

IDR-H 2.400

IDR Prüfungshilfe 2.400

„Hinweis zur Strukturierung der internen Arbeitspapiere“

Stand: 05.12.2008

- (1) Das Institut der Rechnungsprüfer (IDR) legt mit der Prüfungshilfe 2.400 eine Arbeitshilfe zur Strukturierung der internen Arbeitspapiere im Rahmen der kommunalen Jahresabschlussprüfung vor.
Eine richtige und strukturierte Dokumentation der durchgeführten Prüfungshandlung erleichtert nicht nur die Planung, Durchführung und Überwachung der Jahresabschlussprüfung, sie bildet ebenfalls die Grundlage zur Erstellung eines Prüfberichtes.
- (2) Arbeitspapiere sind klar und übersichtlich zu führen. Sie sollten so aufgebaut sein, dass sich jeder Mitarbeiter (Rechnungsprüfer, technische Prüfer, weitere Prüfer, Mitarbeiter anderer Fachbereiche) innerhalb kürzester Zeit einen Überblick über den Stand der Prüfung verschaffen kann.
Nur ein einheitlicher Aufbau der Arbeitspapiere sowie die einheitliche, strukturierte Arbeitstechnik können diese Zielsetzung erfüllen.
- (3) Die in der vorliegenden Prüfungshilfe vorgeschlagene Strukturierung der Arbeitspapiere deckt sich mit dem Aufbau des VERPA – Prüferarbeitsplatzes, sowie der Strukturierung der AuditSolutions für Kommunale Prüfung.

1. Der Aufbau der Arbeitsakte

- (4) Die Arbeitspapiere unterteilen sich in vier verschiedene Akten, welche in Form von Ordnern angelegt werden können:

Die Dauerakte (DA)

Die Grundakte (GA)

Die Postenakte (PA)

Die Berichtsakte (BA)

1.1. Die Dauerakte

- (5) Die Dauerakte sollte alle Informationen in systematisch geordneter Form beinhalten, die über mehrere Jahre hinweg von grundlegender Bedeutung für die Prüfungstätigkeit sind.
- (6) Ziel ist es, in der Dauerakte einen schnellen Einblick in die Information über die wesentlichen Faktoren der Kommune zu erlangen. Eine zeitintensive Doppelarbeit bei der Zusammenstellung wichtiger Unterlagen, auf die im Prüfbericht Bezug genommen wird, kann auf diese Art vermieden werden.
- (7) Um trotzdem eine Aktualität zu gewährleisten, sollte die Dauerakte jedes Jahr auf Veränderungen hin untersucht werden.
- (8) In der Dauerakte lassen sich z.B. Haushaltssatzungen, Rats-/Magistratsbeschlüsse, Darlehensverträge, Gerichtsurteile, Haushaltsplan, eventuelle Haushaltssicherungskonzepte oder Auflagen der Kommunalaufsichten, sowie Organisationspläne, verwendete Kontenpläne und weitere Dokumente ablegen, welche über mehrere Jahre von Bedeutung sind.

1.2. Die Grundakte

- (9) In der Grundakte werden die Unterlagen zu den vorläufigen Planungsaktivitäten, zur Entwicklung des Prüfplans, zu den Prüfungszeiten, zu der Prüfungsdurchführung, zur Prüfung des internen Kontrollsystems, zum Schriftverkehr, zu den offenen Punkten, zu Besprechungen sowie zu Prüfberichten anderer Stellen verwahrt.

In diesem zentralen Teil der Arbeitspapiere ist der risikoorientierte Prüfungsansatz¹ mit den festgelegten Prüfungshandlungen sowie den Aufzeichnungen zur Ermittlung der Wesentlichkeitsgrenze nachvollziehbar dokumentiert.

1.3. Die Postenakte

- (10) Die Postenakte stellt den Teil der Arbeitspapiere dar, der den zu prüfenden Jahresabschluss sowie den Lage- bzw. Rechenschaftsbericht der Kommune und die Dokumentation der durchgeführten Prüfungshandlungen enthält.

Die Postenakte wird entsprechend der einzelnen geplanten Prüffelder untergliedert.

1.4. Die Berichtsakte

- (11) Zur Ablage der Dokumentation, zur Urteilsbildung und Urteilsmitteilung in Form des Prüfberichtes² dient die Berichtsakte.

In der Berichtsakte ist die offizielle Version des Prüfberichtes abzulegen.

Zur Erleichterung zukünftiger Vervielfältigungen des Prüfberichtes, sollte ebenfalls eine Loseblattversion des entgeltigen Prüfberichtes enthalten sein.

- (12) Neben dem aktuellen Prüfbericht findet sich hier auch der Prüfbericht des Vorjahres wieder, sowie das Protokoll der Schlussbesprechung und neben den einzelnen Berichtsteilen auch die Vollständigkeitserklärung der Verwaltungsleitung gegenüber dem Abschlussprüfer³.

¹ Vgl. IDR PS 200

² Vgl. IDR PS 260

³ Vgl. IDR-PH 2.300

2. Der Aufbau der Arbeitspapiere

- (13) Unter Arbeitspapieren versteht man alle Aufzeichnungen und Unterlagen, die der Abschlussprüfer selbst erstellt, sowie alle Schriftstücke und Unterlagen, die er von geprüften Kommunen und von Dritten zum Verbleib in seinen Unterlagen erhält.
- (14) Die Arbeitspapiere der Postenakte sind einheitlich zu kennzeichnen. Jeder Bilanz- und Ergebnisrechnungsposten, für den als Prüffeld ein eigener Buchstabe zur Indizierung festgelegt wurde, ist innerhalb einer Postens in der Regel wie folgt zu gliedern:
Buchstabe + 1 ff

2.1. Deck - Arbeitsblatt

- (15) In dem Deck-Arbeitsblatt sind alle Konten der Summen- und Saldenliste, die zu dem Prüffeld gehören, für das ein Buchstabe vergeben wird, zu finden. Das Deckarbeitsblatt ist als erstes für das entsprechende Prüffeld abzulegen. Die Dokumentation der einzelnen Prüfungshandlungen erfolgt auf Arbeitspapieren nach dem Deckarbeitsblatt, für die der Arbeitspapierindex zu erweitern ist (Buchstabe +10, 20, 21 etc).

2.2. Postenmemos

- (16) Die Postenmemos dienen dem Nachweis für die durchgeführten Prüfungstätigkeit in jedem Prüffeld der Bilanz, Ergebnis- und Finanzrechnung und sind innerhalb eines jeden Prüffeldes entsprechend abzulegen. Die Indizierung erfolgt hier nach dem Schema:
Buchstabe + 10

2.3. Standardarbeitsprogramm

(17) Führt die Risikoeinstufung des Prüffeldes zu „mittel“ oder „hoch“, so ist ein Standardarbeitsprogramm anzuwenden⁴.

Die Indizierung erfolgt hier nach dem Schema:
Buchstabe + 11

(18) Das Standardarbeitsprogramm **oder** das Postenmemo sind für das entsprechende Prüffeld hinter dem Deck-Arbeitsblatt einzuordnen.

2.4. Analytische Prüfungshandlungen

(19) Plausibilitätsprüfungen und Trends sind analytische Prüfungshandlungen. Diese Arbeitspapiere sind i.d.R. in Verbindung mit den Postenmemos entsprechend den vorgesehenen Prüfungshandlungen einzusetzen.

Die Indizierung erfolgt hier nach dem Schema:
Buchstabe + 12

3. Die Arbeitspapiertechnik

(20) Die Arbeitspapiere sind klar und übersichtlich zu gestalten. Dazu dienen:

- Nachvollziehbarkeit der Prüfungsschritte
- Lesbarkeit von Text und Zahlen
- Übersichtlichkeit der Ordnung und Ablage der Arbeitspapiere, soweit notwendig, sind Querverweise anzubringen
- Einheitlicher Aufbau und einheitlich strukturierte Arbeitspapiertechnik

3.1. Die Kopfzeile

(21) Die Kopfzeile sollte folgende Bestandteile enthalten:

- Name der zu prüfenden Kommune (ggf. Kurzform, z.B. OBK)
- **Inhalt** des Arbeitspapiers in Kurzform (z.B. EWB)
- **Datum** des Jahresabschlusses

⁴ Vgl.IDR-PS 200

(22) Die Arbeitspapiere sind in der rechten oberen Ecke (außer bei Systemausdruck) **zu indizieren** (z. B. erhält das Deck-Arbeitsblatt der Forderungen den Index **G-1**, die Dokumentation der Bestätigungsaktion ist unter **G-20** abzulegen, die Prüfung der Einzelwertberichtigung beispielsweise unter **G-70**). Die Indizierung kann frei vergeben werden, sofern sie nicht durch das Inhaltsverzeichnis der Arbeitspapiere fix vorgegeben ist.

3.2. Unterlagen der Kommune

(23) Ist eine Unterlage von der Gemeinde erstellt (z.B. Berechnung der Urlaubsrückstellung) und soll diese Unterlage als Arbeitspapier in unsere Postenakte aufgenommen werden, so sollte dieses Arbeitspapier unterhalb der Indizierung wie folgt gekennzeichnet werden: "**EdK**" (= **Erstellt durch Kommune**) . Von der Gemeinde erstellte Unterlagen sind grundsätzlich auf rechnerische Richtigkeit zu überprüfen. Darüber hinaus ist unter der Zahl, die geprüft worden ist, ein **Häkchen** zu setzen.

3.3. Namenskürzel und Datum

(24) Unter der Indizierung bringt der Mitarbeiter sein **Namenskürzel** sowie das **Datum**, an dem er das Arbeitspapier erstellt hat, an (z.B. KR 02.05.2008). Wurde an einem Arbeitspapier an verschiedenen Tagen gearbeitet, so könnte dies auch mehrfach gekennzeichnet werden, da sich im Zweifelsfalle dadurch im Nachhinein der Kenntnisstand leichter feststellen lässt.

3.4. Die Querverweise

(25) Durch Querverweise wird eine standardisierte und effiziente **Arbeitspapier-technik erreicht**. Die Arbeitspapiere sollen sich von oben nach unten bzw. vom Allgemeinen zum Besonderen immer weiter auffächern lassen. Dies wird durch Erreichen des sogenannten **Referenzieren** bzw. **Verweisen sichergestellt**.

- (26) Ausgangspunkt jeder Prüfungshandlung ist die zu prüfende Bilanz, die Finanz- und Ergebnisrechnung, der Anhang und der Lage-/Rechenschaftsbericht. Die zum Teil aggregierten Zahlen der Bilanz (**A-1, A-2**), Ergebnis- (**A-3**) und Finanzrechnung (**A-4**) finden sich prüffeldbezogen auf den Deck-Arbeitsblättern (**D-1, E-1, F-1** usw.) wieder. Dort sind die einzelnen Posten auf Grundlage der Summen- und Saldenliste kontenbezogen aufgegliedert. Die Dokumentation der durchgeführten Prüfungshandlungen erfolgt in der Regel auf den nachfolgenden Arbeitspapieren.
- (27) Jede Zahl der Bilanz bzw. Ergebnis-/Finanzrechnung verweist auf das entsprechende Deck-Arbeitsblatt, auf dem diese Zahl wieder zu finden ist. Umgekehrt muss die entsprechende Zahl des Deck-Arbeitsblattes auf die Zahl in der Bilanz bzw. Ergebnisrechnung verweisen. Es handelt sich bei den Verweisen also immer um einen **zweiseitigen** Vorgang, was durch die Bezeichnung Cross-Referenzieren zum Ausdruck kommt. Cross-Referenzen müssen immer doppelt gesetzt werden, nämlich sowohl auf dem Arbeitspapier, von dem sie kommen, als auch auf dem Arbeitspapier, auf das sie verweisen. Auf den **Deck-Arbeitsblättern** wird durch **Cross-Referenzen** auf **nachfolgende Arbeitspapiere** verwiesen und umgekehrt.
- (28) Die Vorteile der Querverweisteknik:
- Man kann sofort erkennen, wo welche Prüfungshandlungen innerhalb der Arbeitspapiere dokumentiert worden sind
 - Arbeitspapiere lassen sich untergliedern, ohne dass der Zusammenhang ihrer Stellung innerhalb der Prüfung des Jahresabschlusses verloren geht (da jedes Arbeitspapier letztlich auf ein Deck-Arbeitsblatt und damit auf die zu prüfende Bilanz und Ergebnisrechnung verweist)
 - Die jeweiligen Posten müssen nicht auf jedem Arbeitspapier umständlich erklärt werden

3.5. Prüferhaken

(29) Prüfungshandlungen können häufig durch die Verwendung von **Prüferhaken** dokumentiert werden. Neben der Zahl bzw. den Sachverhalten, die geprüft worden sind, kann ein frei zu gestaltender Haken gesetzt werden, der am unteren Ende des Arbeitspapiers zu erläutern ist (z.B. **V** = Originalrechnung eingesehen, Skonto korrekt verbucht).

Unterschiedliche Prüfungshandlungen können durch unterschiedliche Prüferhaken zum Ausdruck gebracht werden. Die **Prüferhaken sollten widerspruchsfrei definiert** sein. Bei Verwendung von Prüferhaken ist insbesondere darauf zu achten, dass die **ausgeführte Tätigkeit** durch die Definition des Prüferhakens **exakt beschrieben** wird (nicht ausreichend: Definition „in Ordnung“). Es kann so auf Belege und Verfahren Bezug genommen werden, ohne dass die Originalunterlagen zu den Akten genommen werden müssen. Insbesondere bei Bezugnahme auf EDV-Listen ist darauf zu achten, dass diese genau zitiert werden (vor allem bei Listen in der Kostenrechnung).

Anhang

Auszug aus dem Inhaltsverzeichnis des VERPA-Prüferarbeitsplatzes NRW

Dauerakte	
I. Rechtliche Verhältnisse	
DA-	Satzungen, Urkunden zur Kommune (Handelsregisterauszug von rechtlich selbständigen Unternehmen)
DA-	Gesellschaftsverträge, Betriebssatzungen
DA-	Anteilseigner, Verbandsmitglieder, Gesellschafter
DA-	Rat, Kreistag, Gesellschafterversammlungen / Beschlüsse und Protokolle
DA-	Ausschüsse / Aufsichtsrat / Beirat
DA-	Verwaltungsleitung / (Ober-)Bürgermeister/ Landrat
DA-	Eigengesellschaften / Beteiligungen / Verbundene Unternehmen
DA-	Sondervermögen
DA-	Wesentliche Miet-, Leasing- und Pachtverträge
DA-	Darlehensverträge
DA-	Sonstige wesentliche Verträge
DA-	Grundbuchauszüge
DA-	Gerichtsurteile / Rechtsstreitigkeiten
II. Wirtschaftliche Verhältnisse	
DA-	Haushaltsplan, laufendes Jahr und Vorjahre
DA-	Bestehende Haushaltssicherungskonzepte (HSK)
DA-	Auflagen der Kommunalaufsicht
III. Organisation und EDV der Kommune	
DA-	Organisationsplan (Verwaltungsliederungsplan) der Kommune
DA-	Organisationshandbuch
DA-	Prüfung der EDV
IV. Rechnungslegung	
DA-	Plan über Ablauf und Organisation des Rechnungswesens
DA-	Konten- und Kostenstellenplan
V. Steuerliche Verhältnisse	
DA-	Zuständige Finanzämter
DA-	Betriebe gewerblicher Art / Steuerbilanz
VI. Personelle Verhältnisse	
DA-	Personal-Organigramme, Stellenplan
DA-	Besoldungs- und Tarifrecht, Tarifverträge
DA-	Pensionsplan
DA-	Telefonliste / E-Mail
DA-	Verwaltungsleitung, Geschäftsführer, Vorstand
DA-	Rat, Kreistag, Ausschüsse, Aufsichtsrat
VII. Das Verfahren des Internen Kontrollsystems	
VIII. Prüfungsdurchführung	
DA-	Mehrjähriger Prüfungsplan
DA-	Mehrjähriger Inventurplan
DA-	Memos von grundlegender Bedeutung

Grundakte
I. Bedingungen des Prüfungsauftrags (Auftragsbestätigung)
GA I-
II. Prüfungsplanung und Prüfungsfeststellung
GA II- Geschäftstätigkeit und Umfeld der Verwaltung GA II- Erste analytische Prüfungshandlungen GA II- Beurteilung des rechnungslegungsbezogenen internen Kontrollsystems GA II- Zusammenfassende Risikoeinschätzung - "Risk Map" GA II- Ermittlung der Wesentlichkeitsgrenze GA II- Festlegung der Prüfungsstrategie GA II- Prüffeldbezogene Risikobeurteilung GA II- Aktualisierung der Prüfungsplanung und Prüfungsstrategie
III. Schriftverkehr
GA III- laufender Schriftverkehr GA III- Aktenvermerke, Memos
IV. Prüfungszeiten und Prüfungsdurchführung
GA IV- Personelle und zeitliche Planung der Prüfung GA IV- Verzeichnis der zur Abschlußprüfung erwünschten Unterlagen
V. Offene Punkte
GA V- Offene Punkte der laufenden Prüfung GA V- Punkte für Folgeprüfung
VI. Besprechungen
GA VI- Besprechungsprotokolle GA VI- Präsentationen GA VI- Verbesserungsvorschläge
VI. Prüfungsberichte anderer Stellen
GA VII- Prüfungsberichte anderer Stellen (GPA, Fachaufsicht, Kommunalaufsicht, FA u.a.)
Postenakte
A Bilanz, Ergebnis- und Finanzrechnung, Umbuchunge A- Bilanz Aktiva A- Bilanz Passiva A- Ergebnisrechnung A- Summen- und Saldenliste A- Prüfung der Saldenvorträge
B Anhang B- Anhang B- Standardarbeitsprogramm Anhang
C Lagebericht C- Lagebericht C- Standardarbeitsprogramm Lagebericht
D Ingangsetzungs- und Erweiterungsaufwendungen, Immaterielle VG und Sachanlagevermögen D-. Deck-Arbeitsblatt (Kontenumsätze des Prüffeldes) D- Standardarbeitsprogramm Sachanlagevermögen
G Forderungen G- Deck-Arbeitsblatt (Kontenumsätze des Prüffeldes) G- Standardarbeitsprogramm Forderungen aus Lieferungen und Leistungen G- Einzelwertberichtigungen G- Pauschalwertberichtigung

Postenakte	
J	Liquide Mittel und Verbindlichkeiten gegenüber Kreditinstituten
J-	Deck-Arbeitsblatt (Kontenumsätze des Prüffeldes)
J-	Bestätigungsaktion / Bankenspiegel
K	Eigenkapital und Sonderposten
K-	Deck-Arbeitsblatt (Kontenumsätze des Prüffeldes)
K-	Standardarbeitsprogramm Sonderposten
L	Pensionsrückstellungen
L-	Deck-Arbeitsblatt (Kontenumsätze des Prüffeldes)
L-	Standardarbeitsprogramm Pensionsrückstellungen
L-	Prüfung der Eingabedaten für das Pensionsgutachten
N	Sonstige Rückstellungen
N-	Deck-Arbeitsblatt (Kontenumsätze des Prüffeldes)
N-	Standardarbeitsprogramm Sonstige Rückstellungen
N-	Rückstellungscheckliste
O	Anleihen, Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
O-	Deck-Arbeitsblatt (Kontenumsätze des Prüffeldes)
O-	Standardarbeitsprogramm Verbindlichkeiten aus Lieferungen und Leistungen
P	Sonstige Verbindlichkeiten
P-	Deck-Arbeitsblatt (Kontenumsätze des Prüffeldes)
P-	Standardarbeitsprogramm Sonstige Verbindlichkeiten
Q	Ergebnis- und Finanzrechnung
Q-	Deck-Arbeitsblatt (Kontenumsätze des Prüffeldes)
Q-	Standardarbeitsprogramm Ergebnisrechnung
Q-	Standardarbeitsprogramm Finanzrechnung
Y	Ereignisse nach dem Bilanzstichtag (IDW PS 203)
Y-	Standardarbeitsprogramm Ereignisse nach dem Bilanzstichtag
Y-	Rechtsanwaltsbestätigungen
Berichtsakte	
Prüfungsergebnis, Prüfungsbericht, Bestätigungsvermerk	
BA-	Original-Prüfungsbericht
BA-	Loseblattversion Prüfungsbericht (Kopiervorlage)
BA-	Prüfungsbericht Vorjahr
BA-	Protokoll Schlussbesprechung
BA-	Vorständigkeitserklärung der Verwaltungsleitung
BA-	Alte Berichtsversionen
BA-	Berichtsbegleitbogen