



Statistisches Amt
des Kantons
Basel-Landschaft

Rufsteinweg 4
CH - 4410 Liestal

Tel. 061 925 56 32
Fax 061 925 69 87

Statistisches Amt
Kanton Basel-Landschaft

Gemeinderechnungswesen

Wegleitung

für die Rechnungsprüfungs- kommissionen der Baselbieter Gemeinden

Ausgabe 2005

Herausgeber:
Statistisches Amt des Kantons Basel-Landschaft
1. Auflage
Liestal, Oktober 2005

Bezugsadresse:
Statistisches Amt des Kantons Basel-Landschaft
Rufsteinweg 4, 4410 Liestal
Telefon 061 925 56 32, Fax 061 925 69 87
E-Mail statistisches.amt@fkd.bl.ch
Internet <http://www.statistik.bl.ch>

Preis Fr. 20.-

Inhaltsverzeichnis

| | |
|--|-----------|
| Vorwort | 5 |
| A. Öffentliches Rechnungswesen | 6 |
| B. Rechtliche Grundlagen | 8 |
| 1. Wegleitung | 8 |
| 2. Anwendbare Erlasse | 8 |
| 3. Stellung der Rechnungsprüfungskommission..... | 9 |
| 4. Gesetzlicher Auftrag der Rechnungsprüfungskommission..... | 10 |
| 5. Erfüllung des gesetzlichen Auftrags | 11 |
| 6. Revisionsunternehmen..... | 12 |
| 7. Abschluss der Prüfungstätigkeit | 13 |
| 8. Exkurs: Kantonale Aufsicht über die Gemeinden..... | 13 |
| C. Prüfungsorganisation | 15 |
| 9. Vorbereitung..... | 15 |
| 10. Planung..... | 15 |
| 11. Zwischenrevision..... | 16 |
| 12. Ablaufschema Voranschlag..... | 17 |
| 13. Ablaufschema Jahresrechnung | 18 |
| D. Prüfungstechnik | 19 |
| 14. Wesentlichkeit | 19 |
| 15. Informatikgestützte Buchführung | 19 |
| 16. Verfahrenorientierte Prüfung | 20 |
| 17. Analytische Prüfung | 20 |
| 18. Ergebnisorientierte Prüfung..... | 21 |
| 19. Prüfungsumfang..... | 22 |
| E. Prüfungsvorgang | 23 |
| 20. Grundsätze des Prüfungsvorgangs | 23 |
| 21. Dokumentation und Aufbewahrung | 23 |
| F. Prüfungsobjekte | 25 |
| 22. Prüfungsbereiche | 25 |
| 23. Akteneinsicht und Personendaten | 26 |
| 24. Prüfung der Jahresrechnung | 28 |
| 25. Begutachtung des Voranschlages | 30 |
| G. Berichterstattung | 32 |
| 26. Schlussbesprechung | 32 |
| 27. Schriftlicher Bericht | 32 |
| Fussnotenverzeichnis: Gesetzesfundstellen | 34 |

Vorwort

In den vergangenen Jahren hat die Rechnungslegung der Baselbieter Gemeinden grundlegende Änderungen erfahren. Das Neue Rechnungsmodell NRM BL2, das mit dem Rechnungsjahr 2000 eingeführt wurde, ermöglicht den Gemeinden eine transparente und verständliche Rechnungslegung. Steuer- und verursacherfinanzierte Aufgabenbereiche finden in derselben Rechnung Platz, sind aber finanziell klar voneinander getrennt. Die Rechnungslegung in den Baselbieter Gemeinden ist grundsätzlich von hoher Qualität. Dafür sorgen die klaren rechtlichen Grundlagen sowie die Wegleitung für das Rechnungswesen. Auch die Abschreibungsvorschriften sind der generell gesunden Finanzlage der Gemeinden nachweisbar förderlich.

Die Finanzaufsicht des Kantons über die Gemeinden umfasst einerseits die formale Kontrolle der Voranschläge und Rechnungen und andererseits die Einhaltung einer gesunden Haushaltspolitik der Gemeinden. Nur in Einzelfällen werden vertiefte Kontrollen der Rechnungslegung in den Gemeinden vorgenommen oder veranlasst. Dies bedeutet, dass den Rechnungsprüfungskommissionen bei der Prüfung der Voranschläge und Rechnungen eine besondere Bedeutung zukommt.

In § 36 Absatz 2 der Gemeindefinanzverordnung vom 24. November 1998 wird die Finanz- und Kirchendirektion verpflichtet, eine Wegleitung für die Rechnungsprüfungskommissionen zu erstellen. Sie hat Mitte Oktober 2004 eine Arbeitsgruppe eingesetzt, in welcher neben den Mitgliedern der Verwaltung auch die Gemeinden vertreten waren. Mit dem nun vorliegenden Ergebnis dieser Arbeit verfügen die Rechnungsprüfungskommissionen über eine Wegleitung, die in kurzer Form über die rechtlichen Grundlagen und die wichtigsten Prüfungsgrundsätze informiert.

Die Arbeit der Rechnungsprüfungskommissionen ist zwar fachlich spezifisch, ihre Bedeutung ist jedoch politischer Natur. Ohne das Wissen um die Kontrolle durch Dritte würden die Stimmbürgerinnen und Stimmbürger der Jahresrechnung kaum ihre Zustimmung geben. Für das Vertrauen in das finanzielle Gebaren der Gemeindebehörden braucht es neben dem umsichtigen Vorgehen der Gemeinderäte sowie der fachlich korrekten Arbeit der Finanzverwaltungen auch das Engagement der Rechnungsprüferinnen und -prüfer.

Die vorliegende Wegleitung soll dazu beitragen, dass die Rechnungsprüfungskommissionen in den Baselbieter Gemeinden ihren Auftrag fundiert und in verlässlichem Rahmen erfüllen. Ich wünsche ihnen dabei Freude und viel Erfolg.

Liestal, im September 2005

**Finanz- und Kirchendirektion des
Kantons Basel-Landschaft**

Adrian Ballmer, Regierungsrat

A. Öffentliches Rechnungswesen

Die Schweizer Kantone und Gemeinden sind daran interessiert, der Entwicklung im Rechnungswesen Rechnung zu tragen. Eine Angleichung der öffentlichen Rechnungslegung an diejenige der Privatwirtschaft birgt jedoch die Gefahr, die Besonderheiten des Öffentlichen Haushalts nicht ausreichend zu berücksichtigen und die finanzpolitischen Zusammenhänge ungenügend zu beachten.

Aufgabe

Das Öffentliche Rechnungswesen hat die Aufgabe, für alle Entscheidungsträger und für die verschiedenen Interessengruppen Daten bereitzustellen. Diese Daten informieren über die Tätigkeiten der Öffentlichen Hand. Sie tragen zur politischen Willensbildung bei und stellen das Funktionieren des Staates sicher.

Die Informationen dienen zur Erreichung der Ziele in den Bereichen

- Betriebswirtschaft: Das Rechnungswesen liefert betriebswirtschaftliche Informationen.
- Finanzwirtschaft: Das Rechnungswesen liefert Informationen, die eine Beurteilung der Aufgabenerfüllung und der finanziellen Situation des Gemeinwesens ermöglichen.
- Volkswirtschaft: Das Rechnungswesen liefert volkswirtschaftliche Informationen, um die Auswirkungen des staatlichen Handelns auf die Volkswirtschaft beurteilen zu können.

Adressaten

Das Öffentliche Rechnungswesen wird primär drei Anspruchsgruppen gerecht:

- Finanzpolitik: Die Finanzpolitik verfolgt das Ziel des Ausgleichs der Rechnung. Das heisst, der gesamte Wertverzehr in Form von Ausgaben des Staates oder Wertminderungen des Vermögens sollte durch die laufenden Erträge finanziert werden können.
- Management der Verwaltung: Die Behörden müssen über Instrumente verfügen, die sie in ihren Führungsaufgaben unterstützen. Des Weiteren müssen sie ihre Tätigkeiten betriebswirtschaftlich planen und beurteilen können.
- Volk und Parlament: Staatliche Ausgaben bedürfen einer demokratischen Autorisierung. Dieses Legitimationsrecht ist vielfach verfassungsmässig den Parlamenten zugewiesen, allerdings mit direktdemokratischen Ausnahmen in der Gestalt des Finanzreferendums und der Gemeindeversammlung.

Aufbau

Die Rechnungslegung in der Schweiz ist in erster Linie durch Gesetze und Verordnungen geregelt. Diese gesetzlichen Grundlagen der Öffentlichen Hand enthalten die Standards zur Rechnungslegung. Weitere notwendige Konkretisierungen sind in Form von Weisungen und Wegleitungen vorhanden.

Fast sämtliche Gemeinden führen das Harmonisierte Rechnungsmodell (HRM), welches die Transparenz und die Vergleichbarkeit der öffentlichen Haushalte fördert und zur Versachlichung der finanzpolitischen Diskussion beiträgt. Das HRM funktioniert nach dem Prinzip der doppelten Buchhaltung. Es hat die einzelnen Rechnungsbestandteile und Kontenpläne harmonisiert, jedoch nicht die Bewertungsgrundsätze.

Das HRM ist gegliedert in die Bestandesrechnung und in die Verwaltungsrechnung, die sich wiederum in eine Laufende Rechnung und in eine Investitionsrechnung aufteilt:

- Die Laufende Rechnung entspricht der privatwirtschaftlichen Erfolgsrechnung. Sie ist nicht nur in Artengruppen, sondern auch nach Funktionen und Institutionen gegliedert, was als Eigenheit der Öffentlichen Rechnungslegung bezeichnet werden kann.
- Eine weitere Eigenheit stellt die Investitionsrechnung dar. In der Privatwirtschaft fehlt ein direktes Pendant.

Unterschiede zum Rechnungswesen in der Privatwirtschaft

- Der Staat vollzieht die Gesetze. Das heisst, die Leistungen und Ausgaben des Gemeinwesens sind vorgegeben. Die Privatwirtschaft definiert ihre Geschäftstätigkeit selber.
- Finanzielles und betriebliches Rechnungswesen: Staats- und Gemeinderechnungen basieren auf der Finanzbuchhaltung. Zentrum der politischen Entscheidungsfindung ist somit nach wie vor die Verwaltungsrechnung. Die Betriebsrechnung befindet sich hingegen meist erst im Aufbau. Im Gegensatz dazu geniessen in der Privatwirtschaft Finanzrechnung und Betriebsrechnung den gleichen Stellenwert.

Gemeinsamkeiten mit dem Rechnungswesen in der Privatwirtschaft

- Beide Systeme dienen der Dokumentation, der Kontrolle, der periodischen Darstellung der Vermögens- und Ertragslage sowie der Entscheidungsvorbereitung. Sie sind somit als Dokumentations- und Informationsquelle zur Führung der Organisation unerlässlich.
- Beide Systeme tendieren zur Regulierung der grossen Freiheiten im Rechnungswesen und in der Rechnungslegung. Mit Regelungen und Standards werden die Transparenz, die Verständlichkeit und die Vergleichbarkeit verbessert.
- Die Öffentliche Hand und die Privatwirtschaft werden von potenziellen Kapitalgebern immer stärker miteinander verglichen.

B. Rechtliche Grundlagen

1. Wegleitung

Der Regierungsrat hat in der Gemeindefinanzverordnung bestimmt, dass die Finanz- und Kirchendirektion eine Wegleitung für die Rechnungsprüfungskommissionen zu erstellen hat.¹

Die Tätigkeit der Rechnungsprüfungskommissionen der Baselbieter Einwohner- und Bürgergemeinden ist durch das Gemeindegesetz und die Gemeindefinanzverordnung geregelt. Das Gemeindegesetz bestimmt unter anderem, dass die kommunalen Rechnungsprüfungskommissionen ihre Arbeit nach anerkannten Revisionsgrundsätzen auszuüben haben.² Die vorliegende Wegleitung verbindet die gesetzlichen Grundlagen mit den Revisionsgrundsätzen. Sie ist die verbindliche Arbeitsbeschreibung für die Rechnungsprüfungskommissionen der Gemeinden und der Zweckverbände des Kantons Basel-Landschaft.

Anerkannte Revisionsgrundsätze

Revisionsgrundsätze sind nicht gesetzlich verankert, sondern sie ergeben sich aus Anforderungen der Praxis. In der Schweiz wurden 2004 von der Treuhand-Kammer die Schweizer Prüfungsstandards (PS) herausgegeben, welche die Konzepte und Verfahren für die Abschlussprüfung festlegen. Ziel einer Rechnungsprüfung ist die Abgabe eines Urteils darüber, ob der Abschluss wesentliche Fehlaussagen enthält, und ob er den anzuwendenden Rechnungslegungsnormen entspricht. In einem Werk von über 650 Seiten behandeln die Schweizer Prüfungsstandards (PS) Wesen, Grundsätze und Verfahren der Abschlussprüfung.

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

2. Anwendbare Erlasse

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

- Kantonsverfassung vom 17. Mai 1984, KV, SGS 100,
- Gemeindegesetz vom 28. Mai 1970, GemG, SGS 180,
- Gemeindefinanzverordnung vom 24. November 1998, GFV, SGS 180.10,
- Bürgergemeindefinanzverordnung vom 12. Oktober 1999, BGFV, SGS 180.13.

An kommunalen Erlassen sind von Bedeutung:

- Gemeindeordnung,
- einschlägige Gemeindereglemente.

Die nachfolgenden Ausführungen geben primär die relevanten Gesetzes- und Verordnungsbestimmungen wieder, und zwar im gesetzlichen Originalwortlaut. Die hochgestellten Ziffern verweisen auf die Fussnoten am Ende der Wegleitung, welche die Gesetzesfundstellen angeben. Die entsprechenden Bestimmungen der Bürgergemeindefinanzverordnung sind aus Gründen der besseren Lesbarkeit nicht angegeben.

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

3. Stellung der Rechnungsprüfungskommission

Die Gewaltenteilung im demokratischen Rechtsstaat unterscheidet drei Staatsgewalten:

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

Der Gemeindeversammlung bzw. dem Einwohnerrat steht die Oberaufsicht über die Gemeindebehörden und die Verwaltungszweige zu.³ Allerdings führen sie diese nicht selbst durch, sondern sie besitzen zu diesem Zweck zwei Kommissionen: die Rechnungsprüfungskommission und die Geschäftsprüfungskommission.

Von der Oberaufsicht ist die Aufsicht zu unterscheiden. Die Oberaufsicht wird von der Gemeinde wahrgenommen und die Aufsicht vom Kanton (vgl. Kapitel 8, Exkurs: Kantonale Aufsicht über die Gemeinden).

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

Die Rechnungsprüfungskommission hat den gesetzlichen Auftrag⁴, das Rechnungswesen der Gemeinde zu prüfen. Dabei ist sie nicht Aufsichtsstelle, Kontrollstelle, Obergemeinderat, Nebengemeinderat, Ombudsstelle oder kommunales Verwaltungsgericht, sondern sie ist Prüfungskommission.

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

- sie an Verfassung und Gesetz, das heisst an alle Rechtsnormen, gebunden ist,⁵
- ihr Wahlorgan und ihre Mitgliederzahl in der Gemeindeordnung festzulegen sind,⁶
- ihre Amtsdauer 4 Jahre beträgt und am 1. Juli der Jahre 2004, 2008 usw. beginnt,⁷
- jeder und jede Stimmberechtigte in sie wählbar ist,⁸
- die Mitglieder des Regierungsrates, des Kantonsgerichts, des Gemeinderates und der Gemeindekommission sowie die Gemeindeangestellten mit Ausnahme der Lehrkräfte nicht in sie wählbar sind,⁹
- ihre Sitzungen nicht öffentlich sind,¹⁰
- ihre Mitglieder der Schweigepflicht unterstehen,¹¹
- ihre Mitglieder bei unmittelbarer Betroffenheit für Vorbereitung, Beratung und Beschlussfassung in den Ausstand treten,¹²
- sie der Aufsicht des Regierungsrates untersteht,¹³
- ihre Mitglieder für ihre Amtsführung verantwortlich, das heisst mit ihrem Vermögen haftbar sind,¹⁴
- sie und ihre Mitglieder dem Disziplinarrecht unterstehen.¹⁵

4. Gesetzlicher Auftrag der Rechnungsprüfungskommission

Die Rechnungsprüfungskommission

- prüft das gesamte Rechnungswesen der Gemeinde,¹⁶
- prüft das gesamte Rechnungswesen der interkommunalen Amtsstellen, Kommissionen und Behörden, an denen die Gemeinde beteiligt ist,¹⁷
- kann das Rechnungswesen der Zweckverbände prüfen, an denen die Gemeinde beteiligt ist,¹⁸
- prüft die Jahresrechnung,¹⁹
- begutachtet den Voranschlag,²⁰
- berät Einzelgeschäfte finanzieller Natur vor, wenn ihr solche von der Gemeindeversammlung überwiesen werden.²¹

Die verschiedenen Verben bedeuten rechtlich:

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

Die Abgrenzung der Tätigkeit der Rechnungsprüfungskommission kann zu derjenigen der Geschäftsprüfungskommission²² in der Praxis nur unscharf vorgenommen werden. Da beide Kontrollorgane in Vertretung derselben Gemeindeversammlung die Oberaufsicht über die Exekutive ausüben, ist eine praxistaugliche, scharfe Abgrenzung rechtlich nicht nötig. Beide Kontrollorgane sind deshalb aufgerufen, allfällige Überschneidungen ihrer Prüfungstätigkeiten einvernehmlich zu regeln.

5. Erfüllung des gesetzlichen Auftrags

Die Rechnungsprüfungskommission hat folgende Aufgaben und Befugnisse: Sie

- prüft nach anerkannten Revisionsgrundsätzen,²³
- kann jederzeit und unangemeldet Zwischenprüfungen vornehmen,²⁴
- kann in die das Rechnungswesen betreffenden Akten sämtlicher Organe und Verwaltungszweige Einsicht nehmen, soweit sie diese zur Erfüllung ihres gesetzlichen Auftrags benötigt,²⁵
- kann gemäss Praxis in Akten Einsicht nehmen, die Personendaten enthalten (vgl. dazu Kapitel 23, Akteneinsicht und Personendaten),
- erhält von den Gemeindebehörden und Verwaltungszweigen anstelle der Akten einen besonderen Bericht, soweit es zur Wahrung schutzwürdiger privater Interessen, zum Schutz der Persönlichkeit oder aus Rücksicht auf ein hängiges Verfahren unerlässlich ist,²⁶
- kann von den Mitgliedern der Organe und Verwaltungszweige jede sich auf das Rechnungswesen beziehende Auskunft verlangen,²⁷
- erfüllt den Aufgabenkatalog der Gemeindefinanzverordnung:²⁸
 - a. Prüfung des Voranschlags (*Praxis*: zusätzlich Begutachtung)
 - b. Prüfung der Buchführung einschliesslich des Rechnungsabschlusses
 - c. Kontrolle der Übereinstimmung der Schlussbilanz der Vorjahresrechnung mit der Eröffnungsbilanz der Jahresrechnung
 - d. Prüfung der Vermögenswerte
 - e. Prüfung der Bücher, Register und Karteien, die mit der Rechnungsführung zusammenhängen

- f. Prüfung allfälliger Eventualverpflichtungen und -guthaben
- g. Prüfung der Einhaltung der Vorschriften der Gemeindefinanzverordnung
- kann ein im Revisionswesen tätiges Unternehmen mit einzelnen Prüfungsarbeiten beauftragen,²⁹
- kann bei der Beauftragung eines Revisionsunternehmens die Anwendung des Gemeindegesetzes als Rechtsgrundlage für die damit verbundene Ausgabe beanspruchen (= gebundene Ausgabe).³⁰

6. Revisionsunternehmen

Rechtliche Rahmenbedingungen

Die Rechnungsprüfungskommission kann ein im Revisionswesen tätiges Unternehmen mit einzelnen Prüfungsarbeiten beauftragen.³¹ Die damit verbundene Ausgabe (Honorar) tätigt sie in eigener Kompetenz, da die Anwendung des Gemeindegesetzes die Rechtsgrundlage für die Ausgabe darstellt.³² Die Ausgabe ist mithin eine gebundene, und ihre allfällige Aufnahme im Voranschlag ist orientierenden Charakters und nicht rechtsgrundlagegebend.³³

Die materiellen Prüfungstätigkeiten des beauftragten Revisionsunternehmens beschränken sich auf die im Auftrag festgehaltenen Arbeiten. Die übrigen Tätigkeiten sind jedoch dieselben wie bei der Rechnungsprüfungskommission, da das Revisionsunternehmen die gleichen Befugnisse bezüglich Akteneinsicht und Auskunftsrecht wie die Rechnungsprüfungskommission besitzt.³⁴ Die Rechnungsprüfungskommission trägt jedoch die politische Verantwortung für die ordnungsgemässe Durchführung der Rechnungsprüfung.

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

Technische Durchführung

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

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

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

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

7. Abschluss der Prüfungstätigkeit

Die Rechnungsprüfungskommission

- erstattet über das Prüfungsergebnis einen schriftlichen Bericht zuhanden der Gemeindeversammlung und unterbreitet ihr ihre Anträge,³⁵
- informiert bei Beanstandungen den Gemeinderat und räumt ihm vor der Ausarbeitung des Berichts an die Gemeindeversammlung Gelegenheit zur Stellungnahme ein,³⁶
- reicht bei Entdeckung einer möglicherweise strafbaren Handlung Strafanzeige beim Statthalteramt ein.³⁷

8. Exkurs: Kantonale Aufsicht über die Gemeinden

Die Gemeinden unterstehen der Aufsicht des Kantons.³⁸ Diese umfasst auch eine Finanzaufsicht.³⁹ In deren Rahmen haben die Gemeinden dem Kanton den Voranschlag, die Jahresrechnung sowie den Finanzplan zur Kenntnis einzureichen.⁴⁰ Und zwar wie folgt:

- den Voranschlag spätestens zwei Wochen nach dem Beschluss der Gemeindeversammlung oder des Einwohnerrates in Papier- sowie in elektronischer Form an das Statistische Amt ergänzt mit einem Steuer- und Gebührenverzeichnis,⁴¹
- den gemeinderätlichen Entwurf der Jahresrechnung bis zum 30. April an das Statistische Amt in Papier- sowie in elektronischer Form;⁴²
- die Jahresrechnung mit sämtlichen Verzeichnissen spätestens zwei Wochen nach dem Beschluss der Gemeindeversammlung / des Einwohnerrates dem Statistischen Amt;⁴³
- den Finanzplan in jeweils aktualisierter Version.

Der Kanton spricht gegenüber den kommunalen Voranschlägen und Jahresrechnungen keine Genehmigung oder Nicht-Genehmigung aus, sondern es gilt das Passationsprinzip: Voranschlag und Jahresrechnung haben dann passiert, wenn die Finanz- und Kirchendirektion der Gemeinde zum Voranschlag bis zum 31. März⁴⁴ und zur Jahresrechnung bis zum 30. September⁴⁵ keinen Bericht erstattet.

Wenn jedoch der Voranschlag oder die Jahresrechnung nicht ordnungsgemäss ist, oder wenn der Voranschlag, die Jahresrechnung oder ein Gemeindebeschluss mit den Grundsätzen der Haushaltsführung nicht vereinbar ist, trifft der Regierungsrat als Aufsichtsinstanz über die Gemeinden die gebotenen Aufsichtsmaßnahmen⁴⁶, wie z.B. die Erteilung verbindlicher Weisungen⁴⁷.

Die einzuhaltenden Grundsätze der Haushaltsführung sind:⁴⁸

- Rechtsgrundlage für Ausgaben,
- Abschreibung der Vermögenswerte,
- Mittelfristiges Haushaltsgleichgewicht; die Praxis definiert die Mittelfristigkeit als fünf Jahre und das Haushaltsgleichgewicht insbesondere als ausgeglichene Bestandesrechnung (keine Überschuldung).

C. Prüfungsorganisation

9. Vorbereitung

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

- Gemeindegesetz, Gemeindefinanzverordnung, Gemeindeordnung und Gemeinde-reglemente,
- Wegleitung für die Rechnungsprüfungskommissionen der Baselbieter Gemeinden,
- Wegleitung für das Rechnungswesen,
- Vorjahresakten,
- Mehrjähriger Prüfungsplan.

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

10. Planung

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

Zeitliche Planung

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

Die Prüfungstermine stimmt sie ab mit

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

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

Als zeitliche Übersicht über die Tätigkeiten der involvierten Organe dienen die Ablaufschemata Voranschlag und Jahresrechnung (vgl. Kapitel 12 und 13).

Fachliche Planung

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

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

Dies sind insbesondere:

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

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

11. Zwischenrevision

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

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

Sie prüft insbesondere:

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

Verfahrensorientierte Prüfungen (vgl. Kapitel 16) sind sehr zeitaufwendig, weshalb die Rechnungsprüfungskommission sie vor allem in der Zwischenrevision anwendet.

12. Ablaufschema Voranschlag

| | Exekutive | | Legislative | | Aufsicht des Kantons |
|--------------|--|--|--|---|---|
| | Gemeindeverwaltung | Gemeinderat | Rechnungsprüfungskommission | Gemeindeversammlung/ Einwohnerrat | Finanz- und Kirchendirektion/ Statistisches Amt |
| Juli | Verwaltung arbeitet den Entwurf des Voranschlages aus. | | | | |
| Aug. | | | | | |
| Sept. | | Gemeinderat beschliesst den Entwurf des Voranschlages. | | | |
| Okt. | | | Rechnungsprüfungskommission begutachtet den Entwurf des Voranschlages und erstattet Bericht. | | |
| Nov. | | Gemeinderat legt der Gemeindeversammlung den Entwurf des Voranschlages zur Beschlussfassung vor. | | | |
| Dez. | Verwaltung reicht den Voranschlag innert 2 Wochen nach Beschlussfassung dem Statistischen Amt ein. | | | Gemeindeversammlung beschliesst den Voranschlag bis zum 31. Dezember. | |
| Jan. | | | | | Statistisches Amt kontrolliert den Voranschlag. |
| Feb. | | | | | |
| März | | | | | |
| | | | | | Erfolgt bis zum 31. März kein Bericht der Finanz- und Kirchendirektion, hat der Voranschlag passiert. |

13. Ablaufschema Jahresrechnung

| | Exekutive | | Legislative | | Aufsicht des Kantons |
|--------------|---|--|---|--|---|
| | Gemeindeverwaltung | Gemeinderat | Rechnungsprüfungskommission | Gemeindeversammlung/ Einwohnerrat | Finanz- und Kirchendirektion/ Statistisches Amt |
| Jan. | Verwaltung schliesst den Entwurf der Jahresrechnung ab. | | | | |
| Feb. | | | | | |
| März | | Gemeinderat beschliesst den Entwurf der Jahresrechnung und reicht ihn bis zum 30. April dem Statistischen Amt ein. | | | |
| April | | | Rechnungsprüfungskommission prüft den Entwurf der Jahresrechnung und erstattet Bericht. | | Statistisches Amt plausibilisiert den Entwurf der Jahresrechnung. |
| Mai | | | | | |
| Juni | Verwaltung reicht die Jahresrechnung innert 2 Wochen nach Beschlussfassung dem Statistischen Amt ein. | Gemeinderat legt der Gemeindeversammlung den Entwurf der Jahresrechnung zur Beschlussfassung vor. | | Gemeindeversammlung beschliesst die Jahresrechnung bis zum 30. Juni. | |
| Juli | | | | | |
| Aug. | | | | | |
| Sept. | | | | | Erfolgt bis zum 30. September kein Bericht der Finanz- und Kirchendirektion, hat die Jahresrechnung passiert. |

D. Prüfungstechnik

14. Wesentlichkeit

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

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

Der Prüfungsperson stellt sich der Wesentlichkeitsgrundsatz auf folgenden Gebieten:

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

15. Informatikgestützte Buchführung

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

Mögliche Risiken sind:

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

16. Verfahrenorientierte Prüfung

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

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

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

17. Analytische Prüfung

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

Die analytische Prüfung findet Anwendung

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

18. Ergebnisorientierte Prüfung

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

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

Bestandes- und Bewertungsprüfung

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

Verkehrsprüfung

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

Die gebräuchlichsten Arten der ergebnisorientierten Detailprüfung sind:

- Belegprüfungen: Die Rechnungsprüfungskommission prüft die Belege nach dem Grundsatz "Keine Buchung ohne Beleg". Es soll festgestellt werden, dass der Beleg formell in Ordnung ist (Originalbeleg, Datum, Anschrift, Kontierung, Visum der materiellen Genehmigung, Visum der Zahlungsfreigabe, Zahlungsvermerk). Im Rahmen der Belegprüfung ist auch die ordnungsgemässe Ablage und Aufbewahrung zu prüfen.
- Übertragungsprüfungen: Die Rechnungsprüfungskommission prüft besonders die Übertragung der Kontensaldi in die Jahresrechnung oder die Übertragung von Zahlen aus Hilfsbüchern ins Hauptbuch.
- Rechnerische Prüfung: Die Rechnungsprüfungskommission stellt die Richtigkeit von Rechenergebnissen fest. Die rechnerische Prüfung hat trotz und wegen vermehrten EDV-Einsatzes nicht an Bedeutung verloren.
- Zusammenhangsprüfungen: Die Rechnungsprüfungskommission kann durch die Prüfung der Darstellung des einen Sachverhaltes auf die Richtigkeit der Darstellung eines anderen schliessen, wie z.B.
 - a. Steuerguthaben im Zusammenhang mit dem Steuerertrag,
 - b. Abschreibungen auf den Bestandeskonten im Zusammenhang mit dem Abschreibungsaufwand in der Laufenden Rechnung,

- c. Passivzinsen im Zusammenhang mit dem mittel- und langfristigen Schuldenstand.
- Kritische Durchsicht: Die Rechnungsprüfungskommission sichtet die Finanzbuchhaltung und Jahresrechnung unter verschiedenen Blickwinkeln. Mit einer kritischen Durchsicht will sie insbesondere
 - a. einen ersten Eindruck gewinnen,
 - b. die zu wählenden Stichproben festlegen,
 - c. ein auf Grund einer Detailprüfung bereits gewonnenes Urteil abrunden.
- Aktenstudium: Die Rechnungsprüfungskommission bedient sich des Aktenstudiums für die Prüfung buchmässig erfasster und belegter Sachverhalte, um festzustellen, ob
 - a. tatsächlich die Ausgaben durch das zuständige Organ beschlossen wurden,
 - b. die finanzielle Umsetzung der rechtlichen Erlasse in der Buchhaltung richtig wiedergegeben wird.
- Befragung und Besichtigung: Befragungen und Besichtigungen sind für die Rechnungsprüfungskommission dann zweckmässig, wenn über einen Sachverhalt keine oder nur wenige Unterlagen vorliegen. Die Rechnungsprüfungskommission verschafft sich mit Befragungen zuständiger Personen und Besichtigungen vor Ort einen vollständigen Überblick über den zu prüfenden Sachverhalt.

19. Prüfungsumfang

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

Lückenlose Prüfung

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

Stichprobenprüfung

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

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

E. Prüfungsvorgang

20. Grundsätze des Prüfungsvorgangs

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

Für den Prüfungsvorgang sind die folgenden Regeln zu beachten:

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

21. Dokumentation und Aufbewahrung

Dokumentation

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

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

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

Aufbewahrung

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

F. Prüfungsobjekte

22. Prüfungsbereiche

Die Rechnungsprüfungskommission überprüft sämtliche finanziellen Massnahmen, welche die Gemeinde zu ihrer Aufgabenerfüllung ergreift. Dabei unterzieht sie die Jahresrechnung einer buchhalterischen Kontrolle und prüft die Haushaltsführung.

Buchhalterische Kontrolle

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

Die Grundsätze des Rechnungswesens sind:⁴⁹

- Jährlichkeit: Der Voranschlag und die Jahresrechnung werden für ein Kalenderjahr erstellt.
- Klarheit: Die Konten sind eindeutig und vollständig zu bezeichnen.
- Vollständigkeit: Alle Finanzvorfälle und Buchungstatbestände werden in der Buchhaltung aufgezeichnet.
- Wahrheit: Alle wirtschaftlichen Sachverhalte sind korrekt zu erfassen und zu verarbeiten.
- Bruttoverbuchung: Die Verrechnung von Einnahmen und Ausgaben ist unzulässig.
- Buchungszeitpunkt: Einnahmen und Ausgaben sind zum Zeitpunkt zu verbuchen, zu dem sie geschuldet sind.
- Rechnungsabgrenzung: Zahlungsvorgänge, denen eine Leistung über mehrere Rechnungsperioden zugrunde liegt oder die ein anderes Rechnungsjahr betreffen, sind zeitlich abzugrenzen.

Des Weiteren prüft die Rechnungsprüfungskommission die Ordnungsmässigkeit der Buchführung:

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

Haushaltsführung

Die Behörden und die Verwaltung haben sich an den folgenden Grundsätzen der Haushaltsführung zu orientieren.⁵⁰

- Rechtsgrundlage⁵¹ für Ausgaben: Alle Ausgaben bedürfen einer Rechtsgrundlage:
 - a. Ausgabenbeschlüsse der zuständigen Organe,
 - b. Gemeindereglemente und übergeordnete Erlasse,
 - c. Gerichtsentscheide.
- Abschreibung der Vermögenswerte: Das Verwaltungsvermögen unterliegt der Abschreibungspflicht.⁵² Die ordentlichen Abschreibungen erfolgen auf dem Restbuchwert zu Beginn des Rechnungsjahres. Die Abschreibungen stellen eine ausreichende Selbstfinanzierung der Gemeinde sicher. Es können auch zusätzliche Abschreibungen vorgenommen werden.⁵³
- Mittelfristiges Haushaltsgleichgewicht: Die Bestandesrechnung muss mittelfristig ausgeglichen sein. Aufwands- und Ertragsüberschüsse werden über das Eigenkapital abgebucht. Bilanzfehlbeträge sind innerhalb von fünf Jahren abzuschreiben.⁵⁴

23. Akteneinsicht und Personendaten

Die Rechnungsprüfungskommission kann gemäss Gemeindegesetz in die das Rechnungswesen betreffenden Akten sämtlicher Organe und Verwaltungszweige Einsicht nehmen, soweit sie diese zur Erfüllung ihres gesetzlichen Auftrags benötigt.⁵⁵ Gewisse Prüfungstätigkeiten der Rechnungsprüfungskommission bedingen, dass sie auch in Akten Einsicht nehmen muss, die Personendaten enthalten. Datenschutzrechtlich ist diese Einsicht zulässig, da das Datenschutzgesetz die Bekanntgabe von Personendaten nicht absolut verbietet, sondern sie für die Erfüllung des gesetzlichen Auftrags gestattet.⁵⁶

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

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

Prüfung der korrekten Verbuchung

- Beispiel aus dem Steuerbereich: Die Rechnungsprüfungskommission prüft die korrekte Übertragung des pro Steuerpflichtigen geschuldeten Steuerbetrages in die namentlich geführte Steuerbuchhaltung (Steuerdebitoren).

- Beispiel aus dem Sozialhilfebereich: Die Rechnungsprüfungskommission prüft die korrekte Verbuchung der Zahlungen pro Empfänger in den vorgeschriebenen Konten.

Prüfung der Übereinstimmung von Hilfsbüchern und Hauptbuch

- Beispiel aus dem Steuerbereich: Die Rechnungsprüfungskommission prüft die Übereinstimmung der namentlich geführten Steuerbuchhaltung mit der Hauptbuchhaltung.

Prüfung der positiven und negativen Vollständigkeit von Schuldner- oder Gläubigerlisten

- Beispiel aus dem Steuerbereich: Die Rechnungsprüfungskommission prüft, ob alle Steuerpflichtigen in der Steuerbuchhaltung erfasst sind. Sie konsultiert dazu insbesondere das Einwohnerregister und das Handelsregister.

Prüfung der Vollzugssysteme (Mahn- und Inkassowesen)

- Beispiel aus dem Gebührenbereich: Die Rechnungsprüfungskommission prüft, ob alle säumigen Gebührenschuldner gemahnt oder betrieben worden sind.

Prüfung der Bonität der Schuldner

- Beispiel aus dem Steuerbereich: Die Rechnungsprüfungskommission prüft, ob Steuerpflichtige ihre Steuern nicht beglichen haben und ob deshalb Verlustscheine resultierten.

Prüfung der Übereinstimmung von Gesamtsummen

- Beispiel aus dem Besoldungsbereich: Die Rechnungsprüfungskommission vergleicht die AHV-pflichtige, nach Namen aufgeschlüsselte Lohnsumme mit der gesamten Lohnsumme.

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

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

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

24. Prüfung der Jahresrechnung

Die Jahresrechnung zeigt auf:

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

Allgemeine Prüfung

- Journalkontrolle: Alle Einnahmen und Ausgaben sind im Hauptjournal erfasst.
- Belegprüfung: Rechnungsbelege enthalten die notwendigen Angaben und Vermerke, die den darauf basierenden Rechnungsvorkehr vollumfänglich begründen.
- Versicherungen: Die erforderlichen Versicherungen sind abgeschlossen.
- Vergleich Rechnung zu Voranschlag: Wesentliche Abweichungen zwischen dem Voranschlag und der Jahresrechnung sind begründet.

Bestandesrechnung

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

- Flüssige Mittel (Kasse, Postcheckkonto, Banken): Die Liquidität muss jederzeit gewährleistet sein. Die Geldanlagen (Tresorerie) sind sicher und ertragsbringend anzulegen.⁵⁷
- Guthaben: Die veranlagten Steuern, die in Rechnung gestellten Gebühren sowie alle übrigen Guthaben (z.B. Mietzinsen) sind richtig zu erfassen und zu bewerten.
- Delkredere: Das Delkredere für Steuerguthaben und übrige Guthaben muss plausibel begründet sein.
- Prüfung des Verwaltungsvermögens: Die Vermögenswerte des Verwaltungsvermögens sind gemäss den Vorschriften der Gemeindefinanzverordnung abzuschreiben.⁵⁸

- Prüfung des Finanzvermögens: Die Bewertung des Finanzvermögens richtet sich nach dem Niederstwertprinzip. Dieses Prinzip besagt, dass das Vermögen höchstens zum Anschaffungswert (Herstellungskosten) zu verbuchen ist. Liegt der Wert des Vermögens zum Zeitpunkt der Bilanzierung tiefer als der Anschaffungswert, muss die eingetretene Wertminderung mittels Abschreibungen verbucht werden.
- Mittel- und langfristige Schulden (Hypotheken, Darlehen): Für sämtliche Positionen müssen Bestandesnachweise vorhanden sein. Ausserdem sind die Zinszahlungen anhand der Belege und Gegenkonten zu prüfen und rechnerisch zu kontrollieren.
- Vorfinanzierungen: Für künftige, besonders bezeichnete Investitionsvorhaben können Mittel als Vorfinanzierungen bestimmt werden, sofern dadurch kein Bilanzfehlbetrag entsteht.⁵⁹ Fünf Jahre nach der letzten Einlage verfällt die Vorfinanzierung.⁶⁰ Die Mittel werden dem Eigenkapital zugeführt. Von den Vorfinanzierungen ist die Projektbevorschussung durch Dritte zu unterscheiden.
- Verzeichnisse: Bürgschaften und andere Verpflichtungen werden im Anhang aufgeführt. Wenn z.B. keine Eventualverpflichtungen vorhanden sind, ist dies ausdrücklich auszuweisen.
- Spezialfinanzierungen: Der Ausweis des Bestandes, die Verzinsung, die Mittelverwendung und die Abschreibungen haben nach den gesetzlichen Bestimmungen zu erfolgen.
- Ein Bilanzfehlbetrag des steuerfinanzierten Bereiches ist innert fünf Jahren abzuschreiben.⁶¹ Diese Abschreibungspflicht gilt auch für die Vorschüsse der Spezialfinanzierungen.

Verwaltungsrechnung

Die Verwaltungsrechnung umfasst die Laufende Rechnung und die Investitionsrechnung.⁶²

- Laufende Rechnung: Die Laufende Rechnung enthält den Aufwand und Ertrag einer Rechnungsperiode und ist als Erfolgsrechnung aufgebaut.⁶³ Der Ertrags- oder Aufwandüberschuss der Laufenden Rechnung wird über das Eigenkapital abgebucht. Das Eigenkapital dient als Reserve zur Deckung zukünftiger Aufwandüberschüsse.
 - a. Korrekte Qualifizierung der Aufwands- und Ertragspositionen als Wertverzehr und Wertzufluss: Konsum bedingt Mittelfluss; Abschreibungen und Interne Verrechnungen erfolgen rein buchmässig. Abschreibungen erfolgen nach Massgabe der gesetzlichen Bestimmungen. Leistungen innerhalb der Verwaltung können intern verrechnet werden. Für Spezialfinanzierungen oder für Aufgaben, deren Finanzierung aufgrund übergeordneten Rechts speziell auszuweisen ist, sind interne Verrechnungen zwingend.⁶⁴ Investitionsausgaben bis zu 100 000 Franken können in der Laufenden Rechnung verbucht werden.⁶⁵
 - b. Korrekte Quantifizierung: Sie wird kontrolliert mittels Aufwands- und Ertragsprüfungen sowie mittels Abgleich mit der Abschreibungstabelle. Auch die Transparenz der internen Rechnungstellung ist zu prüfen.

- Investitionsrechnung: Die Investitionsrechnung umfasst alle Ausgaben und Einnahmen, die eine Veränderung des Verwaltungsvermögens bewirken.⁶⁶ Sie werden am Ende jeden Jahres aktiviert beziehungsweise passiviert.
 - a. Korrekte Qualifizierung der Ausgaben und Einnahmen: Ausgaben und Einnahmen im Zusammenhang mit der Schaffung von Vermögenswerten für öffentliche Zwecke sind in der Investitionsrechnung zu verbuchen.
 - b. Korrekte Quantifizierung aller Positionen inklusive Übereinstimmung mit dem Sondervorlagenverzeichnis.⁶⁷

25. Begutachtung des Voranschlages

Prüfung

Die Rechnungsprüfungskommission prüft die Verwaltungsrechnung:

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

Beurteilung

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

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

Finanzplan

Der Gemeinderat erstellt einen Finanzplan und aktualisiert ihn periodisch.

Die Investitionen einer Gemeinde betreffen nicht nur das Folgejahr, sondern beeinflussen die Finanzen auch für künftige Jahre. Um ein umfassendes Urteil über die Entwicklungen der Gemeindefinanzen geben zu können, konsultiert die Rechnungsprüfungskommission den Finanzplan.

Der Finanzplan bietet einen umfassenden Überblick über die voraussichtliche Entwicklung der Gemeindeaufgaben und den notwendigen Finanzbedarf. Des Weiteren zeigt der Finanzplan die Massnahmen zur Beibehaltung oder Erreichung des mittelfristigen Haushaltsgleichgewichts auf.⁶⁸

G. Berichterstattung

26. Schlussbesprechung

Bei Beanstandungen informiert die Rechnungsprüfungskommission den Gemeinderat und gibt ihm vor der Ausarbeitung der Berichterstattung an die Gemeindeversammlung / an den Einwohnerrat Gelegenheit zur Stellungnahme.⁶⁹ Ein Gespräch dient zur Klärung von Unklarheiten und eventuellen Missverständnissen. Es hilft, falsche Angaben im schriftlichen Bericht zu vermeiden.

27. Schriftlicher Bericht

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

Grundsätze der Berichterstattung

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

Die folgenden Grundsätze sind von der Rechnungsprüfungskommission zu berücksichtigen:

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

Inhaltlicher Aufbau des schriftlichen Berichts

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

- Auftrag: Die Rechnungsprüfungskommission erwähnt im Bericht, nach welchen gesetzlichen Bestimmungen sie die Jahresrechnung prüfte beziehungsweise den Voranschlag begutachtete.

-
- Durchführung: Die Rechnungsprüfungskommission gibt in diesem Teil des Berichts an, wie sie die Prüfung beziehungsweise die Begutachtung plante und organisierte. Des Weiteren bestätigt sie, dass die Durchführung für die Urteilsbildung ausreicht:
 - a. Die Prüfung wurde so geplant und durchgeführt, dass wesentliche Fehlaussagen in der Jahresrechnung mit angemessener Sicherheit erkannt wurden.
 - b. Die durchgeführte Prüfung bildet eine ausreichende Grundlage für ein Urteil.
 - Prüfungsgebiet: Die Rechnungsprüfungskommission fasst in diesem Berichtsteil kurz zusammen, welche Rechnungsabschnitte sie geprüft beziehungsweise begutachtet hat. Ausserdem erwähnt die Rechnungsprüfungskommission in diesen Zusammenhang, welche Prüfungstechnik sie für die jeweiligen Prüfungsgebiete angewendet hat:
 - a. Prüfung der Übereinstimmung von Schlussbilanz und Eröffnungsbilanz,
 - b. Prüfung der Übereinstimmung der Bestandesrechnung und der Verwaltungsrechnung mit der Buchhaltung,
 - c. Prüfung der Übereinstimmung von Jahresrechnung und Buchführung mit den gesetzlichen Vorschriften,
 - d. Prüfung der Ausgabenposten und der Angaben in der Jahresrechnung mittels Vorjahres- und Voranschlagsvergleichen,
 - e. Prüfung der Einhaltung von Gemeindeversammlungsbeschlüssen, insbesondere was die Investitionsrechnung betrifft,
 - f. Durchführung unangemeldeter Zwischenprüfungen.
 - Ergebnisse: Die Ergebnisse der Prüfung stellen das Kernstück des Berichts dar. Sie teilen sich in Feststellungen und eventuell Empfehlungen.
 - a. Feststellungen sind jene Prüfungsergebnisse, welche die Richtigkeit beziehungsweise Mängel der Jahresrechnung und des Voranschlages aufzeigen.
 - b. Empfehlungen umfassen Massnahmen, die zur Behebung festgestellter Mängel führen.
 - Antrag: Die Rechnungsprüfungskommission empfiehlt der Gemeindeversammlung / dem Einwohnerrat die Annahme oder Rückweisung der Jahresrechnung, und sie empfiehlt die Annahme oder Rückweisung des Voranschlages.

Fussnotenverzeichnis: Gesetzesfundstellen

- 1 § 36 Absatz 2 GFV.
- 2 § 99 Absatz 1^{bis} GemG.
- 3 § 47 Absatz 1 Ziffer 16 GemG.
- 4 § 99 Absatz 1 GemG.
- 5 § 4 Absatz 1 KV.
- 6 § 26 Absatz 2 KV bzw. § 98 Absatz 1 Satz 2 GemG.
- 7 § 12a Absatz 2 GemG.
- 8 § 8 Absatz 1 GemG.
- 9 § 9 Absatz 1 GemG. bzw. § 98 Absatz 3 GemG.
- 10 § 18 Absatz 2 GemG.
- 11 § 21 GemG.
- 12 § 22 Absatz 1 GemG.
- 13 § 98 Absatz 4 GemG.
- 14 § 14 Absatz 1 GemG.
- 15 § 15 GemG.
- 16 § 99 Absatz 1 Buchstabe a GemG.
- 17 § 99 Absatz 1 Buchstabe b GemG.
- 18 § 99 Absatz 1 Buchstabe c GemG.
- 19 § 164 Absatz 2 GemG.
- 20 § 158 Absatz 1 GemG.
- 21 § 99 Absatz 3 GemG.
- 22 Vgl. § 102 GemG.
- 23 § 99 Absatz 1^{bis} GemG.
- 24 § 100 Absatz 2 Satz 2 GemG.
- 25 § 100 Absatz 2 Satz 1 GemG.
- 26 § 100 Absatz 2 Satz 4 GemG.
- 27 § 100 Absatz 3 GemG.
- 28 § 36 Absatz 1 GFV.
- 29 § 100 Absatz 1 GemG.
- 30 § 100 Absatz 1 GemG in Verbindung mit § 157b Absatz 2 Buchstabe b GemG.
- 31 § 100 Absatz 1 GemG.
- 32 § 157b Absatz 2 Buchstabe b GemG.
- 33 § 22 GFV.
- 34 § 100 Absatz 2 Satz 3 und Absatz 3 GemG.
- 35 § 99 Absatz 2 GemG.
- 36 § 37 Absatz 1 GFV.
- 37 § 37 Absatz 2 GFV.
- 38 § 45 Absatz 3 KV.
- 39 § 168a GemG.
- 40 § 168a Absatz 1 GemG.
- 41 § 27 Absatz 1 und 1^{bis} GFV.
- 42 § 31 Absatz 1 GFV.
- 43 § 31 Absatz 2 GFV.
- 44 § 27 Absatz 2 GFV.
- 45 § 31 Absatz 3 GFV.
- 46 § 168a Absatz 3 GemG.
- 47 § 166 Absatz 1 Ziffer 2 GemG.
- 48 § 157a GemG.
- 49 § 2 GFV.
- 50 § 157a GemG.
- 51 § 157b GemG.
- 52 § 10 und § 11 GFV.
- 53 § 12 GFV.
- 54 § 13 GFV.
- 55 § 100 Absatz 2 Satz 1 GemG.
- 56 § 8 Absatz 1 Buchstabe b Datenschutzgesetz, SGS 162.
- 57 § 5 Absatz 1 Satz 2 GFV.
- 58 § 7 Absatz 1 GFV.
- 59 § 21 Absatz 1 GFV.
- 60 § 21 Absatz 3 GFV.
- 61 § 13 GFV.
- 62 § 3 Absatz 1 GFV.
- 63 § 8 GFV.
- 64 § 14 Absatz 1 GFV.
- 65 § 17 GFV.
- 66 § 15 Absatz 1 GFV.
- 67 § 29 Absatz 2 Buchstabe g GFV.
- 68 § 25 GFV.
- 69 § 37 Absatz 1 GFV.