diese in der heutigen Situation mit grosser Wahrscheinlichkeit für eine ordentliche Bebauung nicht mehr geeignet ist. Ein durch ein externes Büro erstelltes Bewertungsgutachten kommt zum Schluss, dass der Wert des Grundstücks ungefähr dem Wert eines Landwirtschaftsgrundstücks entspricht. Bezogen auf das ganze Grundstück ergibt dies einen Verkehrswert von rund CHF \_\_\_\_\_. Der Gemeinderat hat deshalb in seiner Sitzung vom xx. Juni (Jahr) beschlossen, rückwirkend auf den 1. Januar (Jahr) eine zusätzliche Bewertungskorrektur von CHF \_\_\_\_\_ vorzunehmen und das Grundstück neu mit CHF \_\_\_\_\_ zu bewerten.

*Eingeschränktes Prüfungsurteil*

Nach unserer Beurteilung entspricht die Jahresrechnung für das am 31. Dezember (Jahr) abgeschlossene Rechnungsjahr mit Ausnahme der Auswirkungen des im Absatz «Grundlage für das eingeschränkte Prüfungsurteil» dargelegten Sachverhalts den kantonalen und kommunalen gesetzlichen Vorschriften [5].

**Berichterstattung aufgrund weiterer gesetzlicher Vorschriften**

Wir bestätigen, dass wir die Anforderungen an die Befähigung gemäss Art. 123 GV [6] erfüllen und keine mit unserer Unabhängigkeit nicht vereinbare Sachverhalte vorliegen.

Trotz der im Absatz «Grundlage für das eingeschränkte Prüfungsurteil» dargelegten Einschränkung beantragen wir, die Jahresrechnung per 31. Dezember (Jahr) mit Aktiven und Passiven von CHF \_\_\_\_\_ und einem Ertragsüberschuss [7] von CHF \_\_\_\_\_ zu genehmigen.

(Ort und Datum)

Das Rechnungsprüfungsorgan [8]

Leitende/r Revisor/in

## Redaktionelle Bemerkungen:

- [1] gegebenenfalls anpassen an die gesetzlichen Vorgaben oder die effektiven Gegebenheiten (Revisionsstelle, verwaltungsunabhängige externe Revisionsstelle, usw.)
- [2] Bei anderen kommunalen Einheiten durch den Namen des entsprechenden Organs zu ersetzen (z.B. Delegiertenversammlung, Stadtrat, Grosser Gemeinderat, usw.)
- [3] Bezeichnung der Körperschaft anpassen (z.B. Gemeindeverband, Kirchgemeinde, usw.)
- [4] Genaue Bezeichnung des für die Rechnungslegung verantwortlichen Organs (z.B. Gemeinderat, Vorstand, usw.)
- [5] Kann präzisiert werden durch die Angabe der jeweiligen Gesetze (Angabe der kantonalen oder kommunalen gesetzlichen Bestimmungen inkl. Ordnungsnummer)
- [6] gegebenenfalls ergänzen mit «und die besonderen Voraussetzungen gemäss Art. 124 GV»
- [7] Anpassen bei Aufwandüberschuss: «und einem Aufwandüberschuss von CHF \_\_\_\_\_ zu genehmigen.»  
Anpassen bei ausgeglichener Rechnung (weder Ertrags- noch Aufwandüberschuss): «und einem ausgeglichenen Ergebnis zu genehmigen.»
- [8] Bei externer Revisionsstelle ist die Firma mit Namen und Adresse aufzuführen und der Bericht ist durch die externe Revisionsstelle rechtsgültig zu unterzeichnen. Bei einer Rechnungsprüfungskommission ist der/die leitende Revisor/in mit Namen und Adresse aufzuführen und der Bericht ist durch diese leitende Person rechtsgültig zu unterzeichnen.
- [9] Mustertext ist anzupassen an die effektiven Gegebenheiten

**Bericht des Rechnungsprüfungsorgans [1] zur Jahresrechnung (Jahr)**

An die Gemeindeversammlung [2] der

**Einwohnergemeinde [3] (genaue Bezeichnung der Körperschaft, gegebenenfalls Ort)**

Als Rechnungsprüfungsorgan [1] haben wir die Jahresrechnung der Einwohnergemeinde xy [3], bestehend aus Berichterstattung, Bilanz, Erfolgsrechnung, Investitionsrechnung, Geldflussrechnung und Anhang für das am 31. Dezember (Jahr) abgeschlossene Rechnungsjahr geprüft. [Die Prüfungsarbeiten wurden am (Datum) beendet.] [Die Revision der Vorjahresangaben ist von einem anderen Rechnungsprüfungsorgan [1] vorgenommen worden.]

*Verantwortung des Gemeinderates [4]*

Der Gemeinderat [4] ist für die Aufstellung der Jahresrechnung in Übereinstimmung mit den kantonalen und kommunalen gesetzlichen Vorschriften verantwortlich [5]. Diese Verantwortung beinhaltet die Ausgestaltung, Implementierung und Aufrechterhaltung eines internen Kontrollsystems mit Bezug auf die Aufstellung der Jahresrechnung, die frei von wesentlichen falschen Angaben als Folge von Verstössen oder Irrtümern ist. Darüber hinaus ist der Gemeinderat [4] für die Anwendung sachgemässer Rechnungslegungsmethoden sowie die Vornahme angemessener Schätzungen verantwortlich.

*Verantwortung des Rechnungsprüfungsorgans [1]*

Unsere Verantwortung ist es, aufgrund unserer Prüfung ein Prüfungsurteil über die Jahresrechnung abzugeben. Wir haben unsere Prüfung in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften und der Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane (AH RPO, Ausgabe 2016) vorgenommen. Die Prüfung haben wir so zu planen und durchzuführen, dass wir hinreichende Sicherheit gewinnen, ob die Jahresrechnung frei von wesentlichen falschen Angaben ist.

Eine Prüfung beinhaltet die Durchführung von Prüfungshandlungen zur Erlangung von Prüfungsnachweisen für die in der Jahresrechnung enthaltenen Wertansätze und sonstigen Angaben. Die Auswahl der Prüfungshandlungen liegt im pflichtgemässen Ermessen des Prüfers. Dies schliesst eine Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben in der Jahresrechnung als Folge von Verstössen oder Irrtümern ein. Bei der Beurteilung dieser Risiken berücksichtigt der Prüfer das interne Kontrollsystem, soweit es für die Aufstellung der Jahresrechnung von Bedeutung ist, um die den Umständen entsprechenden Prüfungshandlungen festzulegen, nicht aber um ein Prüfungsurteil über die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems abzugeben. Die Prüfung umfasst zudem die Beurteilung der Angemessenheit der angewandten Rechnungslegungsmethoden, der Plausibilität der vorgenommenen Schätzungen sowie eine Würdigung der Gesamtdarstellung der Jahresrechnung. Wir sind der Auffassung, dass die von uns erlangten Prüfungsnachweise eine ausreichende und angemessene Grundlage für unser Prüfungsurteil bilden.

*Grundlage für das verneinende Prüfungsurteil[9]*

Infolge Belangung aus einer Bürgschaft zugunsten der im Berichtsjahr in Liquiditätsschwierigkeiten geratenen XY AG ist mit einer Zahlungsverpflichtung von rund CHF \_\_\_\_\_ zu rechnen. Hierfür wurde keine Rückstellung gebildet. Folglich hätte sich der übrige Aufwandum CHF \_\_\_\_\_ erhöht, während sich der Gesamterfolg der Erfolgsrechnung um CHF \_\_\_\_\_ verringert hätte. Anstelle eines nach Vornahme zusätzlicher Abschreibungen im Umfang von CHF \_\_\_\_\_ ausgeglichenen Ergebnisses hätte demzufolge ein Verlust pro (Jahr) dem Eigenkapital belastet werden müssen und zu einem Bilanzfehlbetrag geführt.

*Verneinendes Prüfungsurteil*

Nach unserer Beurteilung entspricht die Jahresrechnung für das am 31. Dezember (Jahr) abgeschlossene Rechnungsjahr aufgrund der Bedeutung im Absatz «Grundlage für das verneinende Prüfungsurteil» dargelegten Sachverhalts nicht den kantonalen und kommunalen gesetzlichen Vorschriften [5].

**Berichterstattung aufgrund weiterer gesetzlicher Vorschriften**

Wir bestätigen, dass wir die Anforderungen an die Befähigung gemäss Art. 123 GV [6] erfüllen und keine mit unserer Unabhängigkeit nicht vereinbare Sachverhalte vorliegen.

Aufgrund des im Absatz «Grundlage für das verneinende Prüfungsurteil» dargelegten Sachverhalts beantragen wir, die Jahresrechnung per 31. Dezember (Jahr) mit Aktiven und Passiven von CHF\_und einem Ertragsüberschuss [7] von CHF\_\_\_\_\_an den Gemeinderat zurückzuweisen.

(Ort und Datum)

Das Rechnungsprüfungsorgan [8]

Leitende/r Revisor/in

## Redaktionelle Bemerkungen:

- [1] gegebenenfalls anpassen an die gesetzlichen Vorgaben oder die effektiven Gegebenheiten (Revisionsstelle, verwaltungsunabhängige externe Revisionsstelle, usw.)
- [2] Bei anderen kommunalen Einheiten durch den Namen des entsprechenden Organs zu ersetzen (z.B. Delegiertenversammlung, Stadtrat, Grosser Gemeinderat, usw.)
- [3] Bezeichnung der Körperschaft anpassen (z.B. Gemeindeverband, Kirchgemeinde, usw.)
- [4] Genaue Bezeichnung des für die Rechnungslegung verantwortlichen Organs (z.B. Gemeinderat, Vorstand, usw.)
- [5] Kann präzisiert werden durch die Angabe der jeweiligen Gesetze (Angabe der kantonalen oder kommunalen gesetzlichen Bestimmungen inkl. Ordnungsnummer)
- [6] gegebenenfalls ergänzen mit «und die besonderen Voraussetzungen gemäss Art. 124 GV»
- [7] Anpassen bei Aufwandüberschuss: «und einem Aufwandüberschuss von CHF \_\_\_\_\_ an den Gemeinderat zurückzuweisen»  
Anpassen bei ausgeglichener Rechnung (weder Ertrags- noch Aufwandüberschuss): «und einem ausgeglichenen Ergebnis an den Gemeinderat zurückzuweisen.»
- [8] Bei externer Revisionsstelle ist die Firma mit Namen und Adresse aufzuführen und der Bericht ist durch die externe Revisionsstelle rechtsgültig zu unterzeichnen. Bei einer Rechnungsprüfungskommission ist der/die leitende Revisor/in mit Namen und Adresse aufzuführen und der Bericht ist durch diese leitende Person rechtsgültig zu unterzeichnen.
- [9] Mustertext ist anzupassen an die effektiven Gegebenheiten

**Bericht des Rechnungsprüfungsorgans [1] zur Jahresrechnung (Jahr)**

An die Gemeindeversammlung [2] der

**Einwohnergemeinde [3] (genaue Bezeichnung der Körperschaft, gegebenenfalls Ort)**

Als Rechnungsprüfungsorgan [1] haben wir die Jahresrechnung der Einwohnergemeinde xy [3], bestehend aus Berichterstattung, Bilanz, Erfolgsrechnung, Investitionsrechnung, Geldflussrechnung und Anhang für das am 31. Dezember (Jahr) abgeschlossene Rechnungsjahr geprüft. [Die Prüfungsarbeiten wurden am (Datum) beendet.] [Die Revision der Vorjahresangaben ist von einem anderen Rechnungsprüfungsorgan [1] vorgenommen worden.]

**Verantwortung des Gemeinderates [4]**

Der Gemeinderat [4] ist für die Aufstellung der Jahresrechnung in Übereinstimmung mit den kantonalen und kommunalen gesetzlichen Vorschriften verantwortlich [5]. Diese Verantwortung beinhaltet die Ausgestaltung, Implementierung und Aufrechterhaltung eines internen Kontrollsystems mit Bezug auf die Aufstellung der Jahresrechnung, die frei von wesentlichen falschen Angaben als Folge von Verstössen oder Irrtümern ist. Darüber hinaus ist der Gemeinderat [4] für die Anwendung sachgemässer Rechnungslegungsmethoden sowie die Vornahme angemessener Schätzungen verantwortlich.

**Verantwortung des Rechnungsprüfungsorgans [1]**

Unsere Verantwortung ist es, aufgrund unserer Prüfung ein Prüfungsurteil über die Jahresrechnung abzugeben. Wir haben unsere Prüfung in Übereinstimmung mit den gesetzlichen Vorschriften und der Arbeitshilfe für Rechnungsprüfungsorgane (AH RPO, Ausgabe 2016) vorgenommen. Die Prüfung haben wir so zu planen und durchzuführen, dass wir hinreichende Sicherheit gewinnen, ob die Jahresrechnung frei von wesentlichen falschen Angaben ist.

Eine Prüfung beinhaltet die Durchführung von Prüfungshandlungen zur Erlangung von Prüfungsnachweisen für die in der Jahresrechnung enthaltenen Wertansätze und sonstigen Angaben. Die Auswahl der Prüfungshandlungen liegt im pflichtgemässen Ermessen des Prüfers. Dies schliesst eine Beurteilung der Risiken wesentlicher falscher Angaben in der Jahresrechnung als Folge von Verstössen oder Irrtümern ein. Bei der Beurteilung dieser Risiken berücksichtigt der Prüfer das interne Kontrollsystem, soweit es für die Aufstellung der Jahresrechnung von Bedeutung ist, um die den Umständen entsprechenden Prüfungshandlungen festzulegen, nicht aber um ein Prüfungsurteil über die Wirksamkeit des internen Kontrollsystems abzugeben. Die Prüfung umfasst zudem die Beurteilung der Angemessenheit der angewandten Rechnungslegungsmethoden, der Plausibilität der vorgenommenen Schätzungen sowie eine Würdigung der Gesamtdarstellung der Jahresrechnung. Wir sind der Auffassung, dass die von uns erlangten Prüfungsnachweise eine ausreichende und angemessene Grundlage für unser Prüfungsurteil bilden.

**Grundlage für die Unmöglichkeit eines Prüfungsurteils[9]**

Die Gemeinde (genaue Bezeichnung der Körperschaft, gegebenenfalls Ort) arbeitet mit der Gemeinde (genaue Bezeichnung der Nachbar-Körperschaft, gegebenenfalls Ort) im Bereich der Oberstufe sowie im Bereich Sozialdienst zusammen. Die Forderungen und Verbindlichkeiten aus dieser Zusammenarbeit konnten wir nicht prüfen, da uns diese - trotz nachdrücklicher Aufforderung unsererseits - keine geeigneten Unterlagen zur Verfügung stellen konnte.

**Unmöglichkeit eines Prüfungsurteils**

Aufgrund der Bedeutung des im Absatz «Grundlage für die Unmöglichkeit eines Prüfungsurteils» dargelegten Sachverhalts sind wir nicht in der Lage, über die Jahresrechnung für das am 31. Dezember (Jahr) abgeschlossene Rechnungsjahr ein Prüfungsurteil abzugeben.

**Berichterstattung aufgrund weiterer gesetzlicher Vorschriften**

Wir bestätigen, dass wir die Anforderungen an die Befähigung gemäss Art. 123 GV [6] erfüllen und keine mit unserer Unabhängigkeit nicht vereinbare Sachverhalte vorliegen.

Aufgrund der im Absatz «Grundlage für die Unmöglichkeit eines Prüfungsurteils» dargelegten Einschränkung beantragen wir, die Jahresrechnung per 31. Dezember (Jahr) mit Aktiven und Passiven von CHF \_\_\_\_\_ und einem Ertragsüberschuss [7] von CHF \_\_\_\_\_ an den Gemeinderat zurückzuweisen.

(Ort und Datum)

Das Rechnungsprüfungsorgan [8]

Leitende/r Revisor/in

## Redaktionelle Bemerkungen:

- [1] gegebenenfalls anpassen an die gesetzlichen Vorgaben oder die effektiven Gegebenheiten (Revisionsstelle, verwaltungsunabhängige externe Revisionsstelle, usw.)
- [2] Bei anderen kommunalen Einheiten durch den Namen des entsprechenden Organs zu ersetzen (z.B. Delegiertenversammlung, Stadtrat, Grosser Gemeinderat, usw.)
- [3] Bezeichnung der Körperschaft anpassen (z.B. Gemeindeverband, Kirchgemeinde, usw.)
- [4] Genaue Bezeichnung des für die Rechnungslegung verantwortlichen Organs (z.B. Gemeinderat, Vorstand, usw.)
- [5] Kann präzisiert werden durch die Angabe der jeweiligen Gesetze (Angabe der kantonalen oder kommunalen gesetzlichen Bestimmungen inkl. Ordnungsnummer)
- [6] gegebenenfalls ergänzen mit «und die besonderen Voraussetzungen gemäss Art. 124 GV»
- [7] Anpassen bei Aufwandüberschuss: «und einem Aufwandüberschuss von CHF \_\_\_\_\_ an den Gemeinderat zurückzuweisen.»  
Anpassen bei ausgeglichener Rechnung (weder Ertrags- noch Aufwandüberschuss): «und einem ausgeglichenen Ergebnis an den Gemeinderat zurückzuweisen.»
- [8] Bei externer Revisionsstelle ist die Firma mit Namen und Adresse aufzuführen und der Bericht ist durch die externe Revisionsstelle rechtsgültig zu unterzeichnen. Bei einer Rechnungsprüfungskommission ist der/die leitende Revisor/in mit Namen und Adresse aufzuführen und der Bericht ist durch diese leitende Person rechtsgültig zu unterzeichnen.
- [9] Mustertext ist anzupassen an die effektiven Gegebenheiten

**Inhaltsverzeichnis Unangemeldete Zwischenrevision**

	<b>Prüfbereich</b>	<b>Konto-Gruppe</b>
A	Bericht über die unangemeldete Zwischenrevision	
B.1	Kassenprotokoll	1000
B.2	Barmittelaufnahme	1000
C	Protokoll Postkonto	1001
D	Protokoll Bankkonto	1002

## A Bericht über die unangemeldete Zwischenrevision

Allgemeine Angaben	
<b>Körperschaft</b>	<b>Rechnungsjahr</b> _____
<b>Finanzverwalter/in</b>	_____
<b>Revisor/in</b>	_____
<b>Revisor/in</b>	_____
Prüfungsziel	
Bei einer unangemeldeten Zwischenrevision muss jeder Kontostand innert weniger Minuten nachgewiesen werden können. Bei dieser Zwischenprüfung handelt es sich nicht nur um eine Prüfung der Barbestände (Kassensturz), sondern es sollen dabei auch andere Arbeitsgebiete geprüft werden (z. B. Tagfertigkeit der Buchhaltung).	
Prüfungsgrundlagen	
Gemäss Art. 125 Abs. 2 GV ist jährlich mindestens eine unangemeldete Zwischenrevision durchzuführen. Diese Revision ist unaufgefordert vorzunehmen. Dabei darf den zu prüfenden Stellen der Zeitpunkt der unangemeldeten Zwischenrevision nicht bekannt sein. Eine Kombination von unangemeldeter Zwischenrevision und angemeldeter Vorrevision ist zu vermeiden. Der Gemeinderat ist über das Ergebnis der unangemeldeten Zwischenrevision zu orientieren (Art. 44 Abs. 2 FHDV).	

Prüfungshandlungen und Kontrollfragen	Bemerkungen	Beurteilung <sup>1</sup>	Referenz
---------------------------------------	-------------	--------------------------	----------

A.1 Bestandes- und Verkehrsprüfungen			
A.1.1	Stimmen die Ist-Bestände mit den Soll-Beständen von Kasse, Post und Bank gemäss beiliegenden Protokollen überein?	-	.....
A.1.2	Bestätigt die Finanzverwalterin oder der Finanzverwalter, dass ausser den in diesem Protokoll aufgenommenen Beständen keine weiteren gemeindeeigenen Kassenbestände, Post- oder Bankkonten vorhanden sind (z.B. im Schulbereich, im Schwimmbad, im Sozialbereich, usw.)	-	.....

Prüfungshandlungen und Kontrollfragen	Bemerkungen	Beur- teilung <sup>1</sup>	Referenz
A.1.3 Ist der Inhalt des Tresors bzw. der Tresore aufgrund von Inventarlisten nachgewiesen und stimmen die Ist-Bestände mit den Soll-Beständen überein?	..... .....	-	..... .....
A.1.4 Befinden sich im Tresor keine nicht verbuchten Geldbeträge oder sonstige Wertsachen?	..... .....	-	..... .....
A.1.5 Bestehen Kreditkarten-Verträge?	..... .....	-	..... .....
A.1.6 Prüfung der Kreditkartenabrechnung und Abgleich mit der Buchführung.	..... .....	-	..... .....
<b>A.2 Kontrollfragen und Fragen zur internen Kontrolle</b>			
A.2.1 Wird die Buchhaltung tagfertig nachgeführt? (Art. 6 Abs. 2 FHDV)	..... .....	-	..... .....
A.2.2 Erlaubt die Software provisorische Buchungen und wenn ja, wurde der Buchungskreis mindestens pro Quartal abgeschlossen? (Art. 7 Abs. 2 FHDV)	..... .....	-	..... .....
A.2.3 Wird der Kassenbestand regelmässig physisch aufgenommen und mit den Buchbeständen abgeglichen? (Art. 8 Abs. 1 FHDV)	..... .....	-	..... .....
A.2.4 Sind Kassendifferenzen dokumentiert? (Art. 8 Abs. 1 FHDV)	..... .....	-	..... .....
A.2.5 Sind die Häufigkeit von Kassendifferenzen sowie die Höhe der jeweiligen Differenzen vertretbar?	..... .....	-	..... .....
A.2.6 Werden nicht bilanzierte Vermögenswerte für Dritte durch die Gemeinde verwaltet? (Art. 8 Abs. 3 FHDV)	..... .....	-	..... .....
A.2.7 Sind Wertgegenstände vor Diebstahl geschützt, und ist der Zugang zu diesen Gegenständen beschränkt?	..... .....	-	..... .....

Prüfungshandlungen und Kontrollfragen	Bemerkungen	Beur- teilung <sup>1</sup>	Referenz
A.2.8 Werden Barbezüge sowie die Überträge zwischen den Geldkonten angemessen überwacht?	.....	-	.....
A.2.9 Besteht auf den Bankkonten (auch im E-Banking) Kollektivunterschrift zu zweien, und ist die Stellvertretung geregelt?	.....	-	.....
A.2.10 Wird die Kassenübergabe bei Abwesenheit der/des Kassenverantwortlichen protokolliert?	.....	-	.....
A.2.11 Liegt für jede Kassenbewegung ein Beleg vor?	.....	-	.....
A.2.12 Liegt eine schriftliche Weisung zur Kassenführung vor und ist diese den betroffenen Personen bekannt?	.....	-	.....
A.2.13 Wird diese Weisung eingehalten?	.....	-	.....
A.2.14 Werden die Kompetenzordnung und die Visumsregelung eingehalten?	.....	-	.....
A.2.15 Überprüfung der Unterschriftsberechtigungen auf den Bank- und Postkonten.	.....	-	.....
A.2.16 Existiert - wo möglich und sinnvoll - eine Trennung zwischen der Verbuchung des Kassen-, Post- und Bankverkehrs und der Verfügungsgewalt über die flüssigen Mittel?	.....	-	.....
A.2.17 Prüfung von wesentlichen Belastungen und Ausgaben.	.....	-	.....

## Beilagen:

- ..... Exemplare Kassenprotokolle inkl. Barmittelaufnahmen
- ..... Exemplare Protokolle Postkonten
- ..... Exemplare Protokolle Bankkonten

Mit der Unterschrift bestätigt die Finanzverwalterin bzw. der Finanzverwalter, dass die unangemeldete Zwischenrevision nach Art. 125 Abs. 1 GV am heutigen Tag durch den unterzeichnenden Revisor bzw. die unterzeichnende Revisorin bzw. die unterzeichnenden Revisorinnen und Revisoren durchgeführt wurde und die Feststellungen im vorstehenden Protokoll korrekt sind.

Ort und Datum \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Name und Vorname Finanzverwalter/in

\_\_\_\_\_  
Unterschrift Finanzverwalter/in

Die beteiligten Revisorinnen und Revisoren  
(bei externen Revisionsstellen zusätzlich rechtsgültige Firmenunterschrift):

\_\_\_\_\_  
Name und Vorname Revisor/in

\_\_\_\_\_  
Unterschrift Revisor/in

\_\_\_\_\_  
Name und Vorname Revisor/in

\_\_\_\_\_  
Unterschrift Revisor/in



## B.2 Barmittelaufnahme

Genauere Bezeichnung der Kasse

---

Ist-Bestand vom

---

Anzahl	zu CHF	CHF	CHF
Banknoten	1'000.00		
	200.00		
	100.00		
	50.00		
	20.00		
	10.00		
Münzrollen	250.00		
	100.00		
	50.00		
	25.00		
	10.00		
	5.00		
Münzen	5.00		
	2.00		
	1.00		
	0.50		
	0.20		
	0.10		
	0.05		
	0.02		
	0.01		

Weitere Wertgegenstände (z.B. Vorschussquittungen):

---



---



---

**Total Barmittel in der Kasse (zu übertragen auf Kassenprotokoll)**

---



---



---

# C Protokoll Postkonto

Genau Bezeichnung des Postkontos \_\_\_\_\_

Der/Die Verantwortliche: \_\_\_\_\_

**Ist-Bestand**

gemäss Postkontomeldung\*/telefonischer Anfrage\*/E-Postfinance\* A

**Soll-Bestand**

Einnahmen

Ausgaben

Saldo laut Kontoauszug per \_\_\_\_\_

Unverbuchte Einnahmen/Ausgaben von \_\_\_\_\_ bis \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Zwischentotal \_\_\_\_\_

Soll-Bestand B

Total \_\_\_\_\_

Differenz (A minus )

**B) Feststellungen**

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Ort und Datum

\_\_\_\_\_  
Unterschrift Verantwortliche/r

\_\_\_\_\_  
Unterschrift Revisorinnen und Revisoren

\* Nichtzutreffendes streichen

# D Protokoll Bankkonto

Genauere Bezeichnung des Bankkontos \_\_\_\_\_

Der/Die Verantwortliche: \_\_\_\_\_

**Ist-Bestand**

gemäss Bankmeldung\*/telefonischer Anfrage\*/E-Banking\* A

**Soll-Bestand**

Einnahmen

Ausgaben

Saldo laut Kontoauszug per \_\_\_\_\_

Unverbuchte Einnahmen/Ausgaben von \_\_\_\_\_ bis \_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

Zwischentotal \_\_\_\_\_

Soll-Bestand B

Total \_\_\_\_\_

Differenz (A minus )

**B) Feststellungen**

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_

\_\_\_\_\_  
Ort und Datum

\_\_\_\_\_  
Unterschrift Verantwortliche/r

\_\_\_\_\_  
Unterschrift Revisorinnen und Revisoren

\* Nichtzutreffendes streichen

# Mehrjahresprüfplan der Gemeinde

Nr.	Prüfbereich	Rechnungsjahr			
1	Allgemeine Prüfungsfragen	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen: Vorjahresrechnung / Vorjahresrevision / Kontrollbesuch				
	Weitere Prüfungshandlungen: Allgemeine und Organisationsfragen				
	Weitere Prüfungshandlungen: Mehrwertsteuer				
	Weitere Prüfungshandlungen: Versicherungen				
	Weitere Prüfungshandlungen: Datensicherheit in der Informatik				
2	Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
3	Forderungen	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
4	Kurzfristige Finanzanlagen	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
5	Aktive Rechnungsabgrenzungen	x	x	x	x
6	Vorräte und angefangene Arbeiten	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
7	Finanzanlagen	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
8	Sachanlagen Finanzvermögen	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
9	Sachanlagen Verwaltungsvermögen	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
10	Immaterielle Anlagen	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
11	Darlehen	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
12	Beteiligungen, Grundkapitalien	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
13	Investitionsbeiträge	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
14	Laufende Verbindlichkeiten	x	x	x	x
15	Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten	x	x	x	x
16	Passive Rechnungsabgrenzungen	x	x	x	x
17	Kurzfristige Rückstellungen	x	x	x	x
18	Langfristige Finanzverbindlichkeiten	x	x	x	x
19	Langfristige Rückstellungen	x	x	x	x

Nr.	Prüfbereich	Rechnungsjahr			
20	Verbindlichkeiten gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im FK	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
21	Verbindlichkeiten bzw. Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierungen im EK	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
22	Vorfinanzierungen im Eigenkapital	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
23	Eigenkapital (ohne Spezialfinanzierungen)	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
24	Reserven (Zusätzliche Abschreibungen)	x	x	x	x
25	Erfolgsrechnung	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen: Steuern				
	Weitere Prüfungshandlungen: Personalaufwand				
26	Investitionsrechnung	x	x	x	x
	Weitere Prüfungshandlungen				
27	Geldflussrechnung	x	x	x	x
28	Anhang	x	x	x	x
29	Übergang HRM1 zu HRM2	x			

# Jahresprüfplan der Gemeinde

Nr.	Prüfbereich	Teammitglied	Geschätzter Zeitaufwand
1	Allgemeine Prüfungsfragen		
	Weitere Prüfungshandlungen: Vorjahresrechnung / Vorjahresrevision / Kontrollbesuch		
	Weitere Prüfungshandlungen: Allgemeine und Organisationsfragen		
	Weitere Prüfungshandlungen: Mehrwertsteuer		
	Weitere Prüfungshandlungen: Versicherungen		
	Weitere Prüfungshandlungen: Datensicherheit in der Informatik		
2	Flüssige Mittel und kurzfristige Geldanlagen		
	Weitere Prüfungshandlungen		
3	Forderungen		
	Weitere Prüfungshandlungen		
4	Kurzfristige Finanzanlagen		
	Weitere Prüfungshandlungen		
5	Aktive Rechnungsabgrenzungen		
6	Vorräte und angefangene Arbeiten		
	Weitere Prüfungshandlungen		
7	Finanzanlagen		
	Weitere Prüfungshandlungen		
8	Sachanlagen Finanzvermögen		
	Weitere Prüfungshandlungen		
9	Sachanlagen Verwaltungsvermögen		
	Weitere Prüfungshandlungen		
10	Immaterielle Anlagen		
	Weitere Prüfungshandlungen		
11	Darlehen		
	Weitere Prüfungshandlungen		
12	Beteiligungen, Grundkapitalien		
	Weitere Prüfungshandlungen		
13	Investitionsbeiträge		
	Weitere Prüfungshandlungen		
14	Laufende Verbindlichkeiten		
15	Kurzfristige Finanzverbindlichkeiten		
16	Passive Rechnungsabgrenzungen		

Rechnungsjahr \_\_\_\_\_

**Jahresprüfplan der Gemeinde**

Nr.	Prüfbereich	Teammitglied	Geschätzter Zeitaufwand
17	Kurzfristige Rückstellungen		
18	Langfristige Finanzverbindlichkeiten		
19	Langfristige Rückstellungen		
20	Verbindlichkeiten gegenüber Spezialfinanzierungen und Fonds im FK		
	Weitere Prüfungshandlungen		
21	Verbindlichkeiten bzw. Vorschüsse gegenüber Spezialfinanzierungen im EK		
	Weitere Prüfungshandlungen		
22	Vorfinanzierungen im Eigenkapital		
	Weitere Prüfungshandlungen		
23	Eigenkapital (ohne Spezialfinanzierungen)		
	Weitere Prüfungshandlungen		
24	Reserven (Zusätzliche Abschreibungen)		
25	Erfolgsrechnung		
	Weitere Prüfungshandlungen: Steuern		
	Weitere Prüfungshandlungen: Personalaufwand		
26	Investitionsrechnung		
	Weitere Prüfungshandlungen		
27	Geldflussrechnung		
28	Anhang		
29	Übergang HRM1 zu HRM2		

## Jahresablauf Finanzen (Buchführung, Abschlusserstellung, Prüfung und Genehmigung)

