

IDR Prüfungsleitlinie L 112

"Der Planungsprozess der Rechnungsprüfung"

Stand 07.02.2018

ENTWURF

Inhaltsverzeichnis

1. Vorbemerkungen	3
2. Prüfungslandkarte	3
3. Risikoorientierung und Bewertung	4
4. (Mehr)Jahresplanung	8
5. Durchführungsplanung	9
6. Softwareunterstützung	10

ENTWURF

1. Vorbemerkungen

- (1) Das Institut der Rechnungsprüfer (IDR) legt mit dieser Prüfungsleitlinie die Berufsauffassung dar, nach der kommunale Rechnungsprüfer im Rahmen ihrer Eigenverantwortlichkeit ihre Aufgaben der kommunalen Rechnungsprüfung integriert durchführen.
- (2) Die Leitlinie beschreibt den Planungsprozess der Rechnungsprüfung.
- (3) Die Leitlinie ist unter Berücksichtigung der länder- und kommunal-spezifischen Regelungen in den einzelnen Bundesländern anzuwenden.

2. Prüfungslandkarte

- (4) Die begrenzten Ressourcen der Rechnungsprüfung wie der gesamten Verwaltung erlauben keine Vollprüfung der Kommune. Die Rechnungsprüfung muss daher bei ihrer Arbeitsplanung bewusste Auswahlentscheidungen nach vorheriger systematischer Analyse treffen. Geeignete Ansätze für diese Analyse sind die Risiken und Chancen der Verwaltung sowie der Wesentlichkeitsgrundsatz.¹
- (5) Ausgangspunkt für die Gesamtplanung ist eine systematische Erfassung aller Prüfungsfelder der Verwaltung in einer Liste oder Tabelle, die auch als Prüfungslandkarte bezeichnet wird. Sie erstreckt sich über die zu prüfende Kommune und deren ausgelagerte Aktivität wie Eigenbetriebe, Anstalten, Eigen- oder Beteiligungsgesellschaften, soweit sich die Prüfungsaufträge der Rechnungsprüfung auch auf diese beziehen oder beziehen können.²
- (6) Die Prüfungslandkarte kann sich an der Organisation der Verwaltung, an deren Produkten/Produktgruppen oder auch an den Prozessen orientieren. Soll die Prüfungslandkarte nach der Organisation erstellt

¹ Vgl. Erdmann, Risikoorientierte (Mehr)Jahresplanung in der kommunalen Rechnungsprüfung, 2013, S. 61f

² Vgl. Erdmann, S. 92 f

werden, ist zu entscheiden, welche Organisationsebene abgebildet werden soll, etwa die Ämter-/Fachbereichsebene oder die nächsthöhere Ebene. Dafür sind die Verwaltungsgröße und die Budgets ausschlaggebend.

- (7) Die Prüfungslandkarte kann auch nach den Aufgaben, besser den Produkten der Verwaltung im doppischen Haushalt aufgebaut werden.³ U.U. kann hierbei eine Aggregationsebene höher, die Produktgruppenebene gewählt werden.
- (8) Ähnlich den Prüfungslandkarten betrieblicher Interner Revisionen kann die Erfassung auch auf Basis der Prozesse erfolgen. Hierbei wird auf die Kernprozesse abgestellt. Aufgrund der Vielfalt und der Komplexität der Kernprozesse in der öffentlichen Verwaltung und da die Erfassung und Überprüfung derselben in nicht wenigen Verwaltungen erst am Anfang stehen, ist diese Struktur derzeit weniger selten anzutreffen.
- (9) Mit der Digitalisierung der Verwaltungen wird die Sicht auf die Verwaltungsprozesse sehr schnell zunehmen. Prüfungslandkarten der Rechnungsprüfung sind jedoch derzeit zumeist nach der Organisation oder nach Produkten gegliedert.
- (10) Das IDR empfiehlt den Aufbau der Prüfungslandkarte nach Produkten und implementiert diese Gliederung in einer Softwarelösung (Hinweis auf Kapitel 6).

3. Risikoorientierung und Bewertung

- (11) Stand vormals im Vordergrund, im Rahmen der Prüfungsplanung eine lückenlose Prüfung aller potentiellen Prüffelder über einen (Mehr)Jahreszeitraum zu gewährleisten, so hat inzwischen der in der Wirtschaftsprüfung im Rahmen der Jahresabschlussprüfung entwickelte risikoorientierte Prüfungsansatz in die Prüfungsplanung der In-

³ Vgl. VERPA-QM-Handbuch, 2. Auflage, 2012, S. 244 ff

ternen Revision und auch in die Planung der Rechnungsprüfung Eingang gefunden. Hintergrund ist die Erkenntnis, dass aufgrund begrenzter Ressourcen nicht immer alle Prüfungsfelder in eine (Mehr)Jahresplanung aufgenommen werden können und dass zudem risikobehaftete Prüfungsfelder eine höhere Relevanz erhalten müssen, also häufiger oder intensiver zu prüfen sind als weniger risikobehaftete.⁴

- (12) Als Risiko können dabei Gegebenheiten, Ereignisse, Umstände, Maßnahmen oder Unterlassungen verstanden werden, die sich auf die Fähigkeit der Verwaltung nachteilig auswirken können, ihre Ziele und Strategien umzusetzen⁵, oder sich auf die dauernde Leistungsfähigkeit der Kommune und die örtliche Daseinsvorsorge bedeutsam auswirken.⁶ Positiv gewendet kann ebenso auch der Begriff Chance definiert werden.

Kriterien

- (13) Die Prüffelder der Prüfungslandkarte sind nun unter diesen Risikogesichtspunkten zu bewerten. Es gilt daher, zu ihrer Bewertung geeignete Risikokriterien zu definieren.⁷

- (14) Als Kriterien kommen beispielsweise in Betracht⁸:

- Zeitabstand zur letzten Prüfung
- Ergebnisse der letzten Prüfung
- Zustand des Internen Kontrollsystems
- Komplexität des Prüffeldes
- Finanzvolumen
- Anzahl der Buchungen
- Organisationsveränderungen
- Hinweise und Beschwerden
- Außenwirkung/Reputation, politische Bedeutung

⁴ Vgl. Erdmann, S. 105

⁵⁵ INTOSAI, ISSAI 1000, Rd-Nr. 77

⁶ Vgl. Erdmann, S. 106

⁷ Vgl. DIIR-Arbeitskreis „Interne Revision im Krankenhaus“, 2009, S. 126

⁸ s. Erdmann, S. 109f

- Korruptionsrisiko

(15) Es handelt sich nur um Beispiele, die auf die örtlichen Verhältnisse passend anzuwenden und ggf. kommunal zu erweitern sind. Diese sollten möglichst überschneidungsfrei sein, d.h. inhaltlich nicht zu nah beieinander liegen. Andernfalls könnte ein Kriterium u.U. gleich mehrfach Berücksichtigung finden.⁹

(16) Es sollten nicht zu viele Kriterien gewählt werden. Empfohlen wird eine Auswahl von 5 Risikokriterien.

Skalierung

(17) Für jedes Kriterium ist eine Skala zu erstellen, anhand derer bewertet wird, inwieweit ein Prüffeld ein Risikokriterium erfüllt.¹⁰ Für jedes Kriterium ist dieselbe Stufenanzahl zu wählen. Es wird die Einteilung der Skala von 1 bis 5 empfohlen.

(18) Beispiel¹¹:

1. Finanzvolumen

1	Bis 50.000 €
2	50.000 € bis 500.000 €
3	500.000 € bis 5.000.000 €
4	5.000.000 € bis 30.000.000 €
5	Ab 30.000.000 €

2. Zustand des Internen Kontrollsystems

1	Sehr gut
2	Gut
3	Befriedigend
4	Ausreichend
5	Mangelhaft

3. Organisation (Organisatorische Veränderungen, Verfahrensänderungen)

⁹ s. Erdmann, S. 111

¹⁰ s. Erdmann, S. 112

¹¹ s. Erdmann, S. 113

1	Sehr gute Organisation
2	Gute
3	Befriedigende
4	Ausreichende
5	Mangelhafte Organisation

4. Komplexität des Prüffeldes

1	Sehr geringe Komplexität
2	Geringe Komplexität
3	Mittel
4	Komplex
5	Hoch komplex

5. Zeitabstand zur letzten Prüfung

1	1 Jahr
2	2 Jahre
3	3 Jahre
4	4 Jahre
5	Mehr als 4 Jahre

(19) Die Skalenwerte sollen beschrieben werden, um eine einheitliche Bewertung zu gewährleisten, z.B.

Zustand des Internen Kontrollsystems

1	Sehr gut	Es besteht ein zweckmäßiges und funktionsfähiges IKS. Es bestehen keine Mängel.
2	Gut	Es besteht ein zweckmäßiges und funktionsfähiges IKS. Es bestehen nur unwesentliche Mängel.
3	Befriedigend	Es liegt ein im Wesentlichen zweckmäßiges und funktionsfähiges IKS vor. Es bestehen keine wesentlichen Mängel.
4	Ausreichend	Es existiert ein IKS, das eingeschränkt zweckmäßig und nur in Teilbereichen funktionsfähig ist. Es bestehen wesentliche Mängel.
5	mangelhaft	Ein IKS besteht nicht bzw. das vorhandene IKS ist funktionsunfähig.

Gewichtung

(20) Die Risikokriterien weisen i.d.R. nicht die gleiche Bedeutung auf. Daher sind sie zu gewichten, z.B.¹²

	Gewichtung
Finanzvolumen	20 %
Zustand des IKS	30 %
Organisation	30 %
Komplexität des Prüfobjektes	10 %
Zeitabstand zur letzten Prüfung	10 %
	100 %

Risikokennzahl

(21) Für jedes Prüffeld kann nun aufgrund der skalierten Risikokriterien unter Anwendung der Gewichtung eine Risikokennzahl ermittelt werden.

(22) Die aufwändige Bewertung der einzelnen Prüffelder sollte im Team erfolgen und dabei alle der Rechnungsprüfung bekannten Informationen über das Prüffeld mit einbeziehen. Die Gründe für die Bewertung werden dokumentiert.¹³

4. (Mehr)Jahresplanung

(23) Nach Durchführung der Risikobewertung aller Prüffelder ergibt sich eine Reihenfolge der Prüfungsvorschläge aufgrund der Höhe der ermittelten Risikokennzahlen.

(24) Es ist festzulegen, in welchem Zeitabstand, d.h. in welcher Prüfungshäufigkeit in Abhängigkeit von der Risikokennziffer eine Prüfung stattfinden soll. Der Zeitabstand sollte maximal 5 Jahre betragen.¹⁴

¹² s. Erdmann, S. 116

¹³ Vgl. Erdmann, S. 117ff

Beispiel:

Risikokennzahl	Prüfungshäufigkeit
1 - 1,99	60 Monate
2 - 2,99	48 Monate
3 - 3,99	36 Monate
4 - 4,99	24 Monate
Ab 5	12 Monate

- (25) Werden die Prüfungsgebiete entsprechend verteilt und die Zeitpunkte der letzten Prüfung zugeordnet ergibt sich ein vorläufiger Mehrjahresplan.
- (26) Aus diesem vorläufigen Mehrjahresplan kann unter Berücksichtigung der Kapazität sodann der Vorschlag für das laufende Jahr abgelesen werden. Dabei sind den Prüfgebieten vorläufig angenommene Prüfungstage zuzurechnen. Der Vorschlag wird mit dem Team der Rechnungsprüfung beraten.¹⁵
- (27) Die Leitung der Rechnungsprüfung legt sodann fest, ob die vorgeschlagenen Prüfungen eingeplant werden sollen, verschoben werden oder ob andere Prüfungen vorzuziehen sind. Die Gründe sollen dokumentiert werden.
- (28) Abschließend werden der Jahresplan und in seiner Folge die endgültige Mehrjahresplanung festgestellt und dem Team der Rechnungsprüfung vorgestellt. Eine Bekanntgabe gegenüber Politik und Verwaltungsleitung nach den örtlichen Gegebenheiten schließt sich an.

5. Durchführungsplanung

- (29) Für jedes Prüffeld des Jahresprüfplans ist eine Durchführungsplanung erforderlich.

¹⁴ Vgl. Erdmann, S. 122f

¹⁵ Vgl. Erdmann, S. 124 ff

- (30) Im Wege einer Übersicht über Umfang und Inhalte des Prüffeldes wird eine erste vorläufige Chancen- und Risikoeinschätzung vorgenommen, anhand derer die Prüfthemen festgelegt werden.
- (31) Für diese Prüfthemen wird eine Prüfungskonzeption entwickelt und von der Leitung der Rechnungsprüfung geprüft und freigegeben. Sie enthält Prüfungsstrategie und Prüfungsziele, zeitliche, personelle und sächliche, ggf. auch benötigte finanzielle Ressourcen sowie den beabsichtigten Methodeneinsatz.
- (32) Nach einer weiteren Prüffelderkundung schließen sich Auftaktgespräch, die IKS-Prüfung, Prozessprüfung und aussagebezogene Prüfungshandlungen sowie die Berichts- und Maßnahmenphase an (s. IDR PL 111).

6. Softwareunterstützung

- (33) Die Rechnungsprüfung sollte eine Prüfungssoftware in der Risikodefinition und -Bewertung, Konzeption und Durchführung sowie in der laufenden Dokumentation bis zur Berichts- und Maßnahmenphase von Prüfungen einsetzen. Eine weitere Hilfe stellt geeignete Analysesoftware dar.